

**“Manual de políticas contables para el sector
gubernamental no financiero en el Perú”**

INDICE

		Paginas
Introducción y bases de preparación de las política contables		2
Abreviaturas utilizadas		6
Marco conceptual para la preparación y presentación de información financiera en el sector público		7
Políticas contables generales:		
Transacciones en moneda extranjera	001(2012)	34
Errores contables	002(2012)	38
Cambios en estimaciones y políticas contables	003(2012)	41
Desviación y ausencia de políticas contables	004(2012)	47
Importancia relativa (materialidad)	005(2012)	50
Reorganización entre entidades	006(2012)	53
Políticas contables de presentación y revelaciones generales:		
Presentación de Estados Financieros – general	007 (2012)	58
Contenido y Presentación del Estado de situación financiera	008 (2012)	64
Contenido y Presentación del Estado de gestión integral	009 (2012)	67
Contenido y Presentación del Estado de Cambios en el Patrimonio Neto	010 (2012)	71
Contenido y Presentación del Estado de Flujos de Efectivo	011 (2012)	74
Notas a los Estados Financieros	012 (2012)	82
Información Financiera a Fechas Intermedias	013 (2012)	91
Información Financiera por segmentos	014 (2012)	99
Revelaciones sobre Entidades Vinculadas	015 (2012)	109
Hechos Ocurredos Después de la Fecha del Estado de situación financiera	016 (2012)	113
Políticas contables específicas:		
Caja y Bancos	050 (2012)	118
Fondos en fideicomiso	051 (2012)	121
Inversiones Financieras Temporales	052 (2012)	135
Cuentas por Cobrar Tributos, Derechos, Tasas y Contribuciones	053 (2012)	140
Otras Cuentas por Cobrar	054 (2012)	145
Estimación para Cuentas de Cobranza Dudosa y Castigo de Cuentas por Cobrar	055 (2012)	149
Existencias	056 (2012)	155
Gastos Pagados por Anticipado	057 (2012)	162
Inversiones en Entidades Vinculadas	058 (2012)	165
Inversiones en títulos mobiliarios	059 (2012)	169
Propiedad, Planta y Equipo	060 (2012)	173
Infraestructura	061 (2012)	183

		Paginas
Patrimonio Histórico, Artístico y Cultural de la Nación	062 (2012)	191
Depreciación acumulada	063 (2012)	195
Pérdidas por desvalorización acumulada de activos inmovilizados	064 (2012)	200
Propiedad Inmobiliaria	065 (2012)	211
Activos biológicos	066 (2012)	215
Arrendamiento financiero	067 (2012)	219
Bienes cedidos en uso a las entidades estatales por terceros que no forman parte del sector público	068 (2012)	223
Intangibles	069 (2012)	229
Activos No corrientes Disponibles para la Venta	070 (2012)	231
Amortización de Intangibles	071 (2012)	234
Cuentas por pagar comerciales	100 (2012)	237
Otras cuentas por pagar	101 (2012)	240
Sobregiros y Préstamos Bancarios	102 (2012)	243
Préstamos a largo plazo y deuda pública	103 (2012)	246
Provisiones	104 (2012)	252
Patrimonio neto excepto revaluaciones e incorporaciones de activos	150 (2012)	256
Revaluaciones	151 (2012)	259
Incorporaciones, Transferencias de Activos y Transferencias de Pasivos	152 (2012)	265
Ingresos Tributarios, Derechos, Tasas y Contribuciones	200 (2012)	269
Ingresos por Ventas de Productos y Prestación de Servicios	201 (2012)	281
Ingresos financieros distintos de aquellos de origen tributario	202 (2012)	284
Otros ingresos	203 (2012)	286
Transferencia de capital y transferencias corrientes	204 (2012)	291
Concesiones	205 (2012)	294
Usufructos	206 (2012)	303
Donaciones (recibidas) y Condonación de Deuda Pública	207 (2012)	311
Gastos excepto los de personal y pensiones de jubilación	208 (2012)	315
Gastos de personal	209 (2012)	320
Pensiones de Jubilación	210 (2012)	324
Costos de financiación	211 (2012)	328
Subsidios	212 (2012)	332
Contingencias	250 (2012)	336
Cuentas de orden	251 (2012)	339
Consolidación de estados financieros	252 (2012)	342
Definiciones		355

**MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS DE PERÚ
DIRECCION GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA**

**POLÍTICAS CONTABLES PARA EL SECTOR GUBERNAMENTAL NO
FINANCIERO EN PERÚ**

Propósito

La Dirección General de Contabilidad Pública del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, es responsable de dictar las políticas de contabilidad para el sector gubernamental, que contribuyan tanto a la rendición de cuentas por parte de cada entidad, como a la consolidación de los estados financieros para el sector público del Perú. Las políticas contables definen el tratamiento para el reconocimiento y medición de las transacciones, así como para la preparación y presentación de los estados financieros y revelaciones adicionales en notas, de todas las entidades del sector gubernamental no financiero, para su uso por usuarios externos. Los estados financieros son preparados para mostrar la situación financiera, resultados de gestión y cambios en los flujos de efectivo. Estas políticas contables se basan en el concepto del devengado, y los estados financieros que resultan de su aplicación, son complementados con la información presupuestaria.

Base teórica

Estas políticas de contabilidad para el sector gubernamental, son sustancialmente congruentes con las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público – NICSP (IPSAS, por sus siglas en inglés) emitidas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público¹ (IPSASB, por sus siglas en inglés). Esta Junta es parte de la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés).

Ciertas excepciones a la aplicación de prescripciones de las NICSP fueron necesarias para construir un modelo contable cuyo producto, la información financiera, sea de utilidad para un usuario ampliado hacia toda la sociedad. Sobre las excepciones más importantes, se comenta luego en esta presentación.

Por otra parte, para establecer el tratamiento contable de transacciones para las cuales no existen NICSP, se ha utilizado como base de referencia las Normas Internacionales de Información Financiera² - NIIF (IFRS, por sus siglas en inglés), dando consideración a la diferencia de objetivos entre una entidad pública y una privada. En ausencia de prescripciones en las NICSP y en las NIIF, la base teórica utilizada corresponde a otras prácticas contables compatibles con el Marco conceptual para la preparación y presentación de los estados financieros,

¹ La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público reemplazó al Comité del Sector Público en noviembre de 2004; éste último es el que emitió las NICSP.

² Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), incluyen a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Interpretaciones a las NIIF y a las NIC, y son todas emitidas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés).

desarrollado para mantener la coherencia de estas políticas contables en su conjunto.

Los aspectos en que se distancian estas políticas contables de las prescripciones internacionales citadas, corresponden fundamentalmente: a la utilización limitada de la base de medición de valor razonable, en aquellos casos donde no se introduce contenido importante de estimaciones; al uso extensivo de la limitante de costo de producir información versus el beneficio de contar con esa información; a la consideración de métodos de medición utilizando estadísticas nacionales, evitando el uso de servicios de terceros que representan erogaciones de importancia; y, a la ausencia de consideración de la hipótesis de entidad en marcha.

Al final del texto de políticas contables, se incluye un resumen para mostrar los aspectos específicos en los que estas políticas contables se distancian de las NICSP.

Además, en el sector público, el tiempo que transcurre entre los estudios iniciales y la ejecución de proyectos suele ser extendido. Temporalmente, por razones presupuestales algunos proyectos suelen ser trasladados a periodos posteriores, pero, por su carácter social, tienden a ser de inevitable ejecución. Así vistas, las inversiones iniciales en tales proyectos, distantes de su ejecución, no necesariamente corresponde reconocerlas en los gastos corrientes, como podrían sugerirlo los modelos prudenciales como el de las NICSP o el de las NIIF.

Por otro lado, en diversos casos, como en el desarrollo de políticas contables para fideicomisos, patrimonio cultural, algunos aspectos de concesiones donde el Estado entrega activos que son modificados como parte de los contratos, y a su asimilación a los usufructos; y, especialmente en el desarrollo del marco conceptual, aspectos donde no existen referencias específicas o completas en otros modelos contables, se ha optado principalmente por su desarrollo a partir de conceptos y el entendimiento de las transacciones según se pactan.

Un aspecto importante es el de la medición de las transacciones, y el uso de mercados activos de referencia. Cada vez más, las normas para el sector público incorporan mediciones a valor razonable para valorar las transacciones, sustituyendo al costo. La medición a valor razonable que se fundamenta en la base de medición de los costos corrientes, busca valorar las transacciones a valor de mercado presente, reconociendo las variaciones entre esas mediciones y las del costo en libros, en los resultados del periodo.

Esta regla de medición la utiliza no solamente para los instrumentos financieros, sino también para ciertos activos no monetarios como la inversión inmobiliaria, los activos no corrientes disponibles para la venta y los activos biológicos. No necesariamente, existen en el Perú, mercados de compra y venta que aseguren la disponibilidad de referencias de valor corrientes para hacer tales mediciones a valor razonable, encareciendo el costo de su obtención.

Adicionalmente, el sector público, al brindar información a la sociedad en su conjunto, no está preparado para mostrar resultados, ganancias o pérdidas, cuya

conversión en efectivo se producirá en momentos que podrían resultar bastante distantes. En consecuencia, se ha preferido la medición al costo, con reducidas excepciones, en el desarrollo de estas políticas contables para el sector público.

Todas las características cualitativas de la información financiera contenidas en el Marco conceptual para la información financiera de las NIIF³, y en el borrador de Marco conceptual para el sector público⁴ son iguales, pero con valor normativo distinto. Al revisar estos conceptos para propósitos de elaborar este manual de políticas contables para el sector gubernamental, fue necesario incorporar en primer lugar la consideración del principio de legalidad, imprescindible al disponer políticas contables.

Procedimiento de Actualización y Vigencia

La normatividad internacional se encuentra sujeta a un intenso proceso de revisión de las normas vigentes y desarrollo de normas sobre aspectos aún no discutidos, y es probable que se emitan nuevas normas y que se modifiquen otras. En consecuencia, la actualización de estas Normas debe constituir un proceso continuo.

La Dirección General de Contabilidad Pública del MEF, en uso de sus facultades, dictará los procedimientos necesarios para la actualización permanente de las políticas contables del sector gubernamental no financiero de Perú, los que contemplarán la sustitución de normas, y la emisión de opiniones sobre aspectos que requieren regulación específica. Las situaciones particulares de transacciones cuyo tratamiento contable no está regulado en estas políticas, deberán ser sometidas a esa Dirección General para su investigación contable y emisión de opinión.

Con el propósito de controlar adecuadamente la vigencia de las políticas contables, se ha incorporado en el código asignado a cada política contable, el año de su emisión, el que figura entre paréntesis.

Presentación

Estas Normas se presentan en los grupos siguientes:

- La presentación general de los estados financieros,
- El tratamiento de rubros específicos de los estados financieros, y
- El tratamiento de procesos y otros.

El formato de la Política contiene los siguientes acápites:

- La identificación del rubro o cuenta contable,
- Una descripción de la naturaleza del rubro,

³ Marco Conceptual emitido por la Junta de Normas Internacionales de Información financiera en setiembre de 2010.

⁴ Borrador 1 emitido en Diciembre de 2010, por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, de la IFAC.

- Definiciones específicas (en ciertos casos)
- Políticas de reconocimiento
- Políticas de medición;
- Políticas de presentación y revelación;
- Referencias a presupuestos, plan contable gubernamental, procedimiento y normas internacionales de referencia,
- Disposiciones transitorias (cuando fueron necesarias), y,
- Comentarios, incluyendo la referencia a otros rubros relevantes.

Los acápites se utilizan en los rubros donde se consideran necesarios.

La evaluación permanente de estas normas podría dar lugar a la emisión de versiones revisadas posteriores, en cuyo caso, el año será cambiado al de la emisión de la versión revisada. Estas Normas, hasta donde fue necesario, han sido numeradas en la forma descrita a continuación:

Políticas contables generales: De la 001 hasta la 006

Políticas contables de presentación y revelaciones adicionales: De la 007 hasta la 016

Políticas contables específicas:

Partidas del activo: De la 050 hasta la 071

Partidas del pasivo: De la 100 hasta la 104

Partidas del patrimonio neto: De la 150 hasta la 152

Partidas de gestión: De la 200 hasta la 212

Otras genéricas: A partir de la 250

Estas Normas han sido preparadas para uso exclusivo de las entidades del sector gubernamental no financiero en el Perú. No necesariamente su contenido es aplicable en condiciones que difieran de todas aquellas que rodean las transacciones de dichas entidades.

La lectura de estas Normas debe ser complementada con la lectura del texto de las NICSP, de las NIIF y de sus Interpretaciones aprobadas.

Apreciación final

La calidad y oportunidad de la información financiera son características fundamentales de la transparencia de las cuentas públicas, transparencia que a su vez, es condición fundamental para el buen gobierno corporativo del Estado. Estas políticas contables que aquí se exponen contribuyen significativamente al logro de esa calidad de la información financiera.

Manual de Políticas Contables para el sector gubernamental no financiero

Lista de acrónimos utilizados

CGR	Contraloría General de la República del Perú
DGCP	Dirección General de Contabilidad Pública
MEF	Ministerio de Economía y Finanzas
MEFP	Manual de Estadística de las Finanzas Públicas del Fondo Monetario Internacional 2001
NIIF	Norma(s) Internacional(es) de Información Financiera
NIC	Norma(s) Internacional(es) de Contabilidad
NICSP	Norma(s) Internacional(es) de Contabilidad para el Sector Público
PCG	Plan Contable Gubernamental 2009
PCGE	Plan Contable General Empresarial
POC	Política(s) contable(s)
PRC	Procedimiento(s) contable(s)
SBS	Superintendencia de Banca, Seguros y AFP

Dirección General de Contabilidad Pública
Manual de Políticas Contables para el sector gubernamental no financiero
Setiembre 2012

Contenido

Marco conceptual para la preparación y presentación de la información financiera en el sector gubernamental

Introducción

Rol, autoridad y alcance

Objetivos, consolidación de información financiera en el sector público, presupuestos y usuarios

Concepto de entidad

Conceptos de entidad en marcha y devengado

Definiciones generales

Concepto de legalidad y características cualitativas

Bases de medición

Políticas contables

Generales: De la 001 hasta la 006

Presentación y revelaciones adicionales: De la 007 hasta la 016

Políticas contables específicas:

Partidas del activo: De la 050 hasta la 071

Partidas del pasivo: De la 100 hasta la 104

Partidas del patrimonio neto: De la 150 hasta la 152

Partidas de gestión: De la 200 hasta la 212

Otras genéricas: A partir de la 250

Glosario

Resumen de excepciones a la aplicación de las NICSP

Introducción

La contabilidad financiera es una ciencia normativa y consecuentemente se basa en acuerdos, que en tanto fruto del consenso, contribuyen a un mejor entendimiento del accionar de entidades. Los acuerdos reflejados en las normas no deben modificar la naturaleza de las cosas, sino solamente representarlas. Por ello, el carácter de ciencia, normativa, en la contabilidad, se valida, solamente en la medida que las normas reflejan la forma en que se hacen las transformaciones, y en sus impactos financieros, que implican flujos y saldos.

La contabilidad es en sí misma, por la naturaleza de las cosas que representa, de naturaleza temporal. Los modelos contables se igualan siempre en la oportunidad que la transformación se convierte en efectivo. Ningún modelo es distinto al otro cuando se trata de acumular contablemente los saldos de efectivo. Por lo tanto, lo que la contabilidad financiera pretende es señalar cuando una transformación, que origina una transacción, sea sobre la base de hechos o sobre la base de estimaciones, se ha producido, y, consecuentemente, el estado de las cosas ha cambiado.

En tanto las cosas cambian sin que necesariamente se haya entregado o recibido efectivo, se ha convenido en que esos cambios se reconozcan cuando se producen, lo que se conoce como la base del devengado. Este modelo contable de normas para el sector gubernamental en el Perú, se fundamenta en esa base del devengado, lo que es coincidente con los requerimientos de acumulación de cuentas fiscales.

El marco conceptual tiene como propósito contribuir a lograr coherencia en el conjunto de normas del sector público, mediante la definición de conceptos básicos, con el propósito de lograr información financiera de calidad. En tanto, la información financiera surge en el sector gubernamental en distintos sectores de gobierno y en distintas actividades, su consolidación posterior, a fin de obtener información del conjunto de la función gubernamental, requiere que esa información sea estructurada de igual manera para todos, por lo que el desarrollo de este modelo contable está orientado a información financiera de propósito general.

Por otro lado, el conjunto de políticas contables (POC) contenidas en este manual tiene como propósito exponer aspectos de reconocimiento, medición, presentación y revelaciones necesarias (en su conjunto, el tratamiento contable) de todas las transformaciones susceptibles de ser efectuadas en el sector gubernamental. Algunas POC, por su naturaleza, contienen prescripciones solamente para ciertos aspectos del tratamiento contable. Por ejemplo, una política contable sobre la presentación del estado de situación financiera, no contendrá prescripciones de medición. Otras políticas sí discuten todos los aspectos del tratamiento contable, por ejemplo, la referida a las existencias.

Rol, autoridad y alcance

Rol del marco conceptual

Un modelo contable debe ser completo y debe ser coherente. Es completo en tanto todos los tipos de transformaciones susceptibles de ser efectuados por la economía o sector de la economía que pretender representar, pueden ser adecuadamente reflejados con las políticas contables prescritas. Es coherente en tanto el modelo en su conjunto sigue una lógica única y armónica, en todos los aspectos que prescribe.

El marco conceptual tiene el propósito principal de guiar la coherencia del modelo contable. Para ello normaliza conceptos que significan lo mismo a lo largo de las prescripciones específicas contenidas en las políticas contables. De esta manera, se construye un modelo sin contradicciones, y en su caso, de existir esas contradicciones, ellas se evidencian, pues en tanto, modelo normativo construido por el hombre, puede existir la voluntad de incorporar incoherencias⁵. Esta coherencia se logra definiendo las bases sobre las que se construye el modelo, las que por cierto deben ser probadas verificando el cumplimiento de los objetivos de la información financiera.

Así por ejemplo, el marco conceptual revisa el concepto del devengado, y por lo tanto, no debería aceptarse política contable alguna sobre la base de efectivo, que es la base para definir el reconocimiento en la contabilidad presupuestaria.

La coherencia se sustenta en un juego único, de significado claro y no susceptible de ser modificado, al menos en el corto plazo dado el conocimiento actual desarrollado. El cambio, cuando se produce, tendría que poder ser explicado, reproduciéndolo mediante normas contables.

En tanto modelo normativo, solamente si la forma en que las transformaciones se producen en el espacio económico cambian, el modelo o algunas de sus prescripciones específicas deberían cambiar. Solamente así podría sostenerse que el modelo esta completo y coherente.

No es posible asegurar que este conjunto de políticas contables no cambie, aunque se pretende que cuando el cambio se produzca, pueda ser explicado a la comunidad de usuarios de la información. No siempre ha ocurrido esto, ni siempre se ha explicado de manera convincente la razón para el cambio. Una porción importante de estos cambios ha sido producto del mayor y mejor entendimiento que la contabilidad ha logrado respecto de las transformaciones económicas, y de repensar su rol preguntando a los usuarios. Todos los contadores en ejercicio desde la década del noventa pudieron observar que el estado de cambios en la situación financiera sobre la base de capital de trabajo, fue sustituido por uno similar pero sobre la base de efectivo y sus equivalentes, y además, el cambio fue bien recibido por la comunidad. Nos es más difícil entender la razón del cambio

⁵ Es el caso de la NIIF 6, sobre exploración y desarrollo de recursos naturales, que al permitir reconocer activos de exploración, contradice la definición de activo que supone la existencia de probabilidad de beneficio económico futuro.

del estado de gestión al estado de gestión integral, en particular cuando se dispone su preparación para el sector gubernamental, pero la necesidad de rendir cuentas sobre los ingresos y gastos de años anteriores, por ejemplo, rápidamente lo justifica.

Autoridad del marco conceptual

El Marco conceptual de las NIIF y el borrador de Marco conceptual de las NICSP, disponen que el Marco se subordine a las normas contables específicas, lo que se mantiene en este manual de políticas contables para el sector gubernamental no financiero. Ello tiene la ventaja de hacer viable el modelo en caso de contradicción entre la norma o política contable específica y el marco conceptual, que por su naturaleza requiere de mayor interpretación.

Así por ejemplo, al definir el concepto genérico del devengado en el marco conceptual, su aplicación solamente resulta de utilidad cuando las prescripciones contenidas en las normas específicas no son suficientes para concluir en el devengo o no de una transacción.

Como ejemplo de la autoridad del marco conceptual, los modelos de referencia no resuelven el tratamiento contable de las modificaciones que un usufructuario hace en los activos de inmuebles, maquinaria y equipo que el propietario entrega en esa modalidad de arrendamiento, por lo que el reconocimiento del gasto de los activos demolidos por el usufructuario debe ser resuelto con la definición del devengado del marco conceptual.

Alcance

Las políticas contables que se desarrollan utilizando este marco conceptual son aplicables al sector gubernamental no financiero. El sector de la actividad empresarial del Estado bajo control de cualquier sector de gobierno, observa las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF en la preparación y presentación de los estados financieros. El sector público financiero se regula por las disposiciones del organismo supervisor de banca.

No obstante lo indicado, es necesario observar simetría en el tratamiento contable de las transacciones entre entidades gubernamentales y las empresas públicas. Sobre este aspecto, véase en este marco conceptual los acápites referidos a consolidación de estados financieros, y legalidad y características cualitativas.

Objetivos, usuarios, consolidación de información financiera en el sector público, y presupuestos

Objetivos de la información financiera

Los objetivos de la información financiera tienen dos aristas. Por un lado la rendición de cuentas, incluyendo aquella de la que son responsables los funcionarios en cada entidad individual, por mandato de la ley, y aquella que de manera consolidada se incluye en la Cuenta General de la República, la que auditada por la Contraloría General de la República es sometida a la aprobación

del Congreso de la República. Ningún aspecto de la rendición se superpone al otro. Puede ocurrir que la rendición de cuentas de una entidad en particular sea desaprobada, y que los estados financieros del sector público no lo sean. También puede ocurrir que la acumulación de esas desaprobaciones puede ser de tal magnitud que los estados financieros consolidados también lo sean.

Por otro lado, la información financiera tiene el propósito de servir para orientar decisiones en cada entidad en particular, decisiones que pueden o no estar dentro de las competencias de la propia entidad gubernamental. Por ejemplo, una entidad puede no estar facultada a disponer del inmueble que usa mediante su venta, pero otra institución del sector gobierno puede decidir reasignar el activo a otra tercera entidad gubernamental o no.

En la búsqueda de esos objetivos, es el usuario de la información, consolidada o individual, el que puede actuar.

La contabilidad, como ciencia normativa, debe representar fielmente los fenómenos económicos, reflejando hechos y haciendo estimaciones sobre hechos que se despejarán en el futuro, sin modificarlos. Por lo tanto, la contabilidad no interviene en la forma en que las partes económicas afectadas por los fenómenos hacen acuerdos o los ejecutan; si lo hiciera, no reflejaría los efectos financieros de tales acuerdos, pues ello corresponde a una función posterior a la de hacer.

Al leer o interpretar los hechos o estimaciones, la representación fiel requiere entender la sustancia de las transacciones, sin descuidar la forma legal. Esta lectura de esos hechos o estimaciones tiene como único propósito lograr entender la esencia de la transacción, sin que ello requiera que la forma del acuerdo legal deba ser modificada para adecuarse a las normas contables.

Usuario de la información financiera en el sector público

Las leyes de transparencia adoptadas exigen que la información financiera sea publicada regularmente. Por un lado, la sociedad en su conjunto o sus representantes de manera general representan un primer destino importante de la información financiera. La sociedad incluye los ciudadanos por un lado, y las entidades gubernamentales y privadas, por el otro. La sociedad es receptora de los servicios que presta el estado, y a su vez son los principales proveedores de recursos, en la forma de tributos.

En tanto la sociedad se organiza, y dentro de ello nombra sus representantes, por ejemplo a través de una elección para el Congreso, los usuarios directos en este primer grupo son los representantes de la sociedad. Generalmente la labor de esos representantes suele ser la de fiscalización en el uso de los recursos, pero también pueden orientar decisiones respecto de la asignación de recursos, como cuando se discute el presupuesto general de la República.

Tomar conocimiento del volumen y composición de los activos que están bajo el control de una entidad, o el tamaño de sus obligaciones, o el gasto en asistencia social permite una mejor evaluación de los recursos adicionales que la entidad

requiere. Se espera que los representantes de la sociedad tengan el conocimiento necesario para hacer evaluaciones a partir de la información financiera.

Los ciudadanos también pueden hacer evaluaciones individuales o colectivas a partir de la información financiera. En estos casos no es posible esperar que todos ellos tengan las competencias necesarias para interpretar adecuadamente la información financiera, lo que no debe limitar el completo cumplimiento de la normativa contable.

Mientras que en la inversión privada, la perspectiva de acumulación para el futuro está presente en los propósitos del inversor, los individuos tienen por naturaleza una visión cortoplacista al juzgar la actuación gubernamental. Las reflexiones de la ciudadanía tienen que ver con su nivel de satisfacción como receptores de servicios, dando consideración reducida a la sostenibilidad en el tiempo de los programas. Ello introduce una consideración importante al decidir las bases de medición apropiadas en el sector gubernamental, en particular cuando la medición de excedentes o superávits se origina en la tenencia de activos y no en la recaudación corriente.

Otro grupo importante de usuarios lo conforman los organismos internacionales y multilaterales de crédito, al evaluar el otorgamiento de donaciones o préstamos, o la marcha económica de los países. En estos casos, el usuario tiene competencias en el uso de la información financiera y la consideración de bases de medición corrientes como la de valor razonable, adquiere mayor relevancia.

La información financiera también es útil para usuarios distintos de los que evalúan la rendición de cuentas, o toman decisiones por cuenta propia. Es el caso de los analistas, los encargados de elaborar estadísticas nacionales, los medios de comunicación y otros grupos.

Consolidación de información financiera

En el marco de legalidad en el Perú, el poder ejecutivo debe someter a la aprobación del Congreso de la República, los estados financieros del sector público, debidamente auditados por la Contraloría General de la República. Esta consolidación es efectuada en la Dirección General de Contabilidad Pública del MEF. De este modo, esa Dirección se convierte en un usuario de la información financiera provista por todas las entidades gubernamentales de todos los niveles de gobierno, y también las empresas públicas.

Como usuario su labor es la de acumular información financiera, procesándola para producir los mismos formatos de estados financieros que cada entidad debe preparar, eliminando todas las transacciones realizadas entre entidades gubernamentales y entre esas y las empresas públicas. Por lo tanto, en tanto acumulador de información, los estados financieros consolidados del sector público en cualquier nivel, siguen las mismas prescripciones contables que una entidad individual, por lo que todas las políticas contables desarrolladas a partir de este Marco conceptual le son aplicables, así como el propio contenido del Marco conceptual.

La presentación de información financiera consolidada también tiene impacto en el diseño de políticas contables, y no solamente en aquellas referidas al propio proceso de consolidación. Es un parámetro de referencia al decidir la inclusión de transformaciones en los estados financieros de entidades que individualmente no se benefician con ingresos pero asumen gastos. Bajo esta consideración, por ejemplo, la depreciación de un activo en un ministerio cuyos ingresos asociados son del Tesoro Público, no cesa porque ese ministerio no se beneficia del activo. La depreciación deberá reflejarse en los estados financieros consolidados, donde se asociará el gasto por esa depreciación, y cualquier beneficio que hay recibido el Tesoro Público.

Presupuestos

Los presupuestos han sido la herramienta tradicional y única para rendir cuentas en el sector público, preparados sobre la base de caja (efectivo). Con la incorporación de los estados financieros sobre la base del devengado la información financiera presupuestaria se complementa para reflejar activos, pasivos y valor residual acumulados, así como otros ingresos y gastos no desembolsados.

Concepto de entidad

Dentro de los objetivos de la información financiera en el sector público, en particular el referido a la rendición de cuentas, y en el marco legal establecido, la primera aproximación para definir el concepto de entidad, está determinada por la asignación presupuestaria. El uso de los recursos públicos, para poder someterse a supervisión debe estar limitado por las responsabilidades limitadas en espacio y en tiempo. Ese espacio condiciona a la entidad.

Por otro lado, se explicó que la organización del estado, para el cumplimiento de la función pública, requiere entre otros aspectos, la conformación de entidades con distintos grados de autonomía funcional, pero además, con la asignación específica de funciones, las que pueden corresponder a la captación de recurso, a la ejecución de gastos e inversiones, o a una mezcla de ambos. Dentro de las atribuciones que se confieren a cada una de esas entidades, están las de contratar con algunas restricciones, como las referidas a niveles y plazos de endeudamiento, pero que adoptan formas jurídicas que le dan validez a sus relaciones con terceros.

Además, la organización del estado requiere que todos sus recursos estén controlados, y que todas sus obligaciones estén debidamente controladas, y no necesariamente crea, o debe crear una entidad por separado para ello. Ocurre que el estado asigna responsabilidades, entregando el control de activos y pasivos que no representarán flujos de efectivo asociados para la entidad. Ello ocurre, en el Perú, muy frecuentemente en algunos contratos de promoción de la inversión privada. Esta consideración hace que los fines de la entidad deban ser vistos dentro del conjunto de la actividad estatal, y no de manera aislada considerando su potencial de servicio o beneficio económico individual.

La actividad del conjunto se aprecia por ejemplo en los contratos de concesión. Mientras que es el gobierno central regional o municipal el que puede contratar la concesión, puede ser una empresa pública la contraparte en la ejecución operativa del contrato de concesión. Si la entidad del sector de gobierno reconoce un activo, deberá depreciarlo y reconocer gastos, aunque su participación en la concesión sea solamente la de reflejar el activo. El concepto de entidad no hace que deba concentrarse en una sola entidad los ingresos y gastos asociados.

En el sector público no financiero, el concepto de entidad en marcha o continuidad de actividades, para cada entidad vista de manera aislada, no responde a la exigencia de generar beneficios económicos en el largo plazo, por la naturaleza deficitaria del sector público, sino más bien a la de mantener su potencial de servicio. Por ello, por lo general, las entidades del sector público son, por naturaleza, entidades de gasto, y sus ingresos corresponden únicamente a las transferencias de recursos del Tesoro Público. Como Estado, ciertas transacciones vistas en la perspectiva del devengado contable, dan lugar a mostrar déficit en los excedente o déficits periódicos, lo que no constituye por sí mismo un indicador de problemas de que la entidad podría no continuar con sus actividades.

Por otro lado, las actividades en las entidades gubernamentales, pueden ser trasladadas entre ellas, y en consecuencia los conceptos de beneficio económico o de potencial de servicio, no pueden ser exclusivamente vistos de manera aislada para una entidad en particular, sino que es necesaria una apreciación del sector público en su conjunto. Así, por ejemplo, el desarrollo de proyectos que pudieran no ser completados por la entidad que efectúa tal labor, y más bien, ejecutados por una entidad distinta, son activos para el Estado en su conjunto, y no un gasto como podría clasificarse al ver a una entidad gubernamental por separado.

Entidad en marcha y devengado

Entidad en marcha

El concepto de entidad en marcha es un fundamento necesario para construir un modelo de contabilidad financiera en la práctica privada o corporativa, en particular en sus aspectos de medición. Su definición habitual, según aparece contenida en el Marco Conceptual de las NIIF⁶, contiene el supuesto de que una entidad está en funcionamiento y continuará su actividad en el futuro previsible, sin una disminución importante de sus operaciones. Si ello no fuera así, los estados financieros “pueden tener que prepararse sobre una base diferente”. No ocurre esto en el sector gubernamental.

La relación entre la presencia de continuidad o no en las actividades de una entidad, y un modelo contable, tiene impacto en la forma que se mide y en la forma en que se presenta la información. En lo que hace a medición, por ejemplo, un modelo contable distingue entre lo que se usa o explota versus lo que se vende. Un activo tiene valor por su capacidad de contribuir a la generación de

⁶ Párrafo 4.1

valor, como una máquina, o por la posibilidad de intercambiarlo, como ocurre con los inventarios o existencias. Si la máquina ya no se usa para producir, y se espera venderla, como en un caso de liquidación empresarial, su valor cambia. También cambia su clasificación funcional; ya no corresponderá a un bien de inmuebles, maquinaria y equipo, sino a un activo mantenido para su venta.

Las funciones económicas de un Estado, según expone el MEFP 2001, son: a) responsabilidad por la provisión de bienes y servicios en términos no de mercado, para consumo colectivo o individual; y, b) redistribuir el ingreso y la riqueza⁷.

Colectivamente tales servicios corresponden a la administración pública, defensa (y orden interno) y aplicación coercitiva de la ley, mientras que los prestados en términos individuales son los de educación, vivienda, salud, recreación y cultura⁸. Ninguno de estos servicios puede ser interrumpido de manera permanente, en el funcionamiento de los gobiernos. Si bien es cierto, su atención se puede postergar, el periodo de espera siempre será temporal. Esto hace que la continuidad en la atención de servicios, a la colectividad o a los individuos, se mantenga en distintos niveles y sea irrenunciable, continuidad que en lo que hace al objeto de una empresa, incluso las corporaciones públicas, sí puede interrumpirse de manera definitiva pues no existen obligaciones de hacer, sino voluntades económicas.

Los gobiernos cumplen, o tendrían que cumplir, en el largo plazo, las obligaciones de hacer para la sociedad, vista colectivamente o individualmente. Para ello se organizan funcional y geográficamente en su territorio. Periódicamente, se observa en el Perú, reestructuraciones o reorganizaciones que no dejan sin efecto el servicio que debe ser prestado, sino que lo reasignan a otras unidades gubernamentales.

Tales reestructuraciones pueden adoptar diversas modalidades, que van desde el simple cambio de nombre del programa de asistencia por ejemplo, a cambios más profundos que afectan procedimientos, enfoques, coberturas y el volumen de fondos asignados a los mismos. En tales circunstancias, las entidades que cesan en su actividad pueden o no trasladar personal, u otros activos, aunque son frecuentes las reasignaciones de personal y de activos. Lo que no existirá con frecuencia es la disposición gubernamental para liquidar activos.

Por otro lado, la organización de entidades gubernamentales, incluye aquellas que realizan funciones de captación de recursos, principalmente las entidades que recaudan tributos por cuenta del Tesoro público, y muchas otras donde tales recursos son reasignados a los servicios y funciones de Estado, digamos entidades de gasto.

No existe en el sector gubernamental, o no es al menos el propósito, entidad que prestando servicios a cargo del Estado, se espere sea auto-sostenible, aunque pueda captar recursos limitados. Son principalmente entidades diseñadas para consumir recursos económicos o potencial de servicio, o donde se refleja dicho

⁷ MEFP, numeral 2.1.

⁸ MEFP, numeral 2.2.

consumo. Por lo tanto, las fuentes de financiamiento, en particular la asignación de partidas presupuestarias, y su distribución en el tiempo, ni aseguran ni niega, la llamada continuidad de la entidad, que resulta irrelevante para propósitos contables.

No continuar operando, tiene consecuencias de medición contable, para propósitos de la información financiera en las corporaciones. Por ejemplo, los activos permanentes ya no tendrán valor por su capacidad generadora de riqueza, pues ya no se espera que sigan contribuyendo a generar valor por su uso o explotación. En el caso de interrupción permanente de operaciones, esos activos permanentes tienen valor por el monto que se podría obtener por su venta, pues será necesario, en ese proceso de liquidación, convertir todos los activos en efectivo para hacer frente a las obligaciones, o devolverlo a sus accionistas. Esto no admite el mismo tipo de reflexión en el sector gubernamental.

Mientras que los servicios deben ser prestados, individual o colectivamente según se relató antes, la entidad que se crea para prestarlos, o a la que se le asigna posteriormente a su creación la función de prestarlos, podría recibir en transferencia activos, cuyo valor, por el cambio de entidad prestadora del servicio, no ha variado, pues el potencial de servicio de un activo, o el beneficio económico futuro asociado al activo o grupo de activos, permanece igual. En otras palabras, el activo asociado a la prestación del servicio, no cambia de valor por intereses distintos sobre el mismo, cuando actúan otros agentes, como sí ocurre con frecuencia en la actividad lucrativa.

El MEFP 2001 no discute específicamente la hipótesis de entidad en marcha, pues mira al sector público en su conjunto, ni desarrolla o condiciona sus prescripciones de medición o acumulación a la existencia de esa hipótesis o fundamento.

Finalmente, corresponde analizar la relación entre la continuidad de operaciones o actividades que pudiera resultar observada en unidades gubernamentales separadas, y su acumulación a nivel de los estados financieros consolidados, los que además pueden ser auditados, como en el caso del Perú y Colombia, por la Contraloría General de la República. Sería irracional pensar que, desde el punto de vista del auditor, la acumulación de entidades que cesaron sus actividades, pudiera dar lugar a su consideración a nivel de información financiera consolidada, y cuestionar la continuidad, en este caso de la Nación en su conjunto.

Aun con crisis financieras de magnitud observadas en el mundo en años recientes, ni un solo país ha quebrado, pues esa situación no existe. Solamente se consumirán recursos que se deben preservar para generaciones futuras, sacrificando el cumplimiento en la satisfacción de necesidades básicas, pero nunca bajo un esquema de quiebra.

Las reflexiones anteriores llevan a concluir que la hipótesis de entidad en marcha en el sector gubernamental, no existe, y no corresponde considerarla al desarrollar un modelo contable.

Devengado

Cada vez que se produce una transformación económica se devenga una transacción que requiere ser incorporada para su presentación en estados financieros. Las transformaciones pueden ser financieras, de producción, comerciales, de asistencia, necesarias para efectuar la función del estado. De esta manera, el devengo contable se produce cuando cambia la naturaleza o el volumen de los recursos.

Además, el devengo puede ser de acto único, como el consumo que se reconoce con la entrega de útiles escolares a los estudiantes, o el uso de vacunas en una campaña de prevención de salud. También puede ser de actos sucesivos como el devengo de los intereses en el endeudamiento público. Por lo tanto, el devengo tiene que ver con la oportunidad del reconocimiento de la transformación.

Desde otra perspectiva, el devengo se produce por el intercambio o entrega y por la tenencia de activos. Los intercambios o entregas corresponden a hechos, mientras que el devengo en la tenencia, se reconoce sobre la base de estimaciones de valor. Los hechos generalmente tienen un costo asociado cercano en el tiempo a un movimiento de efectivo, mientras que las estimaciones pueden distanciarse de la oportunidad de entrada o salida de efectivo.

Definiciones

Elementos de los estados financieros

Los estados financieros reflejan los efectos financieros de las transacciones y otros sucesos, originados en las transformaciones que efectúan las entidades, agrupándolos en grandes categorías, de acuerdo con sus características económicas. Estas grandes categorías son los elementos de los estados financieros. Los elementos relacionados directamente con la posición de la inversión y la financiación se presentan en el estado de situación financiera y corresponden a los activos, los pasivos y el patrimonio neto. Los elementos directamente relacionados con la medición de la gestión, expuesta en el estado de gestión integral son los ingresos y los gastos. El estado de cambios en el patrimonio neto refleja transacciones bajo conceptos y no de acuerdo con su naturaleza o función, y se prepara a partir de los movimientos reconocidos en los elementos del patrimonio neto y el excedente o déficit del estado de gestión integral. Por su parte, el estado de flujos de efectivo refleja los montos ingresados o desembolsados originados en transformaciones que se presentan en el estado de situación financiera y en el estado de gestión.

La presentación de los elementos precedentes, tanto en el estado de situación financiera como en el estado de gestión integral, requiere de un proceso de acumulación de transacciones por su naturaleza y por su función.

Situación financiera

Los elementos relacionados directamente con la medida de la situación financiera son los activos, los pasivos y el patrimonio neto. Se definen como sigue:

Un activo es un recurso controlado por la entidad como excedente o déficit de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos, o un recurso que le ha sido entregado en custodia por otra entidad gubernamental para su control, sin que la entidad se beneficie de los recursos que genera; o, un activo que tiene potencial de servicio destinado al cumplimiento de los fines de la entidad.

Un pasivo es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, y para pagarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan, beneficios económicos, o potencial de servicio.

Patrimonio neto es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.

Las definiciones de activo, pasivo y patrimonio, identifican sus características esenciales, pero no pretenden especificar las condiciones a cumplir para que tales elementos se reconozcan en el balance. Por tanto, las definiciones abarcan partidas que no se reconocerán como activos o pasivos en el balance, porque no cumplen los criterios para su reconocimiento.

Al evaluar si una partida cumple la definición de activo, pasivo o patrimonio, debe prestarse atención a las condiciones esenciales y a la realidad económica que subyacen en la misma, y no meramente a su forma legal. Así, por ejemplo, en el caso de arrendamientos financieros, la esencia y realidad económica es que el arrendatario adquiere los beneficios económicos futuros por el uso del activo alquilado, durante la mayor parte de su vida útil, aceptando como contrapartida de tal derecho una obligación de pago por un importe aproximado al valor razonable del activo más una carga financiera, correspondiente a los aplazamientos en el pago. Por lo tanto, el arrendamiento financiero da lugar a partidas que satisfacen la definición de un activo y un pasivo, y se reconocerán como tales en el balance del arrendatario.

Activos

Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo consisten en el potencial del mismo para contribuir directa o indirectamente, a los flujos de efectivo y de otros equivalentes al efectivo de la entidad, o en su potencial de servicio. Puede ser de tipo productivo, constituyendo parte de las actividades de operación de la entidad. Puede también tomar la forma de convertibilidad en efectivo u otras partidas equivalentes, o bien de capacidad para reducir pagos en el futuro, tal como cuando un proceso alternativo de manufactura reduce los costos de producción.

Usualmente, una entidad emplea sus activos para producir bienes o servicios capaces de satisfacer deseos o necesidades de los clientes; puesto que estos bienes o servicios satisfacen tales deseos o necesidades, los clientes están dispuestos a pagar por ellos y, por tanto, a contribuir a los flujos de efectivo de la entidad. El efectivo, por sí mismo, rinde un servicio a la entidad por la posibilidad de obtener, mediante su utilización, otros recursos.

Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo pueden llegar a la entidad por diferentes vías. Por ejemplo, un activo puede ser: entregado sin contraprestación; utilizado aisladamente, o en combinación con otros activos, en la producción de bienes y servicios a vender por la entidad; intercambiado por otros activos; utilizado para satisfacer un pasivo; o entregado a otras entidades.

Muchos activos, como por ejemplo las propiedades, planta y equipo, son elementos tangibles. Sin embargo la tangibilidad no es esencial para la existencia del activo; así las patentes y los derechos de autor, por ejemplo, tienen la cualidad de activos si se espera que produzcan beneficios económicos futuros para la entidad y son, además, controlados por ella.

Algunos activos, como por ejemplo las cuentas por cobrar y los terrenos, están asociados con derechos legales, incluido el derecho de propiedad. Al determinar la existencia o no de un activo, el derecho de propiedad no es esencial; así, por ejemplo, la propiedad en régimen de arrendamiento financiero son activos si la entidad controla los beneficios económicos que se espera obtener de ellos.

Aunque la capacidad de una entidad para controlar estos beneficios sea, normalmente, el excedente o déficit de determinados derechos legales, una partida determinada podría incluso cumplir la definición de activo cuando no se tenga control legal sobre ella. Por ejemplo, los procedimientos tecnológicos, producto de actividades de desarrollo llevadas a cabo por la entidad, pueden cumplir la definición de activo cuando, aunque se guarden en secreto sin patentar, la entidad controle los beneficios económicos que se esperan de ellos.

Los activos de una entidad proceden de transacciones u otros sucesos ocurridos en el pasado. Las entidades obtienen los activos mediante: su recepción de parte del Tesoro Público u otras entidades gubernamentales; compra o producción, pero también pueden generarse activos mediante otro tipo de transacciones; son ejemplos de ello los terrenos recibidos por la entidad del gobierno, dentro de un programa de fomento del desarrollo económico de un área geográfica, o el descubrimiento de yacimientos minerales. Las transacciones o sucesos que se espera ocurran en el futuro, no dan lugar por sí mismos a activos; así, por ejemplo, la intención de comprar inventarios no cumple, por sí misma, la definición de activo.

Existe una asociación muy estrecha entre la realización de un determinado desembolso y la generación de un activo, aunque uno y otro no tienen por qué coincidir necesariamente. Por tanto, si la entidad realiza un desembolso, este hecho puede suministrar evidencia de que pueden obtenerse beneficios económicos, pero no es una prueba concluyente de que se esté ante una partida que satisfaga la definición de activo. De igual manera, la ausencia de un desembolso relacionado no impide que se esté ante una partida que satisfaga la definición de activo, y que se convierta por tanto en una candidata para reconocimiento como tal en el balance; por ejemplo, las partidas que han sido donadas a la entidad pueden satisfacer la definición de activos.

Pasivos

Una característica esencial de todo pasivo es que la entidad tiene contraída una obligación en el momento presente. Un pasivo es un compromiso o responsabilidad de actuar de una determinada manera. Las obligaciones pueden ser exigibles legalmente como consecuencia de la ejecución de un contrato o de un mandato contenido en una norma legal. Este es normalmente el caso, por ejemplo, de las cuentas por pagar por bienes o servicios recibidos.

No obstante, las obligaciones también aparecen por la actividad normal de la entidad, por las costumbres y por el deseo de mantener buenas relaciones comerciales o actuar de forma equitativa. Si, por ejemplo, la entidad decide, como medida política, atender a la rectificación de fallos en sus productos incluso cuando éstos aparecen después del periodo normal de garantía, los importes que se espere desembolsar respecto a los bienes ya vendidos son también pasivos para la entidad.

Es necesario distinguir entre una obligación presente y un encargo o compromiso para el futuro. La decisión de adquirir activos en el futuro no da lugar, por sí misma, al nacimiento de un pasivo. Normalmente, el pasivo surge sólo cuando se ha recibido el activo o la entidad entra en un acuerdo irrevocable para adquirir el bien o servicio. En este último caso, la naturaleza irrevocable del acuerdo significa que las consecuencias económicas del incumplimiento de la obligación, por ejemplo a causa de la existencia de una sanción importante, dejan a la entidad con poca o ninguna discrecionalidad para evitar la salida de recursos hacia la otra parte implicada en el acuerdo.

Usualmente, la cancelación de una obligación presente implica que la entidad entrega unos recursos, que llevan incorporados beneficios económicos, para dar cumplimiento a la reclamación de la otra parte. El pago de un pasivo actual puede llevarse a cabo de varias maneras, por ejemplo a través de: pago de efectivo; transferencia de otros activos; prestación de servicios; sustitución de ese pasivo por otra deuda; o canje de deuda tributaria por obras.

Un pasivo puede pagarse por otros medios, tales como la renuncia o la pérdida de los derechos por parte del acreedor.

Los pasivos proceden de transacciones u otros sucesos ocurridos en el pasado. Así, por ejemplo, la adquisición de bienes y el uso de servicios dan lugar a las cuentas por pagar (a menos que el pago se haya anticipado o se haya hecho al contado), y la recepción de un préstamo bancario da lugar a la obligación de reembolsar la cantidad prestada. Una entidad puede también reconocer como pasivos las rebajas y descuentos futuros, en función de las compras anuales que le hagan los clientes; en este caso la venta de bienes en el pasado es la transacción que da lugar al nacimiento del pasivo.

Ciertos pasivos sólo pueden medirse utilizando un alto grado de estimación. Algunas entidades describen tales pasivos como provisiones. En ciertos países

las provisiones no son consideradas como deudas, porque en ellos el concepto de pasivo está definido tan estrechamente, que sólo permite incluir las partidas que pueden determinarse sin necesidad de realizar estimaciones. La definición de pasivo dada en el párrafo 4,4 es una aproximación más amplia al concepto. Así, cuando la provisión implique una obligación presente, que cumple el resto de la definición, se trata de un pasivo, incluso si la cuantía de la misma debe estimarse. Ejemplos de estas situaciones son las provisiones para pagos a realizar por las garantías contenidas en los productos, y las provisiones para cubrir obligaciones por pensiones.

Patrimonio neto (Hacienda)

El patrimonio ha quedado definido como un residuo o resto, y puede subdividirse a efectos de su presentación en el balance. Por ejemplo, en una entidad pueden mostrarse por separado las transferencias de capital recibidas, los excedentes o déficits acumuladas, las reservas específicas, y las partidas que representan actualizaciones de valor.

El importe por el cual se muestra el patrimonio en el estado de situación financiera depende de la evaluación que se haya hecho de los activos y los pasivos.

A menudo, las actividades comerciales, industriales o de negocios, son llevadas a cabo por entidades tales como comerciantes individuales, sociedades personalistas, asociaciones y una variada gama de entidades propiedad del gobierno. Frecuentemente, el marco legal y de regulación de tales entidades es diferente del que se aplica a las sociedades anónimas y a las demás que limitan la responsabilidad de los socios. Por ejemplo, puede haber en estas entidades pocas o ninguna restricción para distribuir a los propietarios u otros beneficiarios los saldos incluidos en las cuentas del patrimonio. No obstante, tanto la definición de patrimonio como los demás aspectos de este *Marco Conceptual*, concernientes al mismo, son perfectamente aplicables a estas entidades.

Gestión

La cifra del excedente o déficit es a menudo usada como una medida del rendimiento en la actividad de la entidad, o bien es la base de otras evaluaciones, tales como el rendimiento de las inversiones o las ganancias por acción. Los elementos relacionados directamente con la medida de la ganancia son los ingresos y los gastos. El reconocimiento y medida de los ingresos y gastos, y por tanto del excedente o déficit, en la forma descrita en este marco conceptual es la del tipo financiero.

Ingresos y gastos

Ingresos son los incrementos en los beneficios económicos o en el potencial de servicio, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como disminuciones de los pasivos, que originan aumentos del patrimonio, y no están relacionados con las transferencias de capital del Estado.

Gastos son las disminuciones en los beneficios económicos o potencial de servicio, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento de los pasivos, que originan disminuciones en el patrimonio, y no están relacionados con las devoluciones realizadas a otras entidades del Estado.

Las definiciones de ingresos y gastos identifican sus características esenciales, pero no pretenden especificar las condiciones a cumplir para que tales elementos se reconozcan en el estado de gestión integral.

Los ingresos y gastos pueden presentarse de diferentes formas, en el estado de gestión integral, al objeto de suministrar información relevante para la toma de decisiones económicas.

Realizar distinciones entre partidas de ingresos y gastos, y combinarlas de diferentes formas, también permite que se presenten diversas medidas de la gestión.

La definición de ingresos incluye tanto a los ingresos de actividades ordinarias como las ganancias. Los ingresos de actividades ordinarias surgen en el curso de las actividades ordinarias de la entidad, y corresponden a una variada gama de denominaciones, tales como tributos, transferencias, ventas, intereses, dividendos, alquileres y regalías.

Son ganancias otras partidas que, cumpliendo la definición de ingresos, pueden o no surgir de las actividades ordinarias llevadas a cabo por la entidad. Las ganancias suponen incrementos en los beneficios económicos o potencial de servicio y, como tales, no son diferentes en su naturaleza de los ingresos de actividades ordinarias. Por tanto, en este *Marco Conceptual* no se considera que constituyan un elemento diferente.

Entre las ganancias se encuentran, por ejemplo, las obtenidas por la venta de activos no corrientes. La definición de ingresos incluye también las ganancias no realizadas; por ejemplo aquellas que surgen por la revaluación de los títulos cotizados o los incrementos de importe en libros de los activos a largo plazo.

Cuando las ganancias se reconocen en el estado de gestión integral, es usual presentarlas por separado, puesto que su conocimiento es útil para los propósitos de la toma de decisiones económicas. Las ganancias suelen presentarse netas de los gastos relacionados con ellas.

La definición de gastos incluye tanto las pérdidas como los gastos que surgen en las actividades ordinarias de la entidad. Entre los gastos de la actividad ordinaria se encuentran, por ejemplo, las transferencias entregadas, las devoluciones de tributos, el costo de las ventas, los salarios y la depreciación. Usualmente, los gastos toman la forma de una salida o depreciación de activos, tales como efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo, inventarios o propiedades, planta y equipo.

Son pérdidas otras partidas que, cumpliendo la definición de gastos, pueden o no surgir de las actividades ordinarias de la entidad. Las pérdidas representan decrementos en los beneficios económicos y, como tales, no son diferentes en su naturaleza de cualquier otro gasto. Por tanto, en este *Marco Conceptual* no se considera que constituyan un elemento diferente.

Entre las pérdidas se encuentran, por ejemplo, las que resultan de siniestros tales como el fuego o las inundaciones, así como las obtenidas por la venta de activos no corrientes. La definición de gastos también incluye a las pérdidas no realizadas, por ejemplo aquellas que surgen por el efecto que los incrementos en la tasa de cambio de una determinada divisa tienen, sobre los préstamos tomados por la entidad en esa moneda. Si las pérdidas se reconocen en los estados de excedente o déficits, es usual presentarlas por separado, puesto que el conocimiento de las mismas es útil para los propósitos de toma de decisiones económicas. Las pérdidas suelen presentarse netas de los ingresos relacionados con ellas.

Concepto de legalidad y características cualitativas

Legalidad

En doctrina, el principio de legalidad hace referencia a que todo ejercicio del poder público debería estar sometido a la voluntad de la ley de su jurisdicción y no a la voluntad de las personas. Por esta razón se dice que el principio de legalidad establece la seguridad jurídica.

Se considera que es el Derecho el que condiciona y determina la acción administrativa, la cual no es válida si no responde a una previsión normativa actual. El principio de legalidad opera entonces como una cobertura legal previa de toda [potestad](#) de la Administración Pública, haciendo legítima su actuación⁹.

En nuestra legislación, la Ley del Procedimiento Administrativo General¹⁰, señala que el procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente, entre otros principios, en el Principio de legalidad, entendiéndose por éste, el que las autoridades administrativas deban actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas.

De una manera sencilla, podría señalarse que por legalidad se entiende aquello que es permitido bajo el sustento de un marco de derecho.

En el Perú tenemos un vasto grupo de normas vinculadas con la contabilidad gubernamental, partiendo de la Constitución, normas de distinto tipo con rango de ley hasta normas reglamentarias de diversa índole.

Mediante el artículo 81° de la Constitución Política del Perú se dispone la obligación del Presidente de la República de enviar al Congreso la Cuenta

⁹ GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo. Curso de derecho administrativo. T. I, 2004, Madrid

¹⁰ Ley N° 27444. Esta norma integra en un solo cuerpo normativo, diseñado con carácter orgánico, el vigente conjunto de normas que regulan el procedimiento administrativo general.

General de la República acompañada del Informe de auditoría de la Contraloría de la República en un plazo modificado a través de la Ley N° 28708. Por esta norma, se debe dar cuenta sobre las actividades realizadas por las distintas entidades del Sector Público respecto de los fondos públicos que administren.

La Ley N° 28112 - Ley Marco de la Administración Financiera del Sector Público¹¹ mediante la cual se estableció las normas básicas para una gestión integral y eficiente de los procesos vinculados con la captación y utilización de los fondos públicos, así como el registro y presentación de la información correspondiente en términos que contribuyan al cumplimiento de los deberes y funciones del Estado. Esta norma es de aplicación a todas las entidades públicas y a las empresas del Estado donde éste tenga la mayoría en las acciones. En esta Ley se dictan normas sobre el Sistema Nacional de Presupuesto, el Sistema Nacional de Tesorería, el Sistema Nacional de Endeudamiento y el Sistema Nacional de Contabilidad.

Asimismo, dentro de las normas con rango de ley, la Ley 28708 Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad¹², establece el marco legal para dictar y aprobar normas y procedimientos que permitan armonizar la información contable de las entidades del sector público y del sector privado, así como, para elaborar las cuentas nacionales, la Cuenta General de la República, las cuentas fiscales y efectuar el planeamiento que corresponda. Esta Ley contiene definiciones y procedimientos referidos al Proceso Contable, tales como la Investigación Contable, la Normatividad Contable, el Registro Contable, el Registro Contable en el Sistema Integrado de Administración Financiera del Sector Público (SIAF-SP), entre otros.

Esta Ley establece la conformación y atribuciones de los órganos del Sistema Nacional de Contabilidad, que son:

*Dirección Nacional de Contabilidad Pública*¹³. Este órgano tiene dentro de sus facultades, el emitir resoluciones dictando y aprobando las normas y procedimientos de contabilidad que deben regir en el sector público; elaborar la Cuenta General de la República procesando las rendiciones de cuentas remitidas por las entidades del sector público; definir la contabilidad que corresponda a las entidades o empresas del sector público, de acuerdo a su naturaleza jurídica o características operativas; elaborar información contable de carácter financiero y presupuestario para facilitar la formulación de las cuentas nacionales, las cuentas fiscales, el planeamiento y la evaluación presupuestal; evaluar la adecuada aplicación de las normas, procedimientos y sistemas de información contable aprobados e interpretar las normas contables que haya aprobado y absolver consultas en materia contable de su competencia;

Consejo Normativo de Contabilidad. Este órgano se encarga de estudiar, analizar y opinar sobre las propuestas de normas relativas a la contabilidad de los sectores público y privado. Emite resoluciones dictando y aprobando las normas de contabilidad para las entidades del sector privado.

¹¹ Publicada el 28.11.2003.

¹² Publicada el 12.04.2006.

¹³ Hoy Dirección General de Contabilidad Pública.

De igual manera, se señalan las obligaciones y responsabilidades del titular del pliego presupuestario o la máxima autoridad individual o colegiada de la entidad pública y los Directores Generales de Administración, los Directores de Contabilidad y de Presupuesto o quienes hagan sus veces en las entidades, en cuanto a rendir cuentas y a cumplir lo dispuesto en la presente norma.

La Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad y las normas reglamentarias derivadas de aquella, no son las únicas normas que regulan temas relacionados con la materia contable gubernamental en nuestro ordenamiento jurídico, sino que es posible encontrar otras normas con rango de ley y reglamentario que versando sobre otros temas tienen implicancia contable y por tanto deben ser tomadas en cuenta por el operador de la contabilidad pública. Sobre este punto podemos mencionar a la Ley del Sistema Nacional de Presupuesto, Ley del Sistema Nacional de Tesorería, Ley del Sistema Nacional de Endeudamiento, Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto, Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año fiscal 2012, Ley de Equilibrio Financiero del Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2012, Ley Marco de la Administración Financiera del Sector Público, Ley del Sistema Nacional de Inversión Pública, Ley de Responsabilidad y Transparencia Fiscal, Ley Marco del Presupuesto Participativo, Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, entre otras leyes, así como las normas reglamentarias de diverso tipo que desarrollan su contenido.

Conforme al Principio de legalidad, las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas.

Características cualitativas

En una ciencia normativa como la contabilidad, las características cualitativas brindan un marco de referencia para prescribir por referencia al usuario y a los objetivos de la información. Los objetivos de rendición de cuentas y de utilización de información para orientar decisiones, pueden cumplirse a partir de información financiera basada en los mismos conceptos, y dentro de ellos, las características cualitativas. No existe tampoco ninguna diferenciación al decidir sobre esas características cuando se trata de información financiera privada o pública, o de información para usuarios externos o internos, pues las características solamente proporcionan un marco de referencia y no deciden las prescripciones. Por ello, estas características cualitativas reproducen aquellas contenidas en el Marco conceptual de las NIIF. Las mismas características que aquí se discuten están presentes al prescribir sobre la contabilidad presupuestaria.

La información financiera para cumplir sus propósitos debe ser relevante y representar fielmente lo que pretende representar, lo que constituyen sus características fundamentales. La utilidad de la información financiera se mejora si es comparable, verificable, oportuna y comprensible.

Relevancia

La información financiera relevante es capaz de contribuir a las decisiones que toman los usuarios. Ello se logra en tanto la información permite hacer apreciaciones sobre el pasado, valor confirmatorio, o sobre el futuro, valor predictivo, o una combinación de ambos espacios.

La información financiera tiene valor predictivo si puede utilizarse como un dato de entrada en los procesos utilizados por usuarios para predecir excedente o déficits futuros. La información financiera no necesita ser una predicción o una previsión para tener valor predictivo. La información financiera con valor predictivo se emplea por los usuarios para llevar a cabo sus propias predicciones.

La información financiera tiene valor confirmatorio si proporciona información sobre (confirma o cambia) evaluaciones anteriores.

El valor predictivo y confirmatorio de la información están interrelacionados. La información que tiene valor predictivo habitualmente también tiene valor confirmatorio. Por ejemplo, información sobre recaudación tributaria del ejercicio corriente, puede ser utilizada como base para la predicción de la recaudación en ejercicios futuros, y puede compararse con predicciones de recaudación que se realizaron en ejercicios pasados. Los excedentes o déficits de esas comparaciones pueden ayudar a un usuario al gobierno a corregir y mejorar los procesos que se utilizaron para hacer esas predicciones anteriores.

Materialidad o Importancia relativa

La información es material o tiene importancia relativa si su omisión o expresión inadecuada puede influir en decisiones que llevan a cabo los usuarios sobre la base de la información financiera de una entidad que informa específica. En otras palabras, materialidad o importancia relativa es un aspecto de la relevancia específico de una entidad, basado en la naturaleza o magnitud, o ambas, de las partidas a las que se refiere la información en el contexto del informe financiero de una entidad individual. Por consiguiente, el Consejo no puede especificar un umbral cuantitativo uniforme para la materialidad o importancia relativa o predeterminar qué podría ser material o tener importancia relativa en una situación particular.

Representación fiel

Los informes financieros representan fenómenos económicos en palabras y números.

Para ser útil, la información financiera debe no solo representar los fenómenos relevantes, sino que también debe representar fielmente los fenómenos que pretende representar. Para ser una representación fiel razonable, una descripción tendría tres características: completa, neutral y libre de error.

Una descripción completa incluye toda la información necesaria para que un usuario comprenda el fenómeno que está siendo representado, incluyendo todas las descripciones y explicaciones necesarias. Por ejemplo, una representación completa de un grupo de activos incluiría, como mínimo, una descripción de la

naturaleza de los activos del grupo, una descripción numérica de todos los activos del grupo, y una descripción de qué representa la descripción numérica (por ejemplo, costo original, costo ajustado o valor razonable). Para algunas partidas, una descripción completa puede también conllevar explicaciones de hechos significativos sobre la calidad y naturaleza de las partidas, factores y circunstancias que pueden afectar a su calidad y naturaleza, y al proceso utilizado para determinar la descripción numérica.

Una descripción neutral no tiene sesgo en la selección o presentación de la información financiera. Una descripción neutral no está sesgada, ponderada, enfatizada, atenuada o manipulada de cualquier forma para incrementar la probabilidad de que la información financiera se reciba de forma favorable o adversa por los usuarios. Información neutral no significa información sin propósito o influencia sobre el comportamiento. Por el contrario, información financiera relevante es, por definición, capaz de influir en las decisiones de los usuarios.

Representación fiel no significa exactitud en todos los aspectos. Libre de error significa que no hay errores u omisiones en la descripción del fenómeno, y que el proceso utilizado para producir la información presentada se ha seleccionado y aplicado sin errores. En este contexto, libre de errores no significa perfectamente exacto en todos los aspectos. Por ejemplo, una estimación de un precio o valor no observable no puede señalarse que sea exacto o inexacto. Sin embargo, una representación de esa estimación puede ser útil si el importe se describe con claridad y exactitud como que es una estimación, se explican la naturaleza y limitaciones del proceso de estimación, y no se han cometido errores al seleccionar y aplicar un proceso adecuado para desarrollar la estimación. Una representación fiel, por sí misma, no da necesariamente lugar a información útil.

Un ejemplo es una estimación del importe por el que debe ajustarse el importe en libros de un activo para reflejar un deterioro de valor. Esa estimación puede ser una representación fiel si la entidad que informa ha aplicado correctamente un proceso adecuado, descrito correctamente la estimación y explicado las incertidumbres que afectan de forma significativa a la estimación. Sin embargo, si el nivel de incertidumbre en esa estimación es suficientemente grande, esa estimación no será particularmente útil. En otras palabras, es cuestionable la relevancia del activo que está siendo representado fielmente. Si no hay representación alternativa que sea más útil, esa estimación puede proporcionar la mejor información disponible.

Aplicación de las características cualitativas fundamentales

Ni una representación fiel de un fenómeno irrelevante ni una representación no fidedigna de un fenómeno relevante ayuda a los usuarios a tomar decisiones adecuadas.

La mayoría de los procesos eficientes y eficaces para aplicar las características cualitativas fundamentales serían habitualmente de la forma siguiente (sujetos a los efectos de las características de mejora y la restricción del costo que no están

consideradas en este ejemplo). Primero, identificar un fenómeno económico que tiene el potencial de ser útil a los usuarios de la información financiera de la entidad que informa. Segundo, identificar el tipo de información sobre ese fenómeno que sería más relevante si se encontrara disponible y pudiera ser representada fielmente. Tercero, determinar si esa información está disponible y puede ser representada fielmente. Si es así, el proceso de satisfacer las características cualitativas fundamentales termina en ese punto. Si no es así, el proceso se repite con el siguiente tipo de información más relevante.

Características cualitativas de mejora

Comparabilidad, verificabilidad, oportunidad y comprensibilidad son características cualitativas que mejoran la utilidad de la información que es relevante y está fielmente representada. Las características cualitativas de mejora pueden también ayudar a determinar cuál de las dos vías debe utilizarse para describir un fenómeno, si ambas se consideran igualmente relevantes y fielmente representadas.

Comparabilidad

La información sobre una entidad que informa es más útil si puede ser comparada con información similar sobre otras entidades y con información similar sobre la misma entidad para otro periodo u otra fecha.

La comparabilidad es la característica cualitativa que permite a los usuarios identificar y comprender similitudes y diferencias entre partidas. A diferencia de otras características cualitativas, la comparabilidad no está relacionada con una única partida. Una comparación requiere al menos dos partidas.

Congruencia, aunque relacionada con la comparabilidad, no es lo mismo. La congruencia hace referencia al uso de los mismos métodos para las mismas partidas, de periodo a periodo dentro de una entidad que informa o en un mismo periodo entre entidades. La comparabilidad es la meta; la congruencia ayuda al lograr esa meta.

La comparabilidad no es uniformidad. Para que la información sea comparable, cosas similares deben verse parecidas y cosas distintas deben verse diferentes.

Algún grado de comparabilidad probablemente se consigue satisfaciendo las características cualitativas fundamentales. Una representación fiel de un fenómeno económico relevante debería tener naturalmente algún grado de comparabilidad con una representación fiel de un fenómeno económico relevante similar de otra entidad que informa.

Aunque un fenómeno económico único puede ser representado fielmente de múltiples formas, permitiendo métodos contables alternativos para el mismo fenómeno económico, ello disminuye la comparabilidad.

Verificabilidad

La verificabilidad ayuda a asegurar a los usuarios que la información representa fielmente los fenómenos económicos que pretende representar. Verificabilidad significa que observadores independientes diferentes debidamente informados podrían alcanzar un acuerdo, aunque no necesariamente completo, de que una descripción particular es una representación fiel. La información cuantificada no necesita ser una estimación única para ser verificable. También puede verificarse un rango de posibles importes y las probabilidades relacionadas.

La verificación puede ser directa o indirecta. Verificación directa significa comprobar un importe u otra representación mediante observación directa, por ejemplo, contando efectivo. Verificación indirecta significa comprobar los datos de entrada de un modelo, fórmulas u otra técnica y recalculando el excedente o déficit utilizando la misma metodología. Un ejemplo es verificar el importe del inventario comprobando los datos de entrada (cantidades y costos) y recalculando el inventario final utilizando la misma suposición de flujo de costo (por ejemplo, utilizando el método primera entrada, primera salida).

Puede no ser posible verificar algunas explicaciones e información financiera con proyección al futuro hasta un periodo futuro, si es que fuera posible en algún momento. Para ayudar a los usuarios a decidir si quieren utilizar esa información, sería normalmente necesario revelar las hipótesis subyacentes, los métodos de recopilar la información y otros factores y circunstancias que respaldan la información.

Oportunidad

Oportunidad significa tener información disponible para los decisores a tiempo de ser capaz de influir en sus decisiones. Generalmente, cuánto más antigua es la información menos útil es. Sin embargo, cierta información puede continuar siendo oportuna durante bastante tiempo después del cierre de un periodo sobre el que se informa porque, por ejemplo, algunos usuarios pueden necesitar identificar y evaluar tendencias.

Comprensibilidad

La clasificación, caracterización y presentación de la información de forma clara y concisa la hace comprensible.

Algunos fenómenos son complejos en sí mismos y no puede hacerse fácil su comprensión. La exclusión de información sobre esos fenómenos en los informes financieros puede hacer la información de dichos informes financieros más fácil de comprender. Sin embargo, esos informes estarían incompletos y por ello potencialmente engañosos.

Los informes financieros se preparan para usuarios que tienen un conocimiento razonable de las actividades económicas y del mundo de los negocios y que revisan y analizan la información con diligencia. A veces, incluso usuarios diligentes y bien informados pueden necesitar recabar la ayuda de un asesor para comprender información sobre fenómenos económicos complejos.

Aplicación de las características cualitativas de mejora

Las características cualitativas de mejora deben maximizarse en la medida de lo posible. Sin embargo, las características cualitativas de mejora, individualmente o en grupo, no pueden hacer la información útil si es irrelevante y no se representa fielmente.

La aplicación de las características cualitativas de mejora es un proceso iterativo que no sigue un orden determinado. Algunas veces, una característica cualitativa de mejora puede haberse tenido que disminuir para maximizar otra característica cualitativa. Por ejemplo, una reducción temporal de la comparabilidad como excedente o déficit de la aplicación prospectiva de una norma de información financiera nueva puede merecer la pena para mejorar la relevancia o representación fiel en el largo plazo. Información a revelar adecuada puede compensar parcialmente la falta de comparabilidad.

La restricción del costo en la información financiera útil

El costo es una restricción dominante en la información que puede proporcionarse mediante la información financiera. La presentación de información financiera impone costos, y es importante que esos costos estén justificados por los beneficios de presentar esa información. Existen varios tipos de costos y beneficios a considerar.

Los suministradores de información financiera consumen la mayor parte del esfuerzo involucrado en recopilar, procesar, verificar y diseminar información financiera, pero los usuarios son los que en última instancia cargan con esos costos en forma de rentabilidades reducidas. Los usuarios de la información financiera también incurren en costos de analizar e interpretar la información proporcionada. Si no se proporciona información necesaria, los usuarios incurren en costos adicionales para obtener esa información en otro lugar o para estimarla.

La presentación de información financiera que sea relevante y represente fielmente lo que pretende representar ayuda a los usuarios a tomar decisiones con más confianza. Esto da lugar a un funcionamiento más eficiente de los mercados de capitales y a un menor costo de capital para la economía en su conjunto. Un inversor individual, prestamista u otro acreedor también se beneficia mediante la toma de decisiones mejor informadas. Sin embargo, no es posible que informes financieros con propósito general proporcionen toda la información que cada usuario encuentra relevante.

Al aplicar la restricción del costo, se evalúa si los beneficios de presentar una información en particular probablemente justifican los costos incurridos para suministrar y utilizar esa información. En la mayoría de las situaciones, las evaluaciones se basan en una combinación de información cuantitativa y cualitativa.

Debido a la subjetividad inherente, las evaluaciones individuales diferentes de los costos y beneficios de la presentación de partidas particulares de información financiera variarán. Eso no significa que las evaluaciones de costos y beneficios justifiquen siempre los mismos requerimientos de información para todas las

entidades. Las diferencias pueden resultar apropiadas debido a los distintos tamaños de entidades, diversas formas de obtener capital (en mercados cotizados o no cotizados) necesidades de los diferentes usuarios u otros factores.

INDICE

	Número de Política contable
Introducción y bases de preparación de las política contables	
Abreviaturas utilizadas	
Definiciones	
Marco conceptual para la preparación y presentación de información financiera en el sector público	
Políticas contables generales:	
Transacciones en moneda extranjera	001(2012)
Errores contables	002(2012)
Cambios en estimaciones y políticas contables	003(2012)
Desviación y ausencia de políticas contables	004(2012)
Importancia relativa (materialidad)	005(2012)
Reorganización entre entidades	006(2012)
Políticas contables de presentación y revelaciones generales:	
Presentación de Estados Financieros – general	007 (2012)
Contenido y Presentación del Estado de situación financiera	008 (2012)
Contenido y Presentación del Estado de gestión integral	009 (2012)
Contenido y Presentación del Estado de Cambios en el Patrimonio Neto	010 (2012)
Contenido y Presentación del Estado de Flujos de Efectivo	011 (2012)
Notas a los Estados Financieros	012 (2012)
Información Financiera a Fechas Intermedias	013 (2012)
Información Financiera por segmentos	014 (2012)
Revelaciones sobre Entidades Vinculadas	015 (2012)
Hechos Ocurredos Después de la Fecha del Estado de situación financiera	016 (2012)
Políticas contables específicas:	
Caja y Bancos	050 (2012)
Fondos en fideicomiso	051 (2012)
Inversiones Financieras Temporales	052 (2012)
Cuentas por Cobrar Tributos, Derechos, Tasas y Contribuciones	053 (2012)
Otras Cuentas por Cobrar	054 (2012)
Estimación para Cuentas de Cobranza Dudosa y Castigo de Cuentas por Cobrar	055 (2012)
Existencias	056 (2012)
Gastos Pagados por Anticipado	057 (2012)
Inversiones en Entidades Vinculadas	058 (2012)
Inversiones en títulos mobiliarios	059 (2012)
Propiedad, Planta y Equipo	060 (2012)
Infraestructura	061 (2012)
Patrimonio Histórico, Artístico y Cultural de la Nación	062 (2012)
Depreciación acumulada	063 (2012)
Pérdidas por desvalorización acumulada de activos	064 (2012)

inmovilizados	
Propiedad Inmobiliaria	065 (2012)
Activos biológicos	066 (2012)
Arrendamiento financiero	067 (2012)
Bienes cedidos en uso a las entidades estatales por terceros que no forman parte del sector público	068 (2012)
Intangibles	069 (2012)
Activos No corrientes Disponibles para la Venta	070 (2012)
Amortización de Intangibles	071 (2012)
Cuentas por pagar comerciales	100 (2012)
Otras cuentas por pagar	101 (2012)
Sobregiros y Préstamos Bancarios	102 (2012)
Préstamos a largo plazo y deuda pública	103 (2012)
Provisiones	104 (2012)
Patrimonio neto excepto revaluaciones e incorporaciones de activos	150 (2012)
Revaluaciones	151 (2012)
Incorporaciones, Transferencias de Activos y Transferencias de Pasivos	152 (2012)
Ingresos Tributarios, Derechos, Tasas y Contribuciones	200 (2012)
Ingresos por Ventas de Productos y Prestación de Servicios	201 (2012)
Ingresos financieros distintos de aquellos de origen tributario	202 (2012)
Otros ingresos	203 (2012)
Transferencia de capital y transferencias corrientes	204 (2012)
Concesiones	205 (2012)
Usufructos	206 (2012)
Donaciones (recibidas) y Condonación de Deuda Pública	207 (2012)
Gastos excepto los de personal y pensiones de jubilación	208 (2012)
Gastos de personal	209 (2012)
Pensiones de Jubilación	210 (2012)
Costos de financiación	211 (2012)
Subsidios	212 (2012)
Contingencias	250 (2012)
Cuentas de orden	251 (2012)
Consolidación de estados financieros	252 (2012)

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero

Número de política contable 001 (2012)

RUBRO: Transacciones en moneda extranjera

Naturaleza

<p>NICSP 4 ¶¶ 1, 4, 10, 11, 15 y 23</p>	<p>Prescribir el reconocimiento, medición y revelación de las transacciones en moneda extranjera, cuyo importe se denomina o su liquidación se exige en una moneda distinta del Nuevo sol, que es la moneda del entorno económico principal en el que la entidad opera, genera y emplea efectivo, es de decir, su moneda funcional y de presentación de información financiera.</p> <p>Las transacciones en moneda extranjera incluyen aquellas en que la entidad:</p> <p>Compra o vende bienes, por ejemplo: medicinas, vacunas, publicaciones y material técnico pedagógico, placas de rodaje, agua potable, carbón, productos frutícolas, forestales, animales, alimentos y bebidas.</p> <p>Compra o vende servicios, por ejemplo: servicios de fumigación, almacenaje, transportes, publicaciones de avisos y comunicaciones, servicios publicitarios y de radiodifusión, capacitación.</p> <p>Presta o toma prestados fondos, por ejemplo: préstamos otorgados para fines educativos, agropecuarios, vivienda; préstamos recibidos de gobiernos o instituciones extranjeras.</p> <p>Adquiere y dispone de activos, por ejemplo: adquisiciones de equipamiento hospitalario, educativo, militar, edificios, equipos informáticos, mobiliario; y retiro de bienes deteriorados;</p> <p>Incurre o liquida pasivos, por ejemplo, compra al crédito de medicinas, equipamiento hospitalario, educativo, militar, informáticos; y pago de las obligaciones contraídas a su vencimiento.</p> <p>Las transacciones en moneda extranjera se expresan en nuevos soles aplicando el tipo de cambio contado venta de la fecha de la transacción, publicado por la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradora de Fondo de Pensiones (SBS y AFP); en tanto que los saldos de activos y pasivos en moneda extranjera se convertirán utilizando el tipo de cambio contado venta de la fecha de presentación de los estados financieros, denominado también tipo de cambio de cierre.</p>
---	--

Políticas de reconocimiento

NICSP 4 ¶¶ 23 y 24	Reconocimiento inicial	Las transacciones en moneda extranjera se reconocen en la oportunidad en que se efectúan,
-----------------------	------------------------	---

Políticas de medición

NICSP 4 ¶ 24	Medición inicial	Toda transacción en moneda extranjera se registrará en nuevos soles, mediante la aplicación al importe en moneda extranjera del tipo de cambio de contado venta de la fecha de la transacción.
NICSP 4 ¶¶ 10 y 27 (a)	Medición posterior	Los saldos o partidas monetarias en moneda extranjera se convertirán utilizando el tipo de cambio contado venta de cierre.
NICSP 4 ¶¶ 31, 32, 33 NICSP 5 ¶¶ 6 (e) y 31 NICSP 29 ¶ 106 (a)	Reconocimiento de diferencias de cambio	Las diferencias de cambio se reconocerán en el estado de gestión integral del periodo, excepto: (i) las diferencias de cambio originadas en pasivos en moneda extranjera relacionados con activos calificados en etapa de construcción (inmovilizado), que forman parte de los costos financieros de ese endeudamiento y se capitalizan en la forma indicada en la POC 211 (2012) - Costos de financiación; e (ii) las diferencias de cambio reconocidas en el patrimonio neto, resultantes del ajuste de instrumentos financieros que forman parte de una operación de cobertura de riesgos financieros, de acuerdo con la POC 103 (2012) - Préstamos a largo plazo y deuda pública.

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶¶ 132 y 135 NICSP 30 ¶¶ 25	Notas a los estados financieros	Revelación de la política contable sobre el reconocimiento y medición de las transacciones en moneda extranjera, así como el tratamiento de las diferencias de cambio reconocidas.
NICSP 4 ¶ 61 NICSP 1 ¶ 123	Diferencias de cambio	La entidad revelará el importe de: las diferencias de cambio reconocidas en el estado de gestión integral; y, las diferencias de cambio que forman parte de los costos financieros que se capitalizan en el costo de construcción de un activo inmovilizado, y las diferencias de cambio reconocidas en el patrimonio neto, resultantes del ajuste de los instrumentos financieros, que forman parte de una operación de cobertura de riesgos

		financieros.
NICSP 1 ¶ 51	Presentación de las diferencias de cambio	Las pérdidas o ganancias que procedan de un grupo de transacciones similares, se presentarán netas, como sucede por ejemplo en el caso de las diferencias de cambio en moneda extranjera. Estas pérdidas y ganancias se presentarán por separado si son materiales, de acuerdo con la POC 005 – Importancia relativa (materialidad).
NICSP 30 ¶¶ 40 y 41; GA6, GA7, GA8, GA20, GA 21, GA 25 y GA 26	Revelación del riesgo de mercado por la variación del tipo de cambio de moneda extranjera	<p>Una entidad revelará:</p> <p>(a) información cuantitativa de su exposición al riesgo de variación del tipo de cambio y presentará los activos y pasivos en moneda extranjera al final del periodo, resumida por los importes más significativos en sus respectivas monedas extranjeras, por ejemplo: US dólares, Euros y Yenes y, en forma agrupada el equivalente en nuevos soles de los activos y pasivos en las demás monedas extranjeras; y, el monto equivalente en nuevos soles del total de activos y pasivos en moneda extranjera al final del periodo;</p> <p>(b) un análisis de sensibilidad del riesgo por variación del tipo de cambio de moneda extranjera al final del periodo, mostrando: (i) cómo podría verse afectado el superávit (déficit) del periodo y el patrimonio neto debido a cambios razonablemente posibles en el tipo de cambio de la moneda extranjera; (ii) los métodos y suposiciones utilizados al elaborar el análisis de sensibilidad, por ejemplo, asumiendo tanto un aumento como una disminución del 10 por ciento en el tipo de cambio. Se presentará un análisis de sensibilidad para cada moneda en la que la entidad tenga una exposición significativa; y (iii) los cambios habidos desde el periodo anterior en los métodos y suposiciones utilizados, así como las razones de tales cambios;</p> <p>(c) la gestión del riesgo por variación del tipo de cambio de la moneda extranjera y descripción de los objetivos, políticas, procesos y métodos utilizados para medirlo, incluyendo los cambios habidos desde el periodo precedente, si los hubiere.</p>

Referencias

Presupuesto público	
PCG	Acápites “reconocimiento y medición” de las cuentas 1101 – Caja y bancos, 1201 – Cuentas por cobrar, 1202 – Cuentas por cobrar diversas, 1203 - Préstamos, 1205 – Servicios y otros contratados por anticipado, 2103 – Cuentas por pagar, 2104 – Intermediación de recursos monetarios, 2201 – Operaciones de crédito, 2301 – Deuda pública y 2302 – Deudas directas a largo plazo.
Normas internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 4 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera NICSP 5 Costos por préstamos NICSP 30 Instrumentos financieros: Información a revelar
Otras políticas contables de este manual	POC 005 (2012) – Importancia relativa (materialidad) POC 103 (2012) - Préstamos a largo plazo y deuda pública POC 211 (2012) – Costos de financiación
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

El PCG no contempla cuentas para la diferencia de cambio que se reconocen en el patrimonio.

Aprobado por	Vigente desde

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Políticas contables del Sector gubernamental no financiero

Número de política contable 002 (2012)

RUBRO: Errores contables

Naturaleza

NICSP 3 ¶¶ 1 y 46	Prescribir la corrección de errores contables. Los errores pueden surgir al reconocer, valorar, presentar o revelar información de los elementos de los estados financieros.
Incumplimiento de las POC	Los estados financieros con errores intencionales no cumplen con las POC. (NICSP 3 ¶ 46).

Políticas de reconocimiento

NICSP 3 ¶ 46	Errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo	Todos los errores del periodo corriente, cuando se descubran, se corregirán, antes de que los estados financieros se autoricen para su emisión.” (NICSP 3 ¶ 46).
NICSP 3 ¶ 47	Errores materiales de periodos anteriores	Los errores de periodos anteriores, materiales de acuerdo con los límites establecidos en la POC 005 (2012) – Importancia relativa (materialidad), se corregirán de forma retroactiva reexpresando: (a) la información comparativa para el periodo o periodos anteriores en los que se originó el error; o (b) los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio neto si el error ocurrió con anterioridad al periodo más antiguo para el que se presenta información.
NICSP 3 ¶ 48, 49, 50, 52, 55y 56	Limitaciones de una reexpresión retroactiva	La corrección de un error es impracticable cuando es imposible distinguir si la información sobre el mismo suministra evidencia de las circunstancias existentes en la fecha de la transacción y que estuvo disponible cuando los estados financieros de periodos previos fueron autorizados para su emisión; cuando es impracticable determinar los efectos de un error sobre la información comparativa presentada de uno o más periodos anteriores, se re expresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio neto para los periodos más antiguos, inclusive el propio

		<p>periodo corriente;</p> <p>cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado de un error de periodos anteriores, al principio del periodo corriente, se re expresará la información comparativa corrigiendo el error de forma prospectiva, desde la fecha más remota en que sea posible hacerlo;</p> <p>si no es posible re expresar los saldos iniciales la información comparativa corrigiendo el error de forma prospectiva, desde la fecha más remota en que sea posible hacerlo, ignorándose así la porción del ajuste acumulado de activos, pasivos y patrimonio neto que haya surgido antes de esa fecha;</p>
NICSP 3 ¶¶ 47 y 51	Corrección de errores inmateriales de periodos anteriores	La prescripción del párrafo 47 de la NICSP 3 sobre la corrección de errores materiales de periodos anteriores permite inferir que son inmateriales los errores que no exceden los límites de materialidad establecidos en la POC 005 – Importancia relativa (materialidad) y su corrección afecta el resultado del periodo corriente, sin requerir la reexpresión de la información comparativa.

Políticas de medición

	Medición del error	El monto del error es el determinado de acuerdo con la política contable aplicable a la naturaleza de la transacción.
--	--------------------	---

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶¶ 118 (d), 124	Ajustes por ingresos y gastos de años anteriores	El efecto en el patrimonio neto de los ajustes materiales por ingresos y gastos de años anteriores, se presenta de forma retroactiva reexpresando: (a) la información comparativa para el periodo o periodos anteriores en los que se originó el error; o (b) el saldo inicial de los resultados acumulados si el error ocurrió con anterioridad al periodo más antiguo para el que se presenta información. Además, los referidos ajustes materiales por ingresos y gastos de años anteriores se presentan en el estado de gestión integral del periodo, luego del superávit (déficit) del periodo.
-------------------------	--	--

NICSP 1 ¶¶ 118 (d), 124 NICSP 3 ¶ 54	Nota a los estados financieros sobre errores de periodos anteriores	Se deberá revelar: (a) la naturaleza del error del periodo anterior; (b) para cada periodo anterior presentado, en la medida que sea practicable, el importe de la corrección para cada línea de partida del estado financiero afectado; (c) el importe del ajuste al principio del periodo anterior más antiguo sobre el que se presente información; y, (d) las circunstancias que hacen impracticable la reexpresión retroactiva para un periodo anterior, junto con una descripción de cómo y desde cuándo se ha corregido el error.
NICSP 3 ¶ 51	Reexpresión de otra información que se incluya respecto a periodos anteriores	Los efectos de la corrección de errores de años anteriores deben reflejarse en toda información adicional que se incluya respecto a esos periodos, incluyendo datos financieros históricos.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	Cuenta 3401 Resultados acumulados, registra también los errores contables. 9111 y 9112 Saneamiento del activo RD 009-2012-EF/51.01; 9113 y 9114 Saneamiento del pasivo RD 009-2012-EF/51.01
Normas internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 3 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores
Otras políticas contables de este manual	POC 005 (2012) - Importancia relativa (materialidad)
Procedimiento contable	001 (2012) – Errores contables

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

--

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero

Número de política contable 003 (2012)

RUBRO: Cambios en estimaciones y políticas contables

Naturaleza

NICSP 3 ¶ 1	Prescribir el tratamiento contable de los cambios en estimaciones como consecuencia de cambios en las condiciones en las que se basan; y, el tratamiento contable de un cambio en las políticas contables para lograr la presentación razonable de los estados financieros.
NICSP 3 ¶¶ 37 y 38 Estimaciones contables	La utilización de estimaciones razonables es una parte esencial de la elaboración de los estados financieros, sin menoscabar su fiabilidad. Muchas partidas de los estados financieros requieren de estimaciones basadas en información fiable disponible más reciente y el ejercicio del buen juicio profesional, dadas las incertidumbres inherentes a la prestación de servicios, actividades comerciales u otro tipo de actividades de las entidades públicas; por ejemplo: (a) ingresos fiscales adeudados al gobierno; (b) deuda sobre tributos de dudoso cobro; (c) la obsolescencia de los inventarios; (d) el valor razonable de activos o pasivos financieros; (e) las vidas útiles o patrones previsibles de consumo de los beneficios económicos o potencial de servicio futuros incorporados en los activos depreciables, o sobre el porcentaje de terminación de una carretera en construcción; y (f) las obligaciones por garantías concedidas.
NICSP 3 ¶ 7 Las políticas contables	Las políticas contables POC aprobadas por la DGCP son los principios, bases, convencionalismos, reglas y procedimientos específicos basadas en las NICSP, para su aplicación por las entidades públicas en la elaboración y presentación de sus estados financieros.

Políticas de reconocimiento

NICSP 3 ¶¶ 7, 39 y 40	Cambio en una estimación contable	El efecto financiero del cambio en una estimación contable de un activo o un pasivo o del importe del consumo periódico de un activo, se reconoce en el periodo en que se conoce la nueva información y/o cambian las circunstancias en las que se basa la estimación, incluyendo la evaluación de los beneficios o potencial de servicios futuros esperados y las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes. Cuando sea difícil distinguir entre un cambio de
-----------------------	-----------------------------------	---

		política contable y un cambio en una estimación contable, el cambio se tratará como si fuera un cambio en una estimación contable.
NICSP 3 ¶ 17	Cambios en las políticas contables	Los cambios en las políticas contables POC se efectúan cuando lo exige una norma legal o un mandato legal de la DGCP; y (b) cuando el cambio de política contable da lugar a información más apropiada para lograr una presentación razonable de la situación financiera, los resultados de gestión y los flujos de efectivo de la entidad, lo que ocurre cuando los estados financieros son elaborados de acuerdo con las POC aprobadas por la DGCP,
NICSP 3 ¶ 19, 20, 22, 23	Ejemplos de cambio en políticas contables	Son ejemplo de cambio en políticas contables: el cambio de la base contable de percibido a la base contable de devengado; el cambio en el tratamiento contable, reconocimiento o medición de una transacción o hecho, dentro de la aplicación de un mismo método contable. La aplicación por primera vez de la revaluación de activos (propiedad inmobiliaria, propiedad, planta y equipo, intangibles), que ha de ser tratada como una revaluación, de acuerdo con la POC 060 (2012) – Propiedad, planta y equipo, POC 065 (2012) – Propiedad inmobiliaria; POC 069 (2012) – Intangibles.
NICSP 3 ¶ 21	No constituyen cambios en políticas contables	No constituyen cambios en las políticas contables: (a) la aplicación de una POC para transacciones, otros eventos o condiciones que difieren sustancialmente de aquéllos que han ocurrido previamente; y (b) la aplicación de una nueva POC para transacciones, otros eventos o condiciones nuevas o que carecieron de materialidad, de acuerdo con los límites establecidos en la POC 005 (2012) – Importancia relativa (materialidad).
NICSP 3 ¶ 25, 35 y 36	Aplicación anticipada de una norma no se considera un cambio de política contable	La No se considera un cambio de política contable la aplicación anticipada de una POC. Solamente se permite la aplicación anticipada de una POC con la autorización de la DGCP, sea mediante disposición específica o transitoria contenida en la POC cuya aplicación se anticipa.

Políticas de medición

NICSP 3 ¶¶ 17 y 39	Cambios en estimaciones y	Las mediciones por cambios en estimaciones y políticas contables se efectúan de acuerdo con
--------------------	---------------------------	---

	políticas contables	las prescripciones de las POC correspondientes a la naturaleza de la transacción.
NICSP 3 ¶¶ 24, 27, 28 y 31	Aplicación de cambios en las políticas contables	La entidad aplicará retroactivamente el cambio autorizado para la aplicación inicial de una POC, cuando es practicable determinar los efectos del cambio en cada periodo específico o el efecto acumulado, y ajustará los saldos iniciales de cada componente afectado del patrimonio neto para el periodo anterior más antiguo que se presente, revelando información acerca de los demás importes comparativos para cada periodo anterior presentado, como si la nueva política contable se hubiese estado aplicando siempre.
NICSP 3 ¶ 29	Impracticable determinar los efectos, en cada periodo específico, del cambio de política contable sobre la información comparativa	La entidad aplicará la nueva política contable a los saldos iniciales de los activos y pasivos al principio del periodo más antiguo para el que la aplicación retroactiva sea practicable, periodo que podría ser el propio periodo corriente, y efectuará el correspondiente ajuste a los saldos iniciales de cada componente del patrimonio neto que se vea afectado para ese periodo.
NICSP 3 ¶¶ 30, 32	Impracticable determinar los efectos acumulados al principio del periodo corriente, por la aplicación de una nueva política	La entidad ajustará la información comparativa aplicando la nueva política contable de forma prospectiva, desde la fecha más antigua en que sea practicable hacerlo.

Políticas de presentación y revelación

NICSP 3 ¶¶ 44 y 45	Cambios en una estimación contable	Se revelará la naturaleza e importe del cambio en una estimación contable que haya producido efectos en el periodo corriente, o que se espere vaya a producirlos en periodos futuros, salvo que sea impracticable estimar el efecto futuro del cambio, hecho que deberá ser revelado.
NICSP 3 ¶ 33	Aplicación de una POC por primera vez	Se revelará la aplicación por primera vez de una POC: (i) número y título de la POC; (ii) descripción de la aplicación de las disposiciones transitorias de la POC, incluyendo los efectos futuros que tales disposiciones

		<p>transitorias pudieran tener;</p> <p>(iii) la naturaleza del cambio en la POC;</p> <p>(iv) el importe del ajuste para cada línea de partida de los estados financieros afectados, para el periodo corriente y para cada periodo anterior del que se presente información, cuando sea practicable;</p> <p>(v) el importe del ajuste relativo a periodos anteriores presentados, cuando sea practicable;</p> <p>y</p> <p>(vi) si la aplicación retroactiva fuera impracticable para un periodo previo en concreto, o para periodos anteriores sobre los que se presente información, las circunstancias que conducen a la existencia de esa situación y una descripción de cómo y desde cuándo se ha aplicado el cambio en la política contable.</p> <p>Esta información a revelar podrá omitirse en los estados financieros de periodos posteriores.</p>
NICSP 3 ¶ 34	Cambio de una POC	<p>Se revelará la siguiente información sobre el cambio de POC:</p> <p>la naturaleza del cambio en la política contable POC;</p> <p>las razones por las que la aplicación de la nueva política contable suministra información más fiable y relevante;</p> <p>el importe del ajuste para cada línea de partida de los estados financieros afectados, para el periodo corriente y para cada periodo anterior del que se presente información, en la medida en que sea practicable;</p> <p>el importe del ajuste relativo a periodos anteriores presentados, en la medida en que sea practicable; y</p> <p>si fuera impracticable la aplicación retroactiva para un periodo anterior en particular, o para periodos anteriores presentados, las circunstancias que conducen a esa situación, junto con una descripción de cómo y desde cuándo se ha aplicado el cambio en la política contable.</p> <p>Esta información a revelar podrá omitirse en los estados financieros de periodos posteriores.</p>
NICSP 3 ¶¶ 35 y 36	Revelación de información sobre una nueva NICSP que habiendo sido emitida todavía no ha	<p>La entidad deberá revelar información relevante acerca de una nueva NICSP que ha sido emitida y no ha entrado en vigor para evaluar el posible impacto que tendría sobre los estados financieros de la entidad, en el periodo en que se aplique por primera vez, cuando la DGCP emita la correspondiente POC.</p>

	entrado en vigor	La entidad revelará: (a) El título de la nueva NICSP; (b) la naturaleza del cambio o cambios inminentes en la política contable POC; (c) la fecha en la cual es obligatoria la aplicación de la Norma; (d) la fecha a partir de la que está previsto aplicar la Norma por primera vez; y (e) una explicación del impacto esperado sobre los estados financieros de la entidad, por la aplicación inicial de la Norma o una declaración cuando el impacto fuera desconocido o no pudiera ser estimado razonablemente.
--	------------------	---

Referencias

Presupuesto público	
PCG	1209 Estimación de cuentas de cobranza dudosa; 1310 Desvalorización de bienes corrientes; 1508 Depreciación, amortización y agotamiento; 2102.05 Obligaciones previsionales; 2401 Provisiones.
Normas internacionales de referencia u otras	NICSP 3 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores
Otras políticas contables de este manual	POC 004 (2012) - Desviación y ausencia de políticas contables POC 055 (2012) – Estimación para cuenta de dudosa cobranza y castigo de cuentas por cobrar POC 063 (2012) – Depreciación acumulada POC 064 (2012) – Pérdidas por desvalorización acumulada de activos inmovilizados POC 071 (2012) - Amortización de intangibles POC 104 (2012) – Provisiones POC 210 (2012) – Pensiones de jubilación
Procedimiento contable	002 (2012) – Cambios en estimaciones y políticas contables

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

Los cambios en estimaciones deben informados a la DGCP, indicando las razones para dicho cambio y acompañando los informes especializados que sean necesarios. En esas circunstancias la DGCP emitirá opinión.
--

El PCG no contempla una cuenta para desvalorización de activos no corrientes.

Aprobado por	Vigente desde

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero

Número de política contable 004 (2012)

RUBRO: Desviación y ausencia de políticas contables

Naturaleza

NICSP 3 ¶ 1	Describir el procedimiento a seguir y las revelaciones que se deben efectuar, cuando se concluye en que es necesario desviarse de las políticas contables para lograr una presentación razonable. Asimismo, establece los criterios a seguir para la selección de políticas contables en ausencia de una POC específica.
-------------	--

Políticas de reconocimiento

	NO APLICABLE	
--	--------------	--

Políticas de medición

	NO APLICABLE	
--	--------------	--

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶¶ 31, 32 y 36	Tratamiento alternativo del requerimiento de una POC para lograr la presentación razonable de los estados financieros	En la circunstancia extremadamente poco frecuente de que la entidad concluyera que cumplir con un requerimiento de una POC no permite una presentación razonable de los estados financieros, deberá comunicarlo de inmediato a la DGCP. Por su parte, la DGCP, de llegar a la misma conclusión, requerirá a la entidad aplicar el tratamiento alternativo del requerimiento de la POC y hacer las revelaciones en nota específica a los estados financieros, declarando que: (a) la administración ha llegado a la conclusión de que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, los resultados de gestión y los flujos de efectivo; (b) que se ha cumplido con las POC aplicables, excepto en el caso particular del requerimiento no aplicado para lograr una presentación razonable; (c) el título de la POC que ha dejado de aplicar, la naturaleza de la disensión, incluyendo el
------------------------	---	---

		<p>tratamiento que la POC requeriría, la razón por la que ese tratamiento llevaría a una interpretación errónea tal que entrase en conflicto con el objetivo de los estados financieros, junto con el tratamiento alternativo adoptado; y</p> <p>(d) el impacto financiero para cada periodo sobre el que se presente información, que haya supuesto la falta de aplicación descrita sobre cada partida de los estados financieros que deberían haber sido presentados cumpliendo con el requisito en cuestión.</p> <p>Una partida material de acuerdo con los límites establecidos en la POC 005 (2012) – Importancia relativa (materialidad), entraría en conflicto con el objetivo de los estados financieros cuando no representase razonablemente las transacciones, los otros sucesos y condiciones y, en consecuencia, fuera probable que influyera en las decisiones económicas tomadas por los usuarios de los estados financieros.</p>
NICSP 3 ¶ 26	Ausencia de una POC	<p>En ausencia de una POC que específicamente se aplica a una transacción, otro evento o condición, la entidad deberá comunicar tal hecho a la DGCP, que deberá desarrollar la política contable apropiada, basada en:</p> <p>a) la analogía de la transacción con otras cuyo tratamiento contable si está establecido en otras POC;</p> <p>b) el marco conceptual para la preparación y presentación de los estados financieros que acompaña a las POC,</p> <p>c) las NICSP y las NIIF;</p> <p>d) otros pronunciamientos o literatura contable que estén basados en los mismos conceptos establecidos en el marco conceptual para la preparación y presentación de los estados financieros.</p>

Referencias

Presupuesto público	
PCG	
Normas internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros. NICSP 3 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores.
Otras políticas contables de este manual	POC 005 (2012) - Importancia relativa (materialidad)

Procedimiento contable	
------------------------	--

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

Las POC requeridas por ausencia de POC específicas, así como las opiniones que se emitan sobre situaciones particulares consultadas por las entidades, surten efecto para todas las entidades desde el momento de su publicación.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero

Número de política contable 005 (2012)

RUBRO: Importancia relativa (materialidad)

Naturaleza

<p>NICSP 1 ¶ 7 Apéndice A Documento de consulta del Marco conceptual de las NICSP, enero 2012 ¶¶ B32 y B33 Marco conceptual de las NIIF ¶ CC11</p>	<p>La importancia relativa o materialidad, conjuntamente con la restricción de costo –beneficio, y equilibrio entre las características cualitativas de la información financiera, resulta en un umbral o un límite. En tanto la información sea útil para los usuarios de los estados financieros, se estima que el beneficio excede el costo de suministrarla.</p> <p>La importancia relativa o materialidad se aprecia cuando las omisiones o inexactitudes de partidas de los estados financieros., individualmente o en conjunto, pueden influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios de esos estados. A su vez, depende de la magnitud y la naturaleza de la omisión o inexactitud de partidas de los estados financieros, evaluada en función de las circunstancias particulares en que se haya producido. La magnitud o la naturaleza de la partida o una combinación de ambas, podría ser el factor determinante.</p> <p>La aplicación de la importancia relativa o materialidad requiere del juicio profesional basado en el resultado de la evaluación de la materialidad en el contexto del marco legislativo, institucional y operativo dentro del cual opera la entidad y, respecto de la información financiera prospectiva y no financiera, el conocimiento del preparador y las expectativas sobre el futuro. Por ejemplo:</p> <p>puede ser de importancia relativa o material la divulgación de información sobre el cumplimiento o incumplimiento de la legislación, regulación u otra prescripción, debido a su naturaleza, independientemente de la magnitud de los montos involucrados; en estas circunstancias, para determinar si una información es de importancia relativa o material se tendrá en cuenta cuestiones tales como, la legalidad de la naturaleza, la sensibilidad y las consecuencias de las transacciones pasadas o anticipadas y eventos, las partes involucradas en cualquier tipo de transacciones y las circunstancias que dieron lugar a ellas.</p> <p>Esta POC describe los criterios para decidir cuando la información tiene importancia relativa, y consecuentemente, debe ser acumulada y reportada.</p>
--	--

Políticas de Reconocimiento

<p>Instructivo de la DGCP N°</p>	<p>Reconocimiento de activos de</p>	<p>Una partida de propiedad, planta y equipo se reconoce a un costo que se acumula y deprecia</p>
----------------------------------	-------------------------------------	---

2 ¶ 5.1	propiedad, planta y equipo – Criterio cuantitativo	durante la vida útil del activo, hasta su posterior baja o venta. Además, requiere de control mediante verificaciones periódicas mediante inventarios de activos, entre otras medidas. Por ello y en aplicación del concepto de costo – beneficio, se requiere, establecer un límite mínimo para capitalizar compras de este tipo de activos, estableciéndose que una partida de propiedad, planta y equipo será reconocida como tal cuando su costo de adquisición exceda del límite para capitalizar de 1/8 de la Unidad impositiva tributaria vigente
POC 002 (2012) – Errores contables	Reconocimiento de errores contables	Esta Norma aplica cuando el error representa un porcentaje del resultado de gestión del periodo errado, o cuando es mayor a un porcentaje del total del activo, del pasivo o del patrimonio neto. La DGCP fijará los porcentajes de referencia.
NICSP 9 ¶ 16	Intereses implícitos en adquisiciones y ventas	Los intereses implícitos en adquisiciones y venta de bienes a plazo se distinguen y registran por separado cuando el valor razonable de la contrapartida es menor que la cantidad nominal de efectivo cobrada o por cobrar. Por ejemplo, una entidad puede proporcionar un crédito libre de intereses al comprador o acordar como contrapartida de la venta de bienes la recepción de un efecto comercial, cargando una tasa de interés menor que la del mercado. Cuando el acuerdo constituye efectivamente una transacción financiera, el valor razonable de la contrapartida se determinará por medio del descuento de todos los cobros futuros, utilizando la tasa de interés que iguala el nominal del instrumento utilizado, debidamente descontado, al precio al contado de los bienes o servicios vendidos. La diferencia entre el valor razonable y el importe nominal de la contrapartida se reconoce como ingreso financiero por intereses

Políticas de medición

	NO APLICABLE	
--	--------------	--

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶¶ 45 y 46	Presentación de partidas en los	La DGCP fijará parámetros cuantitativos para regular la importancia relativa o materialidad de
--------------------	---------------------------------	--

	estados financieros y agrupación de datos	las partidas similares o de naturaleza o función distinta que deberán presentarse por separado en los estados financieros, así como la presentación agrupada de las partidas menores a los parámetros establecidos.
--	---	---

Referencias

Presupuesto público	
PCG	
Normas internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 3 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores NICSP 9 Ingresos de transacciones con contraprestación Marco Conceptual de la Información Financiera de las NIIF, Setiembre 2010 Documento de consulta del Marco conceptual de las NICSP, enero 2012
Otras políticas contables de este manual	POC 002 (2012) – Errores contables
Procedimiento contable	004 (2012) – Importancia relativa (materialidad)

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

La importancia relativa requiere ser regulada mediante parámetros cuantitativos con el propósito de asegurar consistencia en la aplicación de las políticas contables en todo el sector público.
--

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero

Número de política contable 006 (2012)

RUBRO: Reorganización entre entidades

Naturaleza

NICSP 19 ¶ 84	La reestructuración dentro del sector público puede ocurrir a nivel del gobierno en su conjunto, de una cartera o ministerio, o de un organismo.
NICSP 19 ¶ 18	Una reestructuración es un programa planificado y controlado por la administración o el órgano de dirección que afecta significativamente: (a) el alcance de la actividad de la entidad; y/o (b) la manera en que lleva a cabo esas actividades.
NICSP 19 ¶ 81	Ejemplos de reestructuración: (a) terminación o disposición de una actividad o servicio; (b) cierre de una sucursal o terminación de las actividades de una dependencia gubernamental en una localidad o región específica, o reubicación de las actividades de una región a otra; (c) cambios en la estructura administrativa, por ejemplo, eliminación de un nivel o escala de los servicios de administración o dirección; y (d) reorganizaciones importantes que tienen un efecto significativo en la naturaleza y enfoque de las operaciones de la entidad.

Políticas de reconocimiento

NICSP 19 ¶¶ 22 y 82	Provisión para costos de reestructuración	Solo se reconocerá una provisión para costos de reestructuración, cuando: (a) una entidad tiene una obligación presente, legal o implícita, como resultado de un suceso pasado; (b) es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos, que incorporen beneficios económicos para cancelar tal obligación; y (c) el importe de la obligación puede estimarse fiablemente.
NICSP 19 ¶¶ 83, 85 y 88	Cuándo surge una obligación implícita por reestructuración	Una obligación implícita por reestructuración surge cuando: (a) una entidad tiene un plan formal y detallado para reestructuración, en el que se identifican, al menos: (i) la actividad / unidad de operaciones o

		<p>parte de la misma involucradas;</p> <p>(ii) las principales ubicaciones afectadas;</p> <p>(iii) la ubicación, función y número aproximado de empleados a prescindir de sus servicios;</p> <p>(iv) los desembolsos por efectuar;</p> <p>(v) cuando será implementado; y</p> <p>(b) ha producido entre los afectados una expectativa válida que la reestructuración se llevará a cabo, porque el plan se ha comenzando a implementar o anunciado las principales características del mismo. Además, el calendario de actuaciones hace improbable cualquier cambio significativo en lo previsto inicialmente en el plan</p> <p>Una obligación puede originarse en diversos hechos anteriores a la decisión de reestructuración. Por ejemplo, las negociaciones con los representantes de los trabajadores respecto a los pagos por cese, o con los compradores respecto a la venta o transferencia de una unidad de operaciones, pueden haber concluido quedando sujetas solo a la aprobación del órgano o del consejo de administración. Una vez que se ha conseguido esta aprobación, y ha sido comunicada a los terceros implicados, la entidad tiene una obligación implícita para reestructuración, siempre y cuando se tenga un plan formal y detallado de reestructuración, y se haya creado expectativas válidas en los afectados.</p>
NICSP 19 ¶¶ 87	Una decisión de reestructuración tomada antes de la fecha de presentación no da lugar a una obligación implícita	<p>Una decisión de reestructuración tomada por la administración o el órgano de dirección, antes de la fecha de presentación no da lugar a una obligación implícita a dicha fecha, salvo que la entidad, antes de tal fecha, haya:</p> <p>(a) empezado a ejecutar el plan de reestructuración; o bien</p> <p>(b) anunciado dicho plan y sus principales características a los afectados del mismo, de forma suficientemente específica como para crear en ellos una expectativa válida de que la entidad va a llevar a cabo la reestructuración.</p>

Políticas de medición

NICSP 19 ¶¶ 44y 45	La mejor estimación	El importe reconocido como provisión en la fecha de presentación, debe ser la mejor estimación del desembolso necesario para
--------------------	---------------------	--

		cancelar la obligación presente; es decir, el importe que la entidad racionalmente pagaría para cancelar la obligación o transferirla a un tercero en la fecha de presentación.
NICSP 19 ¶¶ 53 y 56	Valor presente y tasa de descuento	Cuando resulte importante el efecto temporal del valor del dinero, el importe de la provisión debe ser el valor presente de los desembolsos que se espera sean necesarios para cancelar la obligación. La tasa (o tasas) de descuento deben ser consideradas antes de impuestos, y deben reflejar las evaluaciones correspondientes al valor temporal del dinero que el mercado esté haciendo, así como el riesgo específico del pasivo correspondiente. La tasa o tasas de descuento no deben reflejar los riesgos que hayan sido objeto de ajuste, al hacer las estimaciones de los flujos de efectivo futuros.
NICSP 19 ¶¶ 69 y 70	Cambios en el valor de las provisiones	Las provisiones deben revisarse en cada fecha de presentación y, en su caso, deben ajustarse para reflejar la mejor estimación existente en ese momento. El importe en libros de la provisión aumentará al final de cada periodo para reflejar el paso del tiempo. Este incremento se reconoce como un gasto por intereses. Si no es probable que, para liquidar la obligación, se vaya a requerir de un flujo de salida de recursos, se debe revertir la provisión.
NICSP 19 ¶ 93	Composición de la provisión para reestructuración	La provisión por reestructuración debe incluir solo los desembolsos directos de la reestructuración y que: (a) están vinculados necesariamente con la reestructuración; y (b) no están asociados con las actividades continuas de la entidad.
NICSP 19 ¶¶ 94, 95 y 96	Partidas que no se incluyen en la provisión para reestructuración	No son costos de reestructuración y no se incluyen en la provisión para reestructuración, los desembolsos relacionados con la conducción futura de una actividad, tales como: (a) re-entrenamiento o reubicación continuo del personal; (b) comercialización o publicidad; o (c) inversión en nuevos sistemas y redes de distribución. Tampoco se incluyen en la provisión para reestructuración: los resultados negativos netos identificables, derivados de la operación de las actividades afectadas por la reestructuración, salvo que se relacionen con un contrato oneroso (cuando los costos para cubrir las

		obligaciones del contrato exceden a los beneficios económicos del mismo). ni las ganancias derivadas de la venta de activos se tendrán en consideración al medir la provisión por reestructuración, aunque las mismas se consideren como una parte integrante de la propia reestructuración
--	--	--

Políticas de presentación y revelación

NICSP 19 ¶ 97	Revelación del movimiento de la provisión para reestructuración durante el periodo	Para cada tipo de provisión, la entidad debe informar acerca de: (a) el valor en libros al inicio y al final del periodo; (b) las dotaciones efectuadas en el periodo, incluyendo también los incrementos en las provisiones existentes; (c) los importes utilizados (es decir, los importes aplicados y cargados contra la provisión) durante el periodo; (d) los importes no utilizados que han sido objeto de liquidación o reversión en el periodo; y (e) el incremento durante el periodo en el importe descontado, resultante del paso del tiempo No se requiere información comparativa
NICSP 19 ¶ 98	Revelación de la naturaleza de la provisión para reestructuración	La entidad debe revelar: (a) la naturaleza de la obligación y el momento previsible de la salida de flujos de efectivo; (b) las incertidumbres sobre el importe o vencimiento de dichos flujos de salida. En los casos en que sea necesario y siempre que haya evidencia objetiva, la entidad debe revelar la información correspondiente a las principales hipótesis realizadas sobre los sucesos futuros; y (c) el importe del reembolso esperado e indicando el importe de cualquier activo reconocido por dicho reembolso.
NICSP 19 ¶ 87 NICSP 14 ¶ 25	Revelación de hechos ocurridos después de la fecha de presentación	Si después de la fecha de presentación de los estados financieros, la entidad comienza a ejecutar el plan de reestructuración, o anuncia sus principales características a los afectados por el mismo, se requiere revelar este hecho, si los efectos son significativos.

Referencias

Presupuesto público	
---------------------	--

PCG	
Normas internacionales de referencia u otras	NICSP 19 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes NICSP 14 Hechos ocurridos después de la fecha de presentación
Otras políticas contables de este manual	POC 016 (2012) – Hechos ocurridos después de la fecha del estado de situación financiera
Procedimiento contable	005 (2012) – Reorganización entre entidades Directiva 001_2011 EF 9301 Lineamientos para implementar el proceso de fusión por absorción de entidades públicas

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

Hemos concluido que el concepto de entidad en marcha no constituye una hipótesis fundamental en el desarrollo de un modelo contable para el sector gubernamental. El Estado se organiza en entidades que captan recursos y en entidades que gastan los recursos, existiendo entidades que reciben ambos tipos de flujos. Por tanto, consideramos no aplicable la segunda parte de la prescripción contenida en el párrafo 25 de la NICSP 14: “cuando una reestructuración anunciada después de la fecha de presentación implica que una entidad ya no se considera un negocio en marcha, pueden cambiar la naturaleza y los importes de activos y pasivos”.

Aprobado por	Vigente desde

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero

Número de política contable 007 (2012)

RUBRO: Presentación de estados financieros - general

Naturaleza

NICSP 1 ¶¶ Objetivo	Establecer las consideraciones generales para la presentación de los estados financieros anuales elaborados sobre la base de devengo o acumulación
------------------------	--

Políticas de reconocimiento

	NO APLICABLE	
--	--------------	--

Políticas de medición

	NO APLICABLE	
--	--------------	--

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶ 21	Componentes de los estados financieros anuales	Un conjunto completo de estados financieros anuales comprende: (a) un estado de situación financiera; (b) un estado de gestión integral; (c) un estado de cambios en el patrimonio neto; (d) un estado de flujos de efectivo; (e) notas, en las que se incluye un resumen de las políticas contables significativas y otras notas explicativas. Los estados financieros de fechas intermedias de un periodo anual deben ser elaborados de acuerdo con la POC 013 (2012) – Información financiera a fechas intermedias
NICSP 1 ¶¶ 19 y 20	Responsabilidad por la emisión de los estados financieros en las entidades públicas	El titular de la entidad o la máxima autoridad individual o colegiada y los directores generales de administración, los directores de contabilidad y de presupuesto o quienes hagan sus veces, tienen responsabilidad administrativa y están obligados a cumplir con la presentación de la información contable a la DGCP, para la elaboración de la cuenta general de la república.
NICSP 1 ¶ 20	Responsabilidad por la	La responsabilidad de la preparación de los estados financieros consolidados del gobierno

	preparación de los estados financieros consolidados del Estado	en su conjunto, descansa en el Contador General de la Nación y el Ministro de Economía y Finanzas.
NICSP 1 ¶¶ 61, 63 y 64	Identificación de los estados financieros	Cada componente de los estados financieros deberá quedar claramente identificado, mostrando encabezados abreviados en la cabecera y columnas de cada página de los estados financieros: (a) el nombre de la entidad que presenta la información, así como cualquier cambio en esa información desde la fecha del periodo precedente al que se informa; (b) si los estados financieros corresponden a una entidad individual o a la entidad económica; (c) la fecha de presentación o el periodo cubierto por los estados financieros, según resulte adecuado al componente de los estados financieros; (d) la moneda de presentación (Nuevo sol); y (e) el grado de redondeo de las cifras de los estados financieros.
NICSP 1 ¶¶ 42, 43 y 44	Uniformidad de la presentación	La presentación y clasificación de las partidas en los estados financieros se conservará de un periodo a otro, a menos que sea apropiada otra presentación o clasificación, tras un cambio significativo en la naturaleza de las operaciones de la entidad o una revisión de sus estados financieros, tomando en consideración los criterios para la selección y aplicación de políticas contables de la POC 003 (2012) – Cambios en estimaciones y políticas contables.
NICSP 1 ¶¶ 45 y 46	Importancia relativa y agrupación de datos	Deberá presentarse por separado cada clase de partida de naturaleza y función similar o distinta, si es de importancia relativa (materialidad), de acuerdo con los límites establecidos en la POC 005 (2012) – Importancia relativa (materialidad). Las otras partidas no materiales, se presentarán agregadas, ya sea en los estados financieros o en las notas. Sin embargo, una partida que no tenga la suficiente materialidad puede tenerla para ser presentada por separado en las notas.
NICSP 1 ¶¶ 48, 49, 50 y 51	Compensación	No se compensarán activos con pasivos, ni ingresos con gastos, salvo cuando la compensación sea requerida o esté permitida por una POC y la compensación sea un reflejo de la esencia de la transacción o evento en cuestión.

		Las pérdidas o ganancias que procedan de un grupo de transacciones similares, se presentarán netas, como sucede por ejemplo en el caso de las diferencias de cambio en moneda extranjera, o bien en el caso de pérdidas o ganancias derivadas de instrumentos financieros mantenidos para negociar. Estas pérdidas y ganancias se presentarán por separado si son materiales, de acuerdo con los límites establecidos en la POC 005 (2012) – Importancia relativa (materialidad).
NICSP 2 ¶¶ 32, 33, 34 y 35	Información sobre flujos de efectivo en términos netos	Los flujos de efectivo que proceden de los siguientes tipos de actividades de operación, de inversión y de financiación, pueden presentarse en términos netos: (a) cobros y pagos por cuenta de clientes, contribuyentes o beneficiarios, siempre y cuando los flujos de efectivo reflejen la actividad de la otra parte más que la correspondiente a la entidad (por ejemplo, los saldos por depósitos a la vista en entidades financieras); y (b) cobros y pagos procedentes de partidas en las que la rotación es elevada, los importes grandes y el vencimiento próximo.
NICSP 1 ¶¶ 53 y 54	Información comparativa	La información comparativa, respecto del periodo anterior, se presentará para toda clase de información cuantitativa incluida en los estados financieros, a menos que una NICSP permita o requiera otra cosa. La información comparativa deberá incluirse también en la información de tipo descriptivo y narrativo, siempre que ello sea relevante para la adecuada comprensión de los estados financieros del periodo corriente. Por ejemplo, los detalles de un pleito legal, cuyo resultado era incierto en la última fecha de presentación, y sigue todavía pendiente de resolución, se revelan en el ejercicio corriente. Para los usuarios es útil conocer (a) que la incertidumbre ya existía en la última fecha de presentación y (b) qué medidas se han tomado durante el ejercicio para tratar de resolverla.
NICSP 1 ¶ 55	Reclasificación de los importes comparativos	Cuando se modifique la forma de presentación o la clasificación de las partidas de los estados financieros, también deberán reclasificarse los importes correspondientes a la información comparativa, a menos que resultase impracticable hacerlo. Cuando los importes comparativos se reclasifiquen, la entidad deberá revelar:

		<p>(a) la naturaleza de la reclasificación;</p> <p>(b) el importe de cada partida o grupo de partidas que se han reclasificado; y</p> <p>(c) el motivo de la reclasificación.</p>
NICSP 1 ¶¶ 56 y 57	Cuando es impracticable la reclasificación de los importes comparativos	<p>Cuando sea impracticable la reclasificación de los importes comparativos, la entidad revelará:</p> <p>(a) el motivo para no reclasificar los importes; y</p> <p>(b) la naturaleza de los ajustes que tendrían que haberse efectuado si los importes hubieran sido reclasificados.</p>
NICSP 1 ¶¶ 66, 67 y 68	Periodo sobre el que se informa	<p>Los estados financieros se elaborarán con una periodicidad que será, como mínimo, anual. Cuando cambie la fecha sobre la que informa la entidad y elabore estados financieros para un periodo superior o inferior a un año, la entidad deberá revelar además del periodo cubierto por los estados financieros:</p> <p>(a) la razón para utilizar un periodo inferior o superior; y</p> <p>(b) el hecho de que las cifra comparativas para algunos estados financieros, como el estado de rendimiento financiero, cambios en los activos netos/patrimonio, el estado de flujos de efectivo, así como en las notas correspondientes, no son totalmente comparables.</p>
Ley Nº 28708, artículo 30, modificado por la ley Nº 29537, artículo 2º	Oportunidad de presentación	<p>El plazo de presentación de los estados financieros anuales para las entidades y empresas públicas es fijado por ley: 31 de marzo del año siguiente al ejercicio fiscal materia de rendición de cuentas.</p> <p>El plazo de presentación a la Contraloría General de la República para ser auditada y a la Comisión Revisora del Congreso de la República, de los estados financieros consolidados del Sector Público en su conjunto, incluidos en la Cuenta General de la República, es el: 20 de junio del año siguiente al ejercicio fiscal materia de rendición de cuentas.</p> <p>La utilidad de los estados financieros se ve perjudicada si éstos no se ponen a disposición de los usuarios dentro de un periodo razonable de tiempo, tras la fecha de presentación. Una entidad debe estar en posición de emitir sus estados financieros dentro de los seis meses posteriores a esta fecha.</p>
NICSP 14 ¶¶ 26, 27, 28 y 29 Política Contable Nº	Revelación de la fecha de autorización para emisión	<p>Es importante para los usuarios saber en qué momento han sido autorizados para emisión los estados financieros, puesto que no reflejarán eventos que hayan ocurrido después de esta fecha.</p>

016 (2012)		<p>También es importante para los usuarios conocer las circunstancias poco comunes en las que cualquier persona u órganos tienen la autoridad para modificar los estados financieros tras su emisión. Ejemplos de individuos u órganos que tienen el poder de modificar los estados financieros después de su publicación son los Ministros, el gobierno del cual la entidad forma parte, el Parlamento u órgano elegido de representantes. Si se llevan a cabo estos cambios, los estados financieros modificados son un nuevo conjunto de estados financieros. Si después de la fecha de presentación pero, antes de que los mismos fueran autorizados para su emisión, una entidad recibe información acerca de condiciones que existían ya en dicha fecha, a la luz de la información recibida debe actualizar las revelaciones que estén relacionadas con tales condiciones.</p>
------------	--	---

Referencias

Presupuesto público y/o norma legal	Ley N° 28708, artículo 30, modificado por la ley N° 29537, artículo 2°
PCG	
Normas internacionales de referencia u otras	<p>NICSP 1 Presentación de estados financieros.</p> <p>NICSP 14 Hechos ocurridos después de la fecha de presentación</p> <p>Documento de consulta del Marco conceptual de las NICSP, enero 2012</p>
Otras políticas contables de este manual	<p>POC 005 (2012) - Importancia relativa (materialidad).</p> <p>POC 016 (2012) - Hechos ocurridos después de la fecha del estado de situación financiera</p>
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

<p>Las cifras comparativas se presentarán a partir del segundo año de aplicación de las POC.</p> <p>La presentación del estado de gestión integral por función se difiere hasta que se desarrolle en el SIAF y SICON.</p> <p>Se recomienda, pero no se exige, la aplicación anticipada de esta norma.</p>

Comentarios

La revelación de la fecha de autorización para la emisión de los estados
--

financieros para uso de terceros debe ser efectuada en el cuerpo de cada estado financiero y en el encabezado de las notas. La leyenda sugerida es la siguiente: "Emisión autorizada por la Dirección mediante acuerdo de fecha ..."

Las normas de presentación autorizadas en esta POC deben complementarse con los requerimientos establecidos en otras POC.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero

Número de política contable 008 (2012)

RUBRO: Contenido y presentación del estado de situación financiera

Naturaleza

NICSP 1 ¶¶ 7, 15, 16, 17 y 18	<p>Definir las características principales del contenido y presentación del estado de situación financiera con propósito general.</p> <p>El estado de situación financiera presenta información sobre los recursos económicos (activos), los derechos de sus acreedores (pasivos), y el patrimonio neto, para permitir evaluar la liquidez, solvencia y capacidad para adaptarse al medio ambiente en el que opera.</p> <p>En el caso de entidades cuyo objetivo principal no sea la obtención de un beneficio, el estado de situación financiera y las notas explicativas ofrecerán una descripción completa de sus actividades y logro de los objetivos institucionales.</p>
-------------------------------------	--

Políticas de reconocimiento

	NO APLICABLE	
--	--------------	--

Políticas de redición

	NO APLICABLE	
--	--------------	--

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶¶ 88 y 89	Contenido del Estado de situación financiera	<p>Los siguientes rubros se muestran por separado y clasificados en corrientes y no corrientes, en el estado de situación financiera:</p> <p>caja y bancos;</p> <p>inversiones disponibles;</p> <p>cuentas por cobrar, neto: impuestos y contribuciones, derechos y tasas administrativas, cuentas por cobrar por venta de bienes y servicios, cuentas por cobrar al personal, cuentas por cobrar – promoción de la inversión privada, préstamos y otras cuentas por cobrar;</p> <p>existencias;</p> <p>servicios y otros contratados por anticipado;</p> <p>inversiones, neto;</p>
-----------------------	--	---

		<p>inversión inmobiliaria; propiedades, planta y equipo, neto; estructuras, neto bienes artísticos, objeto de valor u culturales; activos biológicos, neto;; intangibles, neto; obligaciones tesoro público; sobregiros bancarios; operaciones de crédito; cuentas por pagar a proveedores de bienes y servicios; impuestos, contribuciones y tasas por pagar; remuneraciones y beneficios sociales por pagar; obligaciones previsionales; parte corriente de la deuda a largo plazo; provisiones a corto plazo; otras cuentas por pagar; deudas a largo plazo; obligaciones previsionales; provisiones a largo plazo; cuentas por pagar a largo plazo; ingresos diferidos; hacienda nacional; hacienda nacional adicional; reservas; resultados acumulados.</p>
<p>NICSP 1 ¶¶ 70, 71, 72, 76, 78, 80, 81, 82, 83, 84 y 85</p>	<p>Distinción entre corriente y no corriente</p>	<p>Los activos y pasivos corrientes son los que se espera recuperar sin restricción o cancelar sin facultad de refinanciación en los doce meses siguientes de la fecha del estado de situación financiera; en tanto que la recuperación o cancelación esperada de los activos y pasivos no corrientes es después y mayor de doce meses.</p> <p>Las partidas corrientes son presentadas primero, antes de las no corrientes.</p> <p>El periodo de doce meses es la asunción de duración del ciclo normal de operación de una entidad, cuando no sea claramente identificable.</p> <p>El ciclo normal de operaciones de una entidad es el tiempo que requiere para transformar entradas o recursos en salidas. Por ejemplo, los gobiernos transfieren recursos a las entidades para su transformación en bienes y servicios, o salidas, en cumplimiento de los objetivos sociales, políticos y económicos del gobierno</p>

Referencias

Presupuesto público	
PCG	Las cuentas y subcuentas de los elementos 1 activos, 2 pasivos y, 3 patrimonio neto.
Normas internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros
Otras políticas contables de este manual	POC 007 (2012) – Presentación de estados financieros - general
Procedimiento contable	006 (2012) – Contenido y presentación del estado de situación financiera

Disposiciones transitorias

Las cifras comparativas se presentarán a partir del segundo año de aplicación de las POC.
 La presentación del estado de situación financiera en el formato mostrado en esta POC se difiere hasta que se efectúen las modificaciones necesarias en el SIAF y SICON.

Comentarios

Los requerimientos de revelación correspondientes a rubros específicos del activo, pasivo y patrimonio neto se encuentran explicados en las normas correspondientes a esos rubros.
 La presentación de ciertas cifras de los estados financieros, como la distinción de corto y largo plazo para las cuentas por cobrar y por pagar, la presentación de los tributos, derechos, tasas y contribuciones, requieren la reclasificación de saldos acumulados en una sola cuenta. Ello debe ser efectuado mediante asientos contables del devengado, sin consecuencias presupuestarias.
 En las cuentas por cobrar y por pagar y en todas las categorías de ingresos y gastos debe distinguirse la cuantía de las transacciones con partes relacionadas. Véase también la POC 015 (2012) – Revelaciones sobre entidades relacionadas.

Aprobado por	Vigente desde

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero

Número de política contable 009 (2012)

RUBRO: Contenido y presentación del estado de gestión integral

Naturaleza

NICSP 1 ¶ 15	Definir las características principales del contenido y presentación del estado de gestión integral. El estado de gestión integral suministra información agregada de los ingresos y gastos de un periodo y del superávit o déficit resultante, que es útil para evaluar el rendimiento de la entidad en función de sus costos de servicio, eficiencia y logros.
-----------------	---

Políticas de reconocimiento

	NO APLICABLE	
--	--------------	--

Políticas de Medición

	NO APLICABLE	
--	--------------	--

Políticas de Presentación y revelación

NICSP 1 ¶¶ 99, 100, 48 y 105	Presentación general	Todas las partidas de ingresos y gastos reconocidas en un periodo deberán incluirse en el resultado del periodo a menos que una POC requiera lo contrario. Por ejemplo, la corrección de errores de acuerdo con la POC 002 (2012) – Errores; el efecto de cambios en las políticas contables, de acuerdo con la POC 003 (2012) – Cambios en estimaciones y políticas contables; el excedente de revaluaciones de inmovilizados, de acuerdo con la POC 060 (2012) – Propiedad, planta y equipo, POC 061 (2012) – Infraestructura; y las pérdidas y ganancias por la revisión de valor de los activos financieros disponibles para la venta, de acuerdo con la POC 070 (2012) – Activos no corrientes disponibles para la venta. Las partidas de ingresos y gastos no se compensarán, a menos que sea requerida o permitida por una POC, por ejemplo, las pérdidas o ganancias por diferencias de cambio que procedan de un grupo de transacciones
------------------------------------	----------------------	---

		similares, de acuerdo con la POC 001 (2012) – Transacciones en moneda extranjera.
NICSP 1 ¶ 102, 104, 105 y 113	Contenido del estado de gestión integral por función	En el cuerpo del I estado de gestión integral por función se revela: ingresos tributarios netos y contribuciones; ingresos por derechos, tasas administrativas y multas ingresos no tributarios por venta de bienes, prestación de servicios y rentas de la propiedad, donaciones y transferencias recibidas, traspasos y remesas recibidos, ingresos promoción de la inversión privada, ingresos financieros, venta de activos inmovilizados neto y otros ingresos; costo de productos vendidos, costo de servicios prestados; donaciones y transferencias otorgadas; traspasos y remesas otorgados; gastos de operaciones, distinguiendo áreas funcionales como salud, educación, seguridad y orden interno, entre otras; otros gastos, por tipo de gasto, distintos de los financieros; gastos financieros; Superávit (déficit) del periodo.
NICSP 1 ¶ 115	Revelación de gastos por naturaleza	Las entidades que clasifiquen sus gastos por función revelarán información adicional sobre la naturaleza, como se describe a continuación. .
NICSP 1 ¶¶ 109, 111 y 112	Contenido del estado de gestión por naturaleza	En el cuerpo del estado de gestión integral por naturaleza se informa: (a) ingresos tributarios netos y contribuciones; (b) ingresos por derechos, tasas administrativas y multas (c) ingresos no tributarios por venta de bienes, prestación de servicios y rentas de la propiedad, donaciones y transferencias recibidas, traspasos y remesas recibidos, ingresos promoción de la inversión privada, ingresos financieros, venta de activos inmovilizados neto y otros ingresos; (d) gastos de personal; (e) gastos por servicios de terceros; (f) consumo de bienes y servicios; (g) gastos de tributos; (h) donaciones y transferencias otorgadas; (i) gastos por cargas diversas de gestión; (j) gastos de depreciación y amortización; (k) Superávit (déficit) del periodo
NICSP 1 ¶¶	Revelación de	Se revelará por separado la naturaleza e

106 y 107	la naturaleza e importe de partidas de ingresos y gastos materiales	<p>importe de las partidas de ingresos y gastos materiales, por ejemplo:</p> <p>la rebaja de las existencias hasta su valor neto realizable, o de los elementos de propiedad, planta y equipo hasta su importe recuperable o importe recuperable de servicio, lo que sea apropiado, así como la reversión de tales rebajas;</p> <p>la reestructuración de las actividades de una entidad y la reversión de cualquier provisión para hacer frente a los costos de ella, de acuerdo con la POC 006 (2012) – Reorganización entre entidades;</p> <p>la disposición de partidas de propiedad, planta y equipo;</p> <p>las privatizaciones u otras disposiciones de inversiones;</p> <p>las operaciones en discontinuación;</p> <p>cancelaciones de pagos por litigios; y otras reversiones de provisiones.</p>
-----------	---	--

Referencias

Presupuesto público	
PCG	
Normas internacionales de referencia u otras	NCSP 1 Presentación de estados financieros
Otras políticas contables de este manual	<p>POC 002 (2012) – Errores contables</p> <p>POC 003 (2012) – Cambios en estimaciones y políticas contables</p> <p>POC 005 (2012) - Importancia relativa (materialidad)</p> <p>POC 006 (2012) – Reorganización entre entidades</p> <p>POC 014 (2012) - Información financiera por segmentos</p> <p>POC 060 (2012) – Propiedad, planta y equipo</p> <p>POC 061 (2012) – Infraestructura</p> <p>POC 070 (2012) – Activos no corrientes disponibles para la venta.</p>
Procedimiento contable	007 (2012) – Contenido y presentación del estado de gestión integral

Disposiciones transitorias

Las cifras comparativas se presentarán a partir del segundo año de aplicación de las POC.

La presentación del estado por función se difiere hasta que se desarrolle en el SIAF y SICON.

Comentarios

En todas las categorías de ingresos y gastos se distingue la cuantía de las transacciones con partes relacionadas, de acuerdo con la POC 015 (2012) - Revelaciones sobre entidades relacionadas.
--

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector Público
DGCP – MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero

Número de política contable 010 (2012)

RUBRO: Contenido y presentación del estado de cambios en el patrimonio neto

Naturaleza

NICSP 1 ¶¶ 15 y 123	Definir las características principales del contenido y presentación del estado de cambios en el patrimonio neto. El objetivo de este estado es exponer las transacciones que afectaron el patrimonio, recomponiendo el contenido de sus saldos sin modificar el total del patrimonio neto, así como aquellas transacciones que sí representaron aumentos o disminuciones netas en el patrimonio neto en su conjunto. Diversas transacciones patrimoniales tienen un origen legal, o responden a acuerdos de sus órganos de gobierno, por lo que la expresión contable deberá seguir en esos casos, las disposiciones de ley o los acuerdos respectivos.
---------------------	--

Políticas de reconocimiento

	NO APLICABLE	
--	--------------	--

Políticas de medición

	NO APLICABLE	
--	--------------	--

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶¶ 118, 119, 120, 121 y 122	Presentación del estado de cambios en el patrimonio neto	El estado de cambios en el patrimonio neto se presenta para reflejar el movimiento de todas las cuentas patrimoniales durante el periodo, incluyendo como componentes separados: las operaciones de hacienda o las operaciones de capital en las empresas públicas; los movimientos en los excedentes de revaluación como los incrementos y disminuciones por nuevas revaluaciones, su liberación y traslado a resultados acumulados, distinguiendo los movimientos que corresponden a las incorporaciones de activos; los movimientos de cada clase de reservas; las transacciones que afectaron los resultados acumulados, incluyendo: (i) el superávit o déficit del periodo; (ii) cada una de las partidas de
-------------------------------------	--	---

		ingresos, gastos, ganancias o pérdidas que, según lo requerido por otras POC, se reconozca directamente en el patrimonio neto, así como el total de esas partidas; (iii) el efecto acumulado de los cambios en las políticas contables y en la corrección de errores, según se establece en la POC 003 (2012) - Cambios en estimaciones y políticas contables y POC 002 (2012) - Errores contables, respectivamente.
NICSP 1 ¶¶ 119, 123 y 124	Información en nota a los estados financieros	Debe revelarse: a) los importes de las transferencias de hacienda o de capital; b) la naturaleza y propósito de cada reserva existente en el patrimonio neto; c) información sobre los ajustes a cada periodo anterior y para el principio del periodo, de acuerdo con la POC 002 (2012) - Errores contables y POC 003 (2012) - Cambios en estimaciones y políticas contables; el importe de las utilidades por distribuir de acuerdo con las leyes aplicables a cada entidad.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	3101 Hacienda nacional 3201 Hacienda nacional adicional 3301 Reservas 3401 Resultados acumulados
Normas internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros.
Otras políticas contables de este manual	POC 002 (2012) - Errores contables POC 003 (2012) – Cambios en estimaciones y políticas contables
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

Las cifras comparativas se presentarán a partir del segundo año de aplicación de las POC; Se difiere la entrada en vigencia de esta POC hasta que se desarrolle la herramienta en el SIAF y SICON.

Comentarios

El Plan Contable Gubernamental no contempla las cuentas patrimoniales relacionadas con el “otro resultado integral”, por ejemplo, excedente de
--

revaluación, ingresos y gastos, ganancias y pérdidas que se reconocen directamente en el patrimonio neto, según lo requerido por otras POC.

Los denominados ajustes de periodos anteriores se presentan corrigiendo los saldos iniciales presentados, según lo requerido por la POC 002 (2012) - Errores contables;

El tratamiento de los efectos patrimoniales de las revaluaciones y de las incorporaciones de activos es revisado en la POC 151 (2012) – Revaluaciones y POC 152 (2012) – Incorporaciones, transferencias de activos y transferencias de pasivos.

En todas las categorías de ingresos y gastos debe distinguirse la cuantía de las transacciones con partes relacionadas. Véase la POC 015 (2012) – Revelaciones sobre entidades relacionadas.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero

Número de política contable 011 (2012)

RUBRO: Contenido y presentación del estado de flujos de efectivo

Naturaleza

NICSP 2 ¶ Objetivo	Definir las características principales y contenido del estado de flujos de efectivo. En este estado se exponen las razones para el cambio en el efectivo y equivalentes de efectivo durante el periodo: (a) las fuentes de entrada de efectivo, (b) las partidas en que se ha gastado el efectivo durante el periodo, y (c) el saldo de efectivo a la fecha de presentación.
NICSP 2 ¶¶ 2, 5, 6, 7 y 19 Beneficios del estado de flujos de efectivo	La información sobre flujos de efectivo puede ser útil para: (a) evaluar los flujos de efectivo de la entidad clasificados por las actividades de operación, inversión y financiación, así como el impacto entre esas actividades y en la situación financiera; (b) evaluar el cumplimiento de la entidad con las leyes y reglamentos (incluyendo los presupuestos); (c) tomar decisiones relativas al suministro de recursos o realización de transacciones con la entidad. (d) proporcionar medios para sustentar la rendición de cuentas; (e), evaluar, conjuntamente con los otros estados financieros, los cambios en el patrimonio, la estructura financiera, incluyendo la liquidez y solvencia, así como la capacidad de la entidad para adaptarse a las circunstancias y oportunidades que se presenten, modificando los importes y fechas de cobros y pagos. (f) comprobar la exactitud de evaluaciones pasadas de los flujos de efectivo futuros. La información histórica sobre flujos de efectivo se usa como indicador del importe, oportunidad y certidumbre de los flujos de efectivo futuros.

Alcance

Esta POC es de aplicación a las entidades públicas no financieras.

Políticas de reconocimiento

	NO APLICABLE	
--	--------------	--

Políticas de medición

	NO APLICABLE	
--	--------------	--

Políticas de presentación y revelación

NICSP 2 ¶¶ 18 y 19	Presentación del estado de flujos de efectivo	El estado de flujos de efectivo presenta información de los flujos de efectivo de un periodo clasificados por actividades de operación, inversión y financiación, de manera apropiada a las actividades de la entidad.
NICSP 2 ¶ 20	Clasificación de los flujos de efectivo de una transacción en diferentes actividades	Una transacción puede contener flujos de efectivo que se clasifican de manera diferente. Por ejemplo, la amortización de capital de un préstamo se clasifica en actividad de financiación, en tanto que los intereses se clasifican en actividad de operación.
NICSP 2 ¶ 27(a) y 31	Presentación de cobros y pagos por sus importes brutos	El estado de flujos de efectivo presenta los importes brutos de los cobros y pagos de un periodo, con las excepciones que se indican en el siguiente acápite.
NICSP 2 ¶¶ 32, 33 y 34	Presentación de cobros y pagos por sus importes netos	<p>“Los flujos de efectivo que proceden de los siguientes tipos de actividades de operación, inversión y financiación pueden ser presentados por sus importes netos:”</p> <p>los cobros y pagos por cuenta de otros terceros (clientes, contribuyentes o beneficiarios), siempre y cuando los flujos de efectivo reflejen la actividad de los otros terceros más que la correspondiente a la entidad, por ejemplo: (i) la recaudación de impuestos efectuada por un nivel del gobierno por cuenta de otro nivel de gobierno, sin incluir los impuestos recaudados por un gobierno para su propio uso, como parte de un acuerdo de coparticipación en la recaudación, (ii) la aceptación y reembolso de depósitos a la vista por parte de una institución financiera pública, (iii) los fondos de clientes recibidos por una entidad dedicada a la inversión financiera o fiduciaria y (iv) los alquileres cobrados por cuenta y pagados a los poseedores de propiedades de inversión; y,</p> <p>los cobros y pagos procedentes de partidas en las que la rotación es elevada, los importes grandes y el vencimiento próximo, por ejemplo: (i) la compra y venta de inversiones financieras, y (ii) otros préstamos a corto plazo con vencimiento de tres meses o menos.</p>
NICSP 2 ¶¶ 36 y 39	Flujos de efectivo en moneda extranjera	Los flujos de efectivo de transacciones en moneda extranjera se expresan en nuevos soles aplicando el tipo contado venta de la fecha de la transacción, publicado por la SBS y AFP; en tanto que los saldos de activos y pasivos en moneda extranjera se convertirán al

		<p>tipo de cambio contado venta de la fecha de presentación de los estados financieros, de acuerdo con la POC 001 (2012) – Transacciones en moneda extranjera. Las pérdidas o ganancias no realizadas que surgen de diferencias de cambio en moneda extranjera no son flujos de efectivo. Sin embargo, son presentadas por separado de los flujos de actividades de operación, inversión y financiación, para permitir la conciliación de los saldos de efectivo al principio y al final del periodo.</p>
NICSP 2 ¶¶ 40, 41, 42 y 43	Intereses y dividendos o distribuciones similares	<p>Debe revelarse por separado los flujos de efectivo por intereses y dividendos o distribuciones similares recibidos y pagados. Estas partidas deben ser clasificadas uniformemente, periodo a periodo, en actividades de operación los intereses pagados, los intereses, dividendos y otras distribuciones recibidas, porque forman parte de la determinación del superávit (déficit) del periodo; y, en actividades de financiación los dividendos y otras distribuciones pagadas, porque representan el costo de obtener recursos financieros.</p> <p>Los intereses pagados incluyen los que han sido capitalizados en la forma indicada en la POC 211 (2012) – Costos de financiación. Ver adelante el acápite flujos de actividades de operación.</p>
NICSP 2 ¶¶ 54 y 55	Transacciones que no representan efectivo	<p>Las transacciones que no implican movimientos de efectivo son excluidas del estado de flujos de efectivo y se revelan al final del estado de flujos de efectivo antes de la conciliación.</p> <p>Ejemplos de transacciones no monetarias:</p> <p>(a) la adquisición de activos mediante su intercambio por otros activos, asumiendo directamente los pasivos por su financiación o por medio de operaciones de arrendamiento financiero; y</p> <p>(b) la conversión de deuda en patrimonio.</p>
NICSP 2 ¶¶ 27(a), 28 y 29	Método para informar los flujos de operación	<p>La entidad usará el método directo para informar sobre los montos brutos ingresados o desembolsados de las actividades de operación y presentará en la parte final del estado de flujos de efectivo una conciliación entre el superávit (déficit) y el flujo neto proveniente de (usado en) actividades de operación; es decir, el resultado del periodo corregido por las partidas que no representaron movimiento de efectivo.</p>

		El método directo suministra información útil en la estimación de los flujos de efectivo futuros, información que no está disponible utilizando el método indirecto.
NICSP 2 ¶¶ 22, 41 y 42	Flujos de actividades de operación	<p>Los flujos de efectivo de las actividades de operación comprenden, por ejemplo:</p> <ul style="list-style-type: none"> cobranzas de impuestos, derechos, contribuciones y multas; cobranzas de ventas de bienes y servicios; cobranzas de subvenciones o transferencias y otras asignaciones o dotaciones presupuestarias hechas por el gobierno central o por otras entidades del sector público; cobranzas de rentas de la propiedad por regalías, derechos, concesiones y otras rentas de la propiedad, incluyendo dividendos y otras distribuciones recibidas; donaciones y transferencias corrientes recibidas; traspasos y remesas corrientes recibidas del tesoro público; pagos a proveedores de bienes y servicios; pagos de remuneraciones y obligaciones sociales; pagos de otras retribuciones y complementarias; pagos de pensiones y otros beneficios; pagos de prestaciones y asistencia social; donaciones y transferencias corrientes otorgadas; traspasos y remesas corrientes entregadas al Tesoro Público; pagos en efectivo de los impuestos locales a la propiedad; cobros y pagos derivados de contratos (títulos o préstamos) que se tienen para intermediación o para negociar con ellos; y cobros o pagos derivados de resolución de litigios; y <p>Intereses pagados, tanto si ha sido reconocidos como gastos como si ha sido capitalizado en la forma indicada en la POC 211 (2012) – Costos de financiación.</p> <p>Las actividades de operación tienen correspondencia con las transacciones que se reflejan en el estado de resultados.</p>
NICSP 2 ¶ 25 y 42	Actividades de inversión	<p>Los flujos de efectivo de las actividades de inversión comprenden, por ejemplo:</p> <ul style="list-style-type: none"> cobranza por venta de instrumentos de

		<p>patrimonio o de deuda emitidos por otras entidades, así como participaciones en negocios conjuntos (distintos de los cobros procedentes de los instrumentos considerados equivalentes de efectivo, y de los que se tengan para fines de intermediación);</p> <p>cobranza por venta de propiedades, planta y equipos;</p> <p>cobranza por venta de activos biológicos, intangibles y otros activos;</p> <p>cobranza por reembolso de anticipos y préstamos a terceros (distintos de anticipos y préstamos hechos por instituciones financieras públicas);</p> <p>cobranza de contratos a plazo, a futuro, de opciones y de permuta financiera, excepto cuando dichos contratos se mantienen por motivos de intermediación u otros acuerdos comerciales habituales, o bien cuando los anteriores cobros se clasifican como actividades de financiación.</p> <p>pagos por compra de instrumentos de patrimonio o de deuda emitidos por otras entidades, así como participaciones en negocios conjuntos;</p> <p>pagos de aportes de constitución o aumento de capital de empresas;</p> <p>pagos por compras de propiedad, planta y equipo;</p> <p>pagos por construcción de infraestructura;</p> <p>pagos por compra de intangibles y otros activos a largo plazo;</p> <p>anticipos de efectivo y préstamos a terceros (distintos de anticipos y préstamos hechos por instituciones financieras públicas); y</p> <p>pagos por contratos de futuros, contratos a término, opciones y contratos de permuta financiera, excepto cuando dichos contratos se mantengan por motivos de intermediación, o los pagos se clasifiquen como actividades de financiación;</p> <p>Los flujos de efectivo de un contrato de cobertura de una determinada posición financiera se clasifican de la misma forma que los procedentes de la posición que se está cubriendo.</p>
NICSP 2 ¶¶ 26 y 43	Actividades de financiación	<p>Los flujos de efectivo de las actividades de financiación comprenden, por ejemplo:</p> <p>endeudamiento Interno y/o externo;</p> <p>amortización de endeudamiento Interno y/o</p>

		externo, incluyendo pagos de arrendamientos financieros y los dividendos o distribuciones similares pagadas, porque representan el costo de obtener recursos financieros.
NICSP 2 ¶¶ 49, 50, 51, 52 y 53	Adquisiciones y enajenaciones de las entidades controladas y otras unidades operativas	<p>Los flujos de efectivo por adquisición y enajenación de entidades controladas u otras unidades operativas:</p> <p>Deben ser presentados por separado, clasificados como actividades de inversión, netos de los saldos de efectivo y equivalentes al efectivo adquiridos o enajenados en la operación, según el caso.</p> <p>Sólo se exige el reconocimiento de los activos y pasivos –distintos del efectivo o equivalentes al efectivo- de una entidad controlada o unidad operativa que ha sido adquirida o enajenada cuando dicha entidad haya reconocido previamente dichos activos o pasivos.</p> <p>Los flujos correspondientes a las adquisiciones no se presentarán compensados con los flujos de enajenación.</p> <p>Revelar de forma agregada cada adquisición y enajenación de entidades controladas u otras unidades operativas, habidas durante el periodo:</p> <p>(a) la contraprestación total de la compra o enajenación;</p> <p>(b) la proporción de la contraprestación anterior satisfecha o cobrada mediante efectivo o equivalentes al efectivo;</p> <p>(c) el importe de efectivo y equivalentes con que contaba la entidad controlada o unidad operativa adquirida o enajenada; y</p> <p>(d) el importe para cada una de las categorías principales de activos y pasivos, distintos de efectivo y equivalentes al efectivo, reconocidos por la entidad controlada o unidad operativa adquirida o enajenada,</p>
NICSP 2 ¶¶ 56, 57 y 58	Revelación de componentes del efectivo y equivalentes de efectivo, y conciliación	<p>Una entidad debe:</p> <p>Revelar los componentes del efectivo y equivalentes al efectivo, inclusive los criterios adoptados para determinar dichos componentes, y</p> <p>presentar una conciliación de los saldos que figuran en el estado de flujos de efectivo con las partidas equivalentes en el estado de situación financiera.</p> <p>Revelar el efecto de cualquier cambio en las políticas de determinación del efectivo y</p>

		equivalentes de efectivo.
NICSP 2 ¶¶ 59, 60, 61 y 62	Otra información a revelar	Revelar la información adicional sobre: (a) saldos de efectivo y equivalentes de efectivo no disponibles; (b) el importe no dispuesto de los préstamos, que puede estar disponible para actividades de operación o para el pago de operaciones de inversión o financiación, indicando las restricciones sobre el uso de tales medios financieros; (b) el importe acumulado de los flujos de efectivo, distinguiendo los de actividades de operación, de inversión y de financiación, relacionados con participaciones en negocios conjuntos; y (c) el importe y naturaleza de los saldos de efectivo sobre los que existan restricciones.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	Todas las cuentas del estado de situación financiera y del estado de gestión integral.
Normas internacionales de referencia u otras	NICSP 2 Estado de flujos de efectivo.
Otras políticas contables de este manual	POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera, POC 050 (2012) – Caja y bancos POC 052 (2012) - Inversiones financieras temporales. POC 211 (2012) – Costos de financiación.
Procedimiento contable	009 (2012) – Contenido y presentación del estado de flujos de efectivo

Disposiciones transitorias

Las cifras comparativas se presentarán a partir del segundo año de aplicación de las POC. Esta norma se difiere en su entrada en vigencia hasta que se desarrolle la herramienta en el SIAF y SICON.

Comentarios

Deben distinguirse los saldos con entidades relacionadas
--

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

--	--

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero

Número de política contable 012 (2012)

RUBRO: Notas a los estados financieros

Naturaleza

NICSP 1 ¶ 7	Definir el contenido y orden de presentación de las notas a los estados financieros Las notas a los estados financieros presentan información sobre: (a) las bases de preparación de los estados financieros y las políticas contables específicas utilizadas; y (b) para revelar información no contenida en el cuerpo de los estados financieros, pero exigida por las POC.
NICSP 1 ¶¶ 21 y 27	Las notas forman parte de un juego completo de estados financieros para presentar razonablemente la situación financiera, el resultado de gestión y los flujos de efectivo de una entidad.

Alcance

Esta POC es de aplicación a todas las entidades públicas no financieras.

Políticas de reconocimiento

	NO APLICABLE	
--	--------------	--

Políticas de medición

	NO APLICABLE	
--	--------------	--

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶ 127	Estructura de las notas	Las notas: presentarán información acerca de las bases para la preparación de los estados financieros, y las POC específicas utilizadas, como se describe adelante en el acápite revelaciones de políticas contables; revelarán la información requerida por las POC que no se presenta en los estados financieros; y, suministrarán la información adicional que sea relevante para la comprensión de los estados financieros, de acuerdo con las prescripciones
---------------	-------------------------	--

		de las POC.
NICSP 1 ¶ 128	Presentación sistemática	Las notas se presentarán de forma sistemática, de acuerdo con los lineamientos de esta POC. Cada partida de los estados financieros se relacionará con la información cuantitativa correspondiente en las notas.
NICSP 1 ¶¶ 93, 129	Orden de presentación de las notas	Las notas presentarán información en el siguiente orden: La entidad, fines, principales actividades y marco legal; Una declaración de conformidad con las POC; un resumen de las políticas contables POC significativas aplicadas; subclasificaciones más detalladas de las líneas de partidas presentadas en los estados financieros, en el mismo orden y línea que figuren en cada uno de los estados. partidas presentadas, clasificadas de una forma apropiada a las operaciones de la entidad; y otras revelaciones de información, que incluyan: pasivos contingentes y compromisos contractuales no reconocidos; y revelaciones de información no financiera, por ejemplo los objetivos y políticas de gestión del riesgo financiero, de acuerdo con la POC 103 (2012) – Préstamos a largo plazo y deuda pública. En acápites siguientes se describe la información a revelar en los literales (a), (b), (c) (d) y (e), que anteceden.
NICSP 1 ¶ 150	La entidad, fines, principales actividades y marco legal	Una entidad revelará: (a) la entidad, constitución, fines y domicilio; (b) una descripción de la naturaleza de las operaciones de la entidad, principales actividades y jurisdicción en que opera; (c) una referencia a la legislación pertinente que rige las operaciones de la entidad; (d) si es una entidad controlada por otra entidad pública, el nombre de la entidad controladora directa y de la controladora última de la entidad económica; y, (e) si es una entidad de vida limitada, información sobre la duración de la misma. Debe revelarse también todo cambio acordado en el ejercicio que vaya tener impacto significativo en las actividades futuras de la entidad.
NICSP 1 ¶ 28	Declaración de cumplimiento	Revelar el cumplimiento con todos los requerimientos de las POC aplicables en la

	con las POC	elaboración de los estados financieros de la entidad.
NICSP 1 ¶¶ 132 y 133 NICSP 6 ¶ 15	Resumen de políticas contables POC	<p>Una entidad revelará en el resumen de políticas contables POC significativas:</p> <p>(a) la base o bases de medición utilizadas al preparar los estados financiero, por ejemplo: costo histórico, costo corriente, valor realizable neto, valor razonable o importe recuperable o importe de servicio recuperable. Cuando se haya usado más de una base de medición, por ejemplo si sólo se han revaluado ciertas clases de activos, será suficiente con suministrar una indicación respecto a las categorías de activos y pasivos a los cuales se ha aplicado cada base de medición;</p> <p>(b) el grado en que la entidad ha aplicado alguna de las disposiciones transitorias de alguna POC;</p> <p>(c) las demás políticas contables POC utilizadas que sean relevantes para la comprensión de los estados financieros, por ejemplo: (i) moneda extranjera, según la POC 001 (2012) – Transacciones en moneda extranjera; (ii) efectivo y equivalentes de efectivo, según la POC 050 (2012) – Caja y bancos; (iii) fondos en fideicomiso, según la POC 051 (2012) – Fondos en fideicomiso; (iv) inversiones disponibles, según la POC 052 (2012) – Inversiones financieras temporales; (v) cuentas por cobrar impuestos y contribuciones, derechos y tasas administrativas, según la POC 053 (2012) – Cuentas por cobrar tributos, derechos, tasas y contribuciones; (vi) otras cuentas por cobrar. según la POC 054 (2012) – Otras cuentas por cobrar; (vii) estimación para cuentas de cobranza dudosa y castigo de cuentas por cobrar, según la POC 055 (2012) - Estimación para cuentas de cobranza dudosa y castigo de cuentas por cobrar; (viii) existencias, según la POC 056 (2012) – Existencias; (ix) gastos contratados por anticipado, según la POC 057 (2012) – Gastos contratados por anticipado; (x) inversiones, según las POC 058 (2012) – Inversiones en entidades relacionadas y 059 (2012) – Inversiones en títulos mobiliarios; (xi) activos no corrientes disponibles para la venta, según la POC 070 (2012) – Activos no corrientes disponibles para la venta; (xii) inversión inmobiliarias, según la POC 065 (2012) – Propiedad inmobiliaria; (xiii)</p>

		<p>propiedad, planta y equipo, según las POC 060 (2012) – Propiedad, planta y equipo, 067 (2012) – Arrendamiento financiero, 068 (2012) – Bienes cedidos en uso a las entidades estatales por terceros que no forman parte del sector público, 151 (2012) – Revaluaciones, 063 (2012) – Depreciación acumulada, 064 (2012) – Pérdida por desvalorización acumulada de activos inmovilizados: (xiv) estructuras, según la 061 (2012) – Infraestructura, 205 (2012) – Concesiones, 063 (2012) – Depreciación acumulada y 064 (2012) – Pérdida por desvalorización acumulada de activos inmovilizados; (xv) bienes artísticos, objetos de valor y culturales, según la POC 062 (2012) – Patrimonio histórico, artístico y cultural de la nación; (xvi) activos biológicos, según la POC 066 (2012) – Activos biológicos; (xvii) intangibles, según las POC 069 (2012) – Intangibles y 071 (2012) – Amortización de intangibles; (xviii) obligaciones previsionales, según la POC 104 (2012) – Provisiones y 210 (2012) – Pensiones de jubilación; (xix) otras cuentas por pagar y provisiones, según la POC 054 (2012) – Otras cuentas por pagar y 104 (2012) – Provisiones; (xx) ingresos diferidos, según la POC 202 (2012) – Ingresos financieros distintos de aquellos de origen tributario; (xxi) ingresos tributarios, según la POC 200 (2012) – Ingresos tributarios, derechos, tasa y contribuciones; (xxii) ingresos no tributarios, según la POC 201 (2012) – Ingresos por venta de productos y prestación de servicios, 202 (2012) – Ingresos financieros distintos de aquellos de origen tributario, 203 (2012) – Otros ingresos y 207 (2012) – Donaciones recibidas y condonación de deuda pública; (xxiii) gastos financieros, según la POC 211 (2012) – Costos de financiación; (xxiv) contingencias y compromisos, según la POC 250 (2012) – Contingencias.</p> <p>Si la entidad es controladora elabora y presenta estados financieros consolidados de la entidad económica de la que forma parte con sus subsidiarias, de acuerdo con la POC 252 (2012) – Consolidación de estados financieros.</p>
NICSP 1 ¶ 134	Revelación de información acerca de las políticas	Las políticas contables particulares aprobadas por la DGCP deben ser reveladas, para ayudar a los usuarios a comprender la forma en que las transacciones y otros eventos y condiciones

	<p>contables particulares aprobadas por la DGCP</p>	<p>han quedado reflejados en la información sobre el resultados de gestión y la posición financiera. Ejemplos:</p> <p>La POC 060 (2012) – Propiedad, planta y equipo requiere revelar información acerca de las bases de medición utilizadas para las distintas clases de propiedades, planta y equipo.</p> <p>La POC 211 (2012) – Costos de financiación, exige revelar información acerca de los costos por préstamos reconocidos como gastos, o como parte del costo de los activos calificados en etapa de construcción.</p>
<p>NICSP 1 ¶¶ 137, 138 y 139</p>	<p>Revelación de los juicios de la gerencia en la aplicación de las políticas contables POC</p>	<p>Una entidad revelará, en el resumen de las políticas contables significativas o en otras notas, los juicios profesionales, diferentes de aquellos que impliquen estimaciones, que la gerencia haya realizado al aplicar las políticas contables POC que tengan un efecto significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros.</p> <p>Por ejemplo, la gerencia realizará juicios profesionales para determinar:</p> <ul style="list-style-type: none"> si los activos son propiedades de inversión; si los acuerdos que implican el uso de activos especializados son arrendamientos; si, en esencia, ciertas ventas de bienes son acuerdos de financiación y, en consecuencia, no ocasionan ingresos; y si la esencia de la relación entre la entidad que informa y otras entidades indica que estas últimas se encuentran controladas por la entidad que informa. <p>Ejemplos de revelaciones exigidas por otras NICSP:</p> <p>La NICSP 6 requiere que una entidad revele las razones por las que una determinada participación en la propiedad no implica control, aunque la entidad posea, directa o indirectamente más de la mitad de los derechos de voto reales o potenciales.</p> <p>La NICSP 16, Propiedades de Inversión, requiere, cuando la clasificación de una determinada inversión presente dificultades, revelar información acerca de los criterios desarrollados por la entidad para distinguir las propiedades de inversión de las propiedades ocupadas por el dueño y de las propiedades mantenidas para su venta en el curso ordinario de las operaciones.</p>

<p>NICSP 1 ¶¶ 140, 141, 142, 144 y 148</p> <p>NICSP 17 ¶ 92</p> <p>NICSP 19 ¶ 98</p> <p>NICSP 30 ¶ 33</p>	<p>Supuestos clave para la estimación de la incertidumbre</p>	<p>Una entidad revelará, siempre que lleven asociado un riesgo significativo de ajustes materiales en el valor en libros de los activos o pasivos en siguiente año:</p> <p>(a) Los supuestos clave acerca del futuro, y</p> <p>(b) otros datos clave para la estimación de la incertidumbre en la fecha de presentación.</p> <p>Además, revelará la naturaleza e importe en libros de esos activos o pasivos en la fecha de presentación.</p> <p>Los supuestos y otros datos clave que se hayan considerado al realizar la estimación de la incertidumbre, y que son objeto de revelación se refieren a las estimaciones que ofrezcan una mayor dificultad, subjetividad o complejidad en el juicio para la gerencia. A medida que aumente el número de variables y supuestos que afectan al posible desenlace futuro de las incertidumbres, los juicios profesionales serán más subjetivos y complejos y, en consecuencia, la posibilidad de que se produzcan ajustes materiales en el valor en libros de los activos o pasivos normalmente se verá incrementada.</p> <p>La naturaleza y el alcance de la información proporcionada variarán de acuerdo con la naturaleza de los supuestos, y con otras circunstancias. Ejemplos de los tipos de información a revelar son los siguientes:</p> <p>(a) la naturaleza de los supuestos u otras estimaciones relativas a la incertidumbre;</p> <p>(b) la sensibilidad del importe en libros a los métodos, supuestos y estimaciones implícitas en su cálculo, incluyendo las razones de tal sensibilidad;</p> <p>(c) la resolución esperada de una incertidumbre, así como el abanico de resultados razonablemente posibles dentro del periodo contable próximo, con respecto al importe en libros de los activos y pasivos afectados; y</p> <p>(d) si la incertidumbre continúa sin resolverse, una explicación de los cambios efectuados en los supuestos pasados referentes a dichos activos y pasivos.</p> <p>Son ejemplos de estimación de los efectos de eventos futuros, para medir los siguientes activos y pasivos:</p> <p>(a) el importe recuperable de las distintas clases de propiedades, planta y equipo,</p> <p>(b) el efecto de la obsolescencia tecnológica</p>
---	---	--

		<p>sobre los inventarios, y</p> <p>(c) las provisiones condicionadas por los desenlaces futuros de litigios en curso.</p> <p>Estas estimaciones se basan en supuestos sobre tales partidas como los flujos de efectivo ajustados al riesgo o las tasas de descuento empleadas, la evolución prevista en los salarios o en los cambios en los precios que afectan a otros costos.</p>
NICSP 1 ¶ 146	Impracticable revelar la naturaleza y alcance de los posibles efectos de un supuesto u otro dato que sean claves en la estimación de la incertidumbre	<p>Cuando en la fecha de presentación, sea impracticable revelar la naturaleza y alcance de los posibles efectos de un supuesto u otro dato que sean claves en la estimación de la incertidumbre, la entidad informará de que es razonablemente posible, basándose en el conocimiento existente, que los desenlaces de los supuestos, en el próximo año, sean diferentes y requieran ajustes materiales en el importe en libros del activo o pasivo afectado. Además, se revelará la naturaleza e importe en libros del activo o pasivo específico (o de la clase de activos o pasivos) afectado por el referido supuesto.</p>
NICSP 1 ¶¶ 148A, 148B y 148C	Revelaciones sobre gestión de capital	<p>Una entidad revelará la siguiente información que permita evaluar los objetivos, las políticas y los procesos que aplica para gestionar el capital:</p> <p>(a) Información cualitativa sobre sus objetivos, políticas y procesos de gestión de capital, que incluya entre otras cosas:</p> <p>(i) una descripción de lo que considera capital a efectos de su gestión;</p> <p>(ii) cuando una entidad está a sujeta a requerimientos externos de capital, la naturaleza de éstos y la forma en que se incorporan en la gestión de capital; y</p> <p>(iii) cómo cumple sus objetivos de gestión de capital.</p> <p>(b) Datos cuantitativos resumidos acerca de lo que gestiona como capital. Algunas entidades consideran como parte del capital a determinados pasivos financieros (por ejemplo, algunas formas de deuda subordinada). Otras excluyen del capital a algunos componentes del patrimonio (por ejemplo, los componentes surgidos de las coberturas de flujos de efectivo).</p> <p>(c) Los cambios en (a) y (b) desde el periodo anterior.</p> <p>(d) Si durante el periodo ha cumplido con</p>

		<p>cualquier requerimiento externo de capital al cual esté sujeto.</p> <p>(e) Cuando la entidad no haya cumplido con alguno de estos requerimientos externos de capital, las consecuencias de este incumplimiento.</p> <p>Estas informaciones a revelar deberán basarse en la información provista internamente al personal clave de la dirección de la entidad.</p> <p>Una entidad puede gestionar su capital de diversas formas y estar sujeta a distintos requerimientos sobre el capital. Por ejemplo: Un conglomerado puede incluir entidades que lleven a cabo actividades de seguro y actividades bancarias, y esas entidades pueden también operar en diferentes jurisdicciones. Si la revelación de forma agregada de los requerimientos de capital y de la forma de gestionar el capital proporcionase información útil o distorsionase la comprensión de los recursos de capital de una entidad por parte de los usuarios de los estados financieros, la entidad revelará información separada sobre cada requerimiento de capital al que esté sujeta.</p>
NICSP 1 ¶ 149	Otra información a revelar	Una entidad revelará el importe de los dividendos, o distribución similar no reconocidos, propuestos o anunciados antes de que los estados financieros hayan sido autorizados para su emisión.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	
Normas internacionales de referencia u otras	<p>NICSP 1 Presentación de estados financieros</p> <p>NICSP 17 Propiedad, planta y equipo</p> <p>NICSP 19 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes</p> <p>NICSP 30 Instrumentos financieros: información a revelar</p>
Otras políticas contables de este manual	POC 005 (2012) – Importancia relativa (materialidad)
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

Esta POC se difiere en su entrada en vigencia hasta que se desarrollen las herramientas necesarias, excepto para las entidades que con anterioridad a esta POC han preparado notas a los estados financieros. Se recomienda pero no se exige su aplicación anticipada.

.

Comentarios

En adición a los requerimientos de esta POC, deben tenerse presentes aquellos requerimientos establecidos en cada una de las otras POC
Debe tomarse en consideración el concepto de importancia relativa (materialidad) para decidir la presentación por separado o en forma acumulada, al redactar las notas a los estados financieros.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero

Número de política contable 013 (2012)

RUBRO: Información financiera a fechas intermedias

Naturaleza

NIC 34 ¶ Objetivo	El objetivo de esta política es: Establecer el contenido mínimo de la información financiera intermedia, y prescribir los criterios de reconocimiento y medición que deben ser seguidos en los estados financieros intermedios.
NIC 34 ¶¶ 23, 24 y 25 Importancia relativa (materialidad)	La importancia relativa de los datos financieros del periodo intermedio debe ser evaluada siguiendo los lineamientos de la POC 005 (2012) – Importancia relativa (materialidad), al decidir cómo reconocer, medir, clasificar o revelar información sobre una determinada partida en los estados financieros intermedios. Las decisiones de reconocimiento y revelación se fundamentan a partir de los datos del propio periodo intermedio, por razones de comprensión de las cifras relativas al mismo. Así, por ejemplo, las partidas no usuales, los cambios en políticas contables o en estimaciones y los errores se reconocerán y revelarán según su importancia relativa, en relación con las cifras del periodo intermedio. Debe tenerse en cuenta que las mediciones intermedias pueden estar basadas en estimaciones, en mayor medida que las mediciones correspondientes a los datos del periodo anual.

Políticas de reconocimiento

NIC 34 ¶ 28	Políticas contables iguales a las utilizadas en la información anual	La entidad debe aplicar las mismas políticas contables que utiliza en la elaboración de sus estados financieros anuales, salvo cambios en las políticas contables efectuados después de la fecha de cierre de los estados financieros anuales más recientes. Las mediciones realizadas en fechas intermedias deben abarcar el intervalo transcurrido desde principio del periodo anual hasta la fecha final del periodo intermedio, sin afectar la medición de las cifras contables anuales.
NIC 34 ¶ 30	Ilustraciones de aplicación de políticas contables en	Ilustraciones de aplicación de las políticas contables en periodos intermedios: (a) las políticas para el reconocimiento y medición en el periodo intermedio, de las

	periodos intermedios	<p>pérdidas por deterioro de valor de inventarios, reestructuraciones o deterioro en el valor de otros activos, son las mismas que las anuales. No obstante, si tales partidas de gastos se reconocieran y midieran en un periodo intermedio, y los cambios en las estimaciones se reconocieran en otro posterior dentro del mismo periodo anual, la estimación original sería corregida en el periodo intermedio posterior, ya fuera cargando el gasto o la pérdida adicional, o en caso contrario revirtiendo el exceso de provisión previamente reconocida; y</p> <p>(b) si un costo que no cumple la definición de activo al final de un determinado periodo contable intermedio, debe ser cargado a los resultados del periodo.</p>
<p>NIC 34 ¶¶ 31, 32, 33, 34, 35 y 36 NICSP 1 ¶ 7;</p> <p>NICSP 9 ¶¶ 14, 19, 28, 33 y 34</p>	Reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos	<p>Las definiciones de activo, pasivo, ingresos y gastos son fundamentales para proceder al reconocimiento en las fechas de cierre de los periodos anual e intermedio:</p> <p>Activos: Recursos controlados por una entidad como consecuencia de hechos pasados y de los cuales la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos o potencial de servicio.</p> <p>Pasivos: Obligaciones presentes de la entidad que surgen de hechos pasados, y cuya liquidación se espera que represente para la entidad un flujo de salida de recursos que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicio.</p> <p>Ingreso: Entrada bruta de beneficios económicos o potencial de servicio durante el periodo sobre el que se informa, siempre que dé lugar a un aumento en los activos netos/patrimonio, que no esté relacionado con las aportaciones de capital. Además, el ingreso puede ser medido con fiabilidad</p> <p>Gastos: Disminución de beneficios económicos o potencial de servicio, durante el periodo sobre el que se informa y que toman la forma de flujos de salida o consumo de activos o incremento de pasivos, produciendo una disminución en los activos netos/patrimonio, excepto las distribuciones a los propietarios. Además, los gastos pueden medirse con fiabilidad.</p> <p>Las mediciones se harán desde el principio del periodo hasta la fecha en que presenta la información, teniendo en cuenta la información</p>

		<p>disponible a lo largo del periodo contable.</p> <p>Los importes reflejados en la información intermedia de periodos anteriores no serán objeto de ningún ajuste de carácter retroactivo.</p> <p>Cualquier cambio significativo en las estimaciones previamente realizadas requiere revelar su naturaleza e importe. .</p>
NIC 34 ¶¶ 37 y 38	Ingresos de actividades ordinarias recibidos de forma estacional, cíclica u ocasionalmente	<p>Los ingresos de actividades ordinarias que se reciben estacional, cíclica u ocasionalmente dentro de un periodo anual, no deben ser anticipados o diferidos a una fecha intermedia, si tal anticipación o aplazamiento podría no ser apropiada al final del periodo contable anual. Ejemplos: Los dividendos, regalías y subvenciones oficiales. Además, ciertas entidades obtienen, sistemáticamente, más ingresos de actividades ordinarias en unos periodos intermedios que en otros, dentro del mismo periodo anual, como sucede por ejemplo con los ingresos de actividades ordinarias estacionales de los vendedores al por menor. Tales ingresos de actividades ordinarias se han de reconocer sólo cuando hayan ocurrido efectivamente.</p>

Políticas de medición

NIC 34 ¶¶ 28 y 29	Políticas contables iguales a las utilizadas en la información anual	<p>En los estados financieros intermedios, la entidad debe aplicar las mismas políticas contables que utiliza en sus estados financieros anuales, salvo los cambios en las políticas contables después del cierre de los estados financieros anuales más recientes.</p> <p>Las mediciones de la información intermedia deben abarcar todo el intervalo transcurrido desde principio del periodo anual hasta la fecha final del periodo intermedio; con el objeto de cuidar que la medición en fechas intermedias no afecte la medición de las cifras contables anuales.</p>
NIC 34 ¶¶ 40 y parte B	Ejemplos de reconocimiento y medición en periodos intermedios	
NIC 34 ¶¶ 42 y parte C	Ejemplos ilustrativos del uso de	

	estimaciones en periodos intermedios:	
--	---------------------------------------	--

Políticas de presentación y revelación

NIC 34 ¶¶ 5 y 9 NICSP 1 ¶ 21	Componentes de la información financiera intermedia - general	La información financiera incluye: (a) los estados financieros de propósito general, como si se tratara del cierre anual del periodo, según la POC 007 (2012) – Presentación de estados financieros – general; y, (b) las notas explicativas seleccionadas, con énfasis en las nuevas actividades, sucesos y circunstancias y, por tanto, no se duplica la información publicada previamente en los estados financieros anuales.
NIC 34 ¶ 20	Periodos para los que se requiere la presentación de estados financieros intermedios	La información trimestral incluirá estados financieros intermedios completos para los periodos de la forma siguiente: (a) Estado de situación financiera al final del periodo intermedio corriente y un estado comparativo de la situación financiera al final del periodo contable inmediatamente anterior, por ejemplo: Al 30 de junio de 20X1 junto con 31 de diciembre de 20X0. (b) Estado de gestión integral del periodo intermedio presente, junto con estados comparativos del resultado para los periodos intermedios correspondientes (presente y anual acumulado hasta la fecha) del periodo contable anual precedente inmediato. Por ejemplo, para el semestre terminado el 30 de junio de 20X1 junto con 30 de junio de 20X0; y para el trimestre terminado el 30 de junio de 20X1 junto con 30 de junio de 20X0 (c) Un estado de los cambios en el patrimonio, acumulado para todo el periodo contable hasta la fecha, junto con un estado comparativo del mismo periodo de tiempo referido al periodo contable anual precedente. Por ejemplo: para el semestre terminado el 30 de junio de 20X1 junto con 30 de junio de 20X0. (d) Un estado de flujos de efectivo acumulado para todo el periodo contable hasta la fecha, junto con un estado comparativo del mismo periodo de tiempo referido al periodo contable anual precedente. Por ejemplo, para el semestre terminado el 30 de junio de 20X1 junto con 30 de junio de 20X0.

NIC 34 ¶ 14	Información financiera intermedia consolidada	La información financiera intermedia será consolidada si los estados financieros más recientes de la entidad también se prepararon de forma consolidada. Los estados financieros separados de la controladora no son coherentes ni comparables con los estados financieros consolidados más recientes del grupo; sin embargo, tales estados financieros separados de la controladora deben ser presentados junto con la información intermedia consolidada elaborada por la entidad.
NIC 34 ¶¶ 15, 15 A, 15 B y 15 C	Hechos significativos y transacciones	<p>Explicación de los sucesos y transacciones, producidos desde el final del último periodo anual sobre el que se informa, que sean significativos para comprender los cambios en la situación financiera y el rendimiento de la entidad.</p> <p>La siguiente es una lista no exhaustiva de sucesos y transacciones para las cuales se requeriría información a revelar, si fueran significativos:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) la rebaja del importe en libros de los inventarios hasta su valor neto realizable, así como la reversión de dicha corrección; (b) el reconocimiento de una pérdida por deterioro del valor de activos financieros, propiedades, planta y equipo, activos intangibles o de otros activos, así como la reversión de dicha pérdida por deterioro; (c) la reversión de cualquier provisión por costos de reestructuración; (d) las adquisiciones y disposiciones de elementos de propiedades, planta y equipo; (e) los compromisos de compra de elementos de propiedades, planta y equipo; (f) cancelaciones de pagos por litigios; (g) las correcciones de errores de periodos anteriores; (h) cambios en las circunstancias económicas o de negocio que afectan al valor razonable de los activos financieros y pasivos financieros de la entidad, tanto si esos activos o pasivos están reconocidos al valor razonable como si lo están al costo amortizado; (i) cualquier incumplimiento u otra infracción de un acuerdo de préstamo que no haya sido corregida al final del periodo sobre el que se informa, o antes del mismo;

		<p>(j) las transacciones con partes relacionadas;</p> <p>(k) transferencias entre niveles de la jerarquía del valor razonable utilizada para medir el valor razonable de los instrumentos financieros;</p> <p>(l) cambios en la clasificación de los activos financieros como resultado de un cambio en el propósito o uso de esos activos; y</p> <p>(m) cambios en los pasivos contingentes o activos contingentes.</p>
NIC 34 ¶ 16A	Contenido de las notas explicativas seleccionadas	<p>Además, una entidad deberá incluir en las notas de la información financiera intermedia, la información que se detalla a continuación, siempre que no haya sido revelada en alguna otra parte de los estados financieros intermedios. Esta información debe ser ofrecida normalmente desde el comienzo del periodo contable.</p> <p>Una declaración de que en los estados financieros intermedios se han seguido las mismas políticas y métodos contables de cálculo aplicado en los estados financieros anuales más recientes o, si algunas de esas políticas o algunos métodos hubiesen cambiado, una descripción de la naturaleza y efecto del cambio.</p> <p>Comentarios explicativos acerca de la estacionalidad o carácter cíclico de las transacciones del periodo intermedio.</p> <p>La naturaleza e importe de las partidas que sean no usuales por su naturaleza, importe o incidencia, ya afecten a los activos, pasivos, patrimonio, superávit o déficit, flujos de efectivo.</p> <p>La naturaleza e importe de cambios en estimaciones de importes presentados en periodos intermedios anteriores al ejercicio financiero corriente o cambios en estimaciones de importes presentados en ejercicios financieros anteriores.</p> <p>Emissiones, recompras y reembolso de títulos representativos de la deuda.</p> <p>Información sobre segmentos. En el caso de que los estados consolidados del gobierno u otra entidad económica y los estados financieros independientes de la controladora se presenten conjuntamente, solo será necesario presentar la información segmentada correspondiente a los datos consolidados, de acuerdo con las prescripciones de la NICSP 18 Información Financiera por Segmentos y</p>

		<p>Política Contable 014 (2012)...</p> <p>Sucesos después del periodo intermedio que no se han reflejado en los estados financieros para dicho periodo intermedio.</p> <p>El efecto de los cambios en la composición de la entidad durante el periodo intermedio, incluyendo combinaciones de negocios, la obtención o la pérdida del control de subsidiarias e inversiones a largo plazo, reestructuraciones y operaciones discontinuadas. En el caso de reorganización entre entidades, se revelará la información requerida por los párrafos 87, 97 y 98 de la NICSP 19 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes; y la Política contable 006 (2012) Reorganización entre entidades.</p> <p>Para instrumentos financieros, la información a revelar sobre el valor razonable requerida por los párrafos 29 a 36 de la NICSP 30 Instrumentos Financieros: Información a Revelar.</p>
NIC 34 ¶ 43	Ajustes a las cifras presentadas en periodos intermedios anteriores	<p>Cualquier cambio en una POC se reflejará mediante uno de los dos siguientes procedimientos:</p> <p>(a) reexpresando los estados financieros de los periodos contables intermedios anteriores del mismo periodo contable anual, así como los correspondientes a periodos contables intermedios comparables de cualesquiera periodos anuales anteriores, de acuerdo con la POC 003 (2012) – Cambios en estimaciones y políticas contables; o</p> <p>(b) si fuera impracticable determinar el efecto acumulativo al comienzo del periodo anual, de la aplicación de una nueva POC, aplicar la nueva política contable de forma prospectiva desde la fecha más remota posible.</p>

Referencias

Presupuesto público	
PCG	
Normas internacionales de referencia u otras	<p>NICSP 1 Presentación de estados financieros</p> <p>NIC 34 Información financiera intermedia</p>
Otras políticas contables de este manual	<p>POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera</p> <p>POC 002 (2012) - Errores contables</p> <p>POC 003 (2012) – Cambios en estimaciones y</p>

	políticas contables POC 004 (2012) – Desviación y ausencia de políticas contables POC 005 (2012) – Importancia relativa (materialidad) POC 006 (2012) – Reorganización entre entidades POC 007 (2012) – Presentación de estados financieros – general POC 008 (2012) - Contenido y presentación del estado de situación financiera POC 009 (2012) - Contenido y presentación el estado de gestión integral POC 010 (2012) – Contenido y presentación del estado de cambios en el patrimonio neto POC 011 (2012) – Contenido y presentación del estado de flujos de efectivo POC 012 (2012) – Notas a los estados financieros Todas las POC específicas
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

La vigencia de esta POC se difiere hasta que se cuente con las disposiciones legales administrativas y las herramientas informáticas necesarias, excepto para las entidades que con anterioridad a esta POC han elaborado información financiera a fechas intermedias. Se recomienda, pero no se exige su aplicación anticipada.

Comentarios

Esta política contable está basada en la NIC 34 Información financiera intermedia, en ausencia de una NICSP específica.
Debe ser definida la revelación de la información financiera por segmentos en aplicación de la POC 014 (2012) - Información financiera por segmentos.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP - MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero

Número de política contable 014 (2012)

RUBRO: Información financiera por segmentos

Naturaleza

NICSP 18 ¶ 9	Esta Norma establece prescripciones para la presentación de información financiera por segmentos, en nota a los estados financieros. Esta información permite evaluar con mayor detalle la distribución de la inversión pública por sectores de actividad y por localización geográfica. Existe una relación directa entre la presentación del estado de resultados y la presentación de información financiera por segmentos, siendo esta última información más detallada.
-----------------	---

Alcance

NICSP 18 ¶ 6	Solo será necesario presentar la información segmentada correspondiente a los datos consolidados.
-----------------	---

Políticas de reconocimiento

Diversas		Las transacciones se reconocen en la oportunidad establecida en cada una de las POC.
----------	--	--

Políticas de medición

Diversas		La medición de las transacciones es aquella establecida en las POC para cada partida de acuerdo con su naturaleza.
NICSP 18 ¶ 41	Determinación de los ingresos, gastos, activos y pasivos del segmento,	Los ingresos, gastos, activos y pasivos del segmento se determinarán: antes de la eliminación de saldos y transacciones intragrupo (recíprocas), practicada en el proceso de consolidación de los estados financieros; y, después de la eliminación de saldos y transacciones entre entidades del mismo segmento.
NICSP 18 ¶¶ 27, 35, 36, 38	Ingresos, gastos, activos y pasivos del segmento	<i>Ingreso del segmento:</i> es el que figura en el estado de rendimiento financiero de la entidad, atribuible directamente a un segmento, más la parte correspondiente de

		<p>los ingresos de la entidad que puedan ser distribuidos al mismo, utilizando una base razonable de reparto y que proviene, o bien de asignaciones presupuestarias o similares, subvenciones, transferencias, multas, honorarios o ventas a clientes externos; o bien de transacciones con otros segmentos de la misma entidad.</p> <p>no incluyen ingresos por intereses o dividendos ni las ganancias por venta o resultados positivos de inversiones, si el segmento no es financiero.</p> <p><i>Gasto del segmento:</i></p> <p>es el derivado de las actividades atribuibles directamente a la operación de un segmento, más la parte correspondiente de los gastos que puedan serle asignados utilizando una base razonable de reparto, incluidos los gastos relativos al suministro de bienes y servicios a terceros y los gastos relacionados con las transacciones efectuadas con otros segmentos de la misma entidad.</p> <p>Los gastos no incluyen gastos de financiación, salvo cuando las actividades de financiación clasifican como un segmento financiero. Tampoco incluyen las pérdidas por venta o resultados negativos de inversiones ni el impuesto a las ganancias ni los gastos generales de administración para el funcionamiento de la entidad en su conjunto, sin relación directa con el segmento.</p> <p><i>Activos y pasivos del segmento:</i></p> <p>(a) Los activos y pasivos son los correspondientes a la operación de la entidad, que el segmento emplea para llevar a cabo su actividad, incluyendo tanto los directamente atribuibles al segmento en cuestión como los que puedan distribuirse al mismo, utilizando bases razonables de reparto.</p> <p>(b) Los pasivos no incluyen préstamos recibidos ni las deudas relacionadas con activos en arrendamiento financiero. Sin embargo, si las actividades de financiación de la entidad se identifican como un segmento separado, como puede ocurrir a nivel del gobierno en su conjunto, el gasto del segmento “financiero” incluirá los gastos por intereses, y los correspondientes pasivos generadores de los intereses se incluirán en los pasivos del segmento.</p> <p>(c) Los activos y pasivos por impuestos</p>
--	--	---

		diferidos no se incluyen entre los activos y pasivos del segmento.
--	--	--

Políticas de presentación y revelación

NICSP 18 ¶¶ 17,	Identificación de segmentos	Clasificación de segmentos: a) segmento de servicios, relacionados con los objetivos operativos de la entidad, a cuyo nivel se suministran bienes y servicios afines; y, b) segmentos geográficos, relacionados con las áreas geográficas que se atienden.
NICSP 18 ¶ 15 Gráfico 2 El Sector público y sus subsectores, MEFP 2001, Material suplementario. “consolidación de las estadísticas del sector público no financiero”, páginas 11 y 12.	Estructura de presentación	La estructura de presentación de los segmentos del sector público refleja la base sobre la cual el órgano de dirección y la alta administración exigen la información financiera para evaluar el rendimiento pasado de la entidad en el logro sus objetivos, y posibilitar la toma de decisiones sobre la asignación de recursos para que la entidad pueda alcanzar sus objetivos en el futuro, como sigue: Sector público no financiero Sector gobierno general Gobierno nacional 1.1.1.1 Ministerios 1.1.1.2 Organismos descentralizados autónomos 1.1.1.3 Instituciones públicas descentralizadas 1.1.1.4 Universidades nacionales 1.1.1.5 Sociedades de beneficencia pública 1.1.1.6 Fondos 1.1.1.7 EsSalud 1.1.2 Gobierno regional 1.1.3 Gobierno local 1.2 Empresas públicas no financieras 2. Sector público financiero 2.1 Banco Central de Reserva del Perú 2.2 Empresas públicas financieras 2.2.1 Monetarias (bancos comerciales controlados por el gobierno) 2.2.2 No monetarias (cajas de pensiones públicas, los bancos de desarrollo)
NICSP 18 ¶ 16 MEFP 2001, Fondo Monetario Internacional, Apéndice 4,	Ejemplo de información financiera	A nivel del gobierno en su conjunto, la información financiera debe agregarse y presentarse de manera que refleje, por ejemplo: Las principales clasificaciones económicas de las actividades desarrolladas por el gobierno

<p>literal D</p> <p>Clasificación de las erogaciones totales por funciones del gobierno, página 201</p>		<p>en su conjunto, por ejemplo:</p> <p>Sector público no financiero</p> <p>1.1 Sector gobierno general</p> <p>Servicios públicos generales</p> <p>Defensa</p> <p>Orden público y seguridad</p> <p>Asuntos económicos</p> <p>Protección del medio ambiente</p> <p>Vivienda y servicios comunitarios</p> <p>Salud</p> <p>Actividades recreativas, cultura y religión</p> <p>Educación</p> <p>Protección social</p> <p>Empresas públicas no financieras</p> <p>Las principales actividades comerciales desarrolladas por las empresas públicas, como centrales eléctricas, distribución eléctrica, agua y alcantarillado, etc.</p> <p>Sector público financiero</p> <p>Las principales actividades desarrolladas por las entidades y empresas públicas financieras, monetarias y no monetarias.</p> <p>La cartera de responsabilidades de los ministros o miembros individuales del poder ejecutivo, responsabilidades que pueden abarcar más de una de las clasificaciones económicas o corresponder solo parcialmente a dichas clasificaciones.</p>
NICSP 18 ¶ 19	Factores que deberán considerarse para determinar si los bienes y servicios están relacionados y deben agruparse como segmentos	<p>Los factores que deberán considerarse para determinar si los bienes y servicios están relacionados y deben agruparse como segmentos comprenden :</p> <p>(a) los objetivos operativos principales de la entidad y los bienes, servicios, y actividades que se relacionan con el logro de cada uno de dichos objetivos, así como la consideración de si los recursos están asignados y presupuestados sobre la base de grupos de bienes y servicios;</p> <p>(b) la naturaleza de los bienes o servicios suministrados o las actividades desarrolladas;</p> <p>(c) la naturaleza de los procesos de producción y/o de suministro del servicio, y el proceso o mecanismo de distribución;</p> <p>(d) el tipo de consumidor de los bienes o servicios;</p> <p>(e) la consideración de si todo esto refleja o no la forma en que la entidad se administra y la información financiera que se presenta al órgano de dirección y la alta administración; y</p>

		(f) si fuera aplicable, la naturaleza del entorno regulatorio (ámbito ministerial o ámbito de una autoridad reglamentaria, por ejemplo) o el sector de gobierno (por ejemplo: finanzas, servicios públicos o gobierno en su conjunto).
NICSP 18 ¶¶ 20 y 21	Estructura de segmentación geográfica	El sistema de presentación interna de información reflejará una estructura de segmentación geográfica cuando la entidad está organizada y presenta al órgano de dirección y a la alta administración, información (ingresos, gastos, activos y pasivos) a nivel regional, localidad u otra frontera jurisdiccional, para la evaluación del rendimiento y toma de decisiones de asignación de recursos en relación a los logros y necesidades regionales.
NICSP 18 ¶ 22	Los factores a considerar para determinar si la información financiera debe o no presentarse geográficamente	Los factores que se tomarán en consideración para determinar si la información financiera debe o no presentarse geográficamente, comprenden: (a) la similitud de condiciones económicas, sociales y políticas de las diferentes regiones; (b) las relaciones entre los principales objetivos de la entidad y las diferentes regiones; (c) si las características de suministro del servicio y las condiciones operativas difieren de una región a otra; (d) si esto refleja o no la forma en que la entidad se administra y la forma en que la información financiera se presenta a la alta dirección y al órgano de dirección; y (e) las necesidades, técnicas o riesgos específicos asociados a las operaciones de un área en particular.
NICSP 18 ¶ 23	Segmentación múltiple	La entidad puede presentar al órgano de dirección y la alta administración, información por segmentos de ingresos, gastos, activos y pasivos, por segmentos de servicios y también por segmentos geográficos. Presentar información sobre ambos tipos de segmentos en los estados financieros externos es útil si el logro de los objetivos de la entidad se ve fuertemente afectado tanto por los diferentes productos y servicios, como por las diferentes áreas geográficas a las cuales suministra dichos bienes y servicios. De modo similar, a nivel del gobierno en su conjunto, éste puede adoptar una base para las revelaciones, que

		<p>(a) refleje la información del gobierno en su conjunto, del sector de finanzas públicas y del sector comercial, y</p> <p>(b) complementar el análisis del sector del gobierno en su conjunto; por ejemplo, con revelaciones por segmento del objetivo principal o subcategorías funcionales. En estos casos, los segmentos pueden presentarse separadamente o como una matriz.</p> <p>Además, puede adoptarse una estructura de presentación por segmentos primarios y secundarios con limitadas revelaciones de información para los segmentos secundarios.</p>
NICSP 18 ¶¶ 73,74 y 75	Revelación de objetivos de operación de un segmento	<p>Revelar la composición y objetivos del suministro de servicios de cada segmento, así como el grado en que tales objetivos se han cumplido posibilita la evaluación de los usuarios del rendimiento de la entidad en relación con el cumplimiento de sus objetivos de suministro de servicios. Esta información también posibilitará que la entidad mejore el cumplimiento de su obligación de rendir cuentas. En muchos casos, esta información se incluye en el informe anual como parte del informe del órgano de dirección o la alta administración. En tales casos, no es necesario revelar esta información en los estados financieros.</p>
NICSP 18 ¶¶ 43, 44, 47, 48, 68 y 69	Políticas contables de la información sobre segmentos	<p>La información segmentada debe prepararse de acuerdo con las políticas contables adoptadas para preparar y presentar los estados financieros de la entidad, sean éstos individuales o consolidados. Sin embargo, esto no significa que las políticas contables, ya sean consolidadas o de la entidad individual, vayan a ser aplicadas a los segmentos identificados como si éstos fueran entidades contables aisladas.</p> <p>La forma de distribuir las partidas de activos, pasivos, gastos e ingresos entre los segmentos dependerá de factores tales como la naturaleza de estas partidas, las actividades llevadas a cabo por el segmento y su autonomía relativa.</p> <p>Cualquier cifra procedente de un cálculo de detalle, realizado para aplicar una política contable determinada para toda la entidad, puede ser objeto de reparto a los segmentos si existe un criterio razonable para hacerlo así.</p>

		<p>Los cálculos de los derechos de los empleados, por ejemplo, se realizan con frecuencia para la entidad en conjunto, pero las cantidades resultantes pueden ser distribuidas entre los segmentos tomando como base los salarios o los datos demográficos correspondientes a aquellos.</p> <p>Los activos que sean utilizados conjuntamente por dos o más segmentos deben ser distribuidos entre los mismos si, y solo si, los ingresos y gastos relacionados con dichos activos son también objeto de reparto entre los segmentos.</p> <p>La forma de distribuir las partidas de activos, pasivos, gastos e ingresos entre los segmentos dependerá de factores tales como la naturaleza de estas partidas, las actividades llevadas a cabo por el segmento y su autonomía relativa.</p> <p>Los cambios en las políticas contables adoptados para la información segmentada, deben revelarse siempre que tengan un efecto significativo sobre los importes de la misma.</p> <p>La información comparativa de periodos anteriores debe ser re expresada, salvo que sea impracticable hacerlo.</p> <p>La información a revelar debe:</p> <p>Describir la naturaleza del cambio efectuado, las razones del mismo,</p> <p>el hecho de que la información comparativa haya sido re expresada o de que es impracticable hacerlo, así como</p> <p>el efecto financiero del cambio, si se puede determinar razonablemente.</p>
NICSP 18 ¶ 49	Segmentos de reciente identificación	Los datos comparativos del periodo anterior de un segmento identificado por primera vez en el ejercicio corriente, deberán re expresarse para reflejar el nuevo segmento como un segmento separado, salvo que la reexpresión sea impracticable.
NICSP 18 ¶¶ 52, 66	Información a revelar: Ingreso y gasto de cada segmento	<p>Revelar el ingreso y gasto correspondiente a cada segmento y presentar separadamente, el ingreso del segmento proveniente de:</p> <p>las aplicaciones presupuestarias o asignaciones similares,</p> <p>el proveniente el de otras fuentes externas y</p> <p>el proveniente de las transacciones con otros segmentos.</p> <p>También se recomienda que, para cada segmento de servicios y/o geográfico presente</p>

		<p>información sobre:</p> <ul style="list-style-type: none"> (i) el gasto por segmento; (ii) el importe en libros total de los activos por segmento; y (iii) el desembolso total efectuado durante el ejercicio para adquirir activos para el segmento, que espere usar durante más de un ejercicio (propiedad, planta, equipo y activos intangibles).
<p>NICSP 18 ¶¶ 56 y 57</p> <p>NICSP 1 ¶¶ 106 y 107</p>	<p>Revelación de las partidas de ingreso y gasto que su conocimiento sea relevante</p>	<p>Se aconseja pero no se obliga a revelar información sobre la naturaleza e importe de todas y cada una de las partidas de ingreso y gasto que sean de tal magnitud, cualidad o incidencia, que su conocimiento sea relevante para explicar el rendimiento de cada uno de los segmentos del periodo.</p> <p>La NICSP 1 ofrece una variedad de ejemplos de partidas de ingresos y gastos que sean relevantes, entre los que se incluyen las reducciones de valor de los inventarios o de los elementos de la propiedad, planta y equipo, las provisiones para reestructuración, las disposiciones de propiedad, planta y equipo o de inversiones a largo plazo, las privatizaciones u otras disposiciones de inversiones, las operaciones discontinuadas, las liquidaciones por litigios y la reversión de las provisiones.</p>
<p>NICSP 18 ¶ 53, 54, 55,</p>	<p>Información a revelar: activos de cada segmento</p>	<p>Revelar: para cada uno de los segmentos: los activos y su correspondiente importe en libros, el monto de los activos adquiridos en el periodo, cuya duración esperada sea mayor de un periodo contable,</p>
<p>NICSP 18 ¶ 60</p>	<p>Revelación de los flujos de efectivo por segmentos</p>	<p>Se recomienda, pero no se requiere, que una entidad que no haga revelación de los flujos de efectivo por segmento de conformidad con la POC 011 (2012) - Contenido y presentación del estado de flujos de efectivo, revele para cada segmento lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) el gasto por segmento correspondiente a depreciación y amortización de los activos de dicho segmento; (b) otros gastos significativos que no hayan dado lugar a salida de efectivo; y (c) los ingresos significativos que no hayan dado lugar a entrada de efectivo. <p>Esto hará posible que los usuarios determinen las principales fuentes y usos del efectivo con</p>

		respecto a las actividades del segmento durante el ejercicio.
NICSP 18 ¶¶ 61 y 63	Revelación por cada segmento del total de la participación en el resultado neto de asociadas	Por cada segmento una entidad deberá revelar el total de su participación en el resultado neto de las entidades asociadas, negocios conjuntos u otras, así como el importe agregado de sus inversiones que estén contabilizadas por el método de la participación, siempre y cuando las operaciones de esas entidades estén, esencialmente, dentro del segmento en cuestión.
NICSP 198 ¶ 65	Conciliación entre la información correspondiente a cada uno de los segmentos y la información agregada que aparece en los estados financieros, individuales o consolidados	Una entidad debe presentar una conciliación entre la información correspondiente a cada uno de los segmentos y la información agregada que aparece en los estados financieros, individuales o consolidados de la entidad. Al presentar la conciliación, El ingreso de los segmentos debe ser conciliado con los ingresos de la entidad provenientes de fuentes externas (incluyendo la información a revelar del importe de los ingresos que la entidad ha obtenido de fuentes externas, que no figuren en ningún segmento); el gasto del segmento debe ser conciliado con la medida comparable del gasto de la entidad; los activos del segmento deben ser objeto de conciliación con los de toda la entidad; y los pasivos de los segmentos deben ser objeto de conciliación con los pasivos totales de la misma.
NICSP 18 ¶ 67	Otra información a revelar	Al medir e informar sobre el ingreso del segmento procedente de transacciones con otros segmentos, los precios de venta inter-segmentos deben fijarse sobre las mismas bases en que ellas se produjeron. Tanto las bases de fijación de los precios inter-segmentos, como cualquier cambio en los criterios utilizados deben ser objeto de revelación en los estados financieros.

Referencias

Presupuesto público	
PCG y/o MEFP 2001	MEFP 2001, Fondo Monetario Internacional, Apéndice 4, literal D Clasificación de las erogaciones totales por funciones del gobierno, página 201.

Normas internacionales de referencia u otras	NICSP 18 Información Financiera por Segmentos NICSP 1 Presentación de Estados Financieros
Otras políticas contables de este manual	POC 003 (2012) - Cambios en estimaciones y políticas contables POC 011 (2012) – Contenido y presentación del estado de flujos de efectivo.
Procedimiento contable	010 (2012) Información financiera por segmentos

Disposiciones transitorias

La vigencia de esa POC se difiere hasta el desarrollo de las herramientas necesarias. Se recomienda su aplicación anticipada.

Comentarios

Deben identificarse por separado los saldos y transacciones con entidades relacionadas.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP - MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero

Número de política contable 015 (2012)

RUBRO: Revelaciones sobre entidades relacionadas

Naturaleza

<p>NICSP 20 ¶¶ Objetivo, 4</p>	<p>Esta POC describe las revelaciones de información general que se deben efectuar sobre entidades relacionadas con la entidad que informa, así como las transacciones que se efectúan con esas partes relacionadas.</p> <p>Las partes relacionadas son:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) todas aquellas del sector público, incluidas las empresas públicas; b) entidades mixtas en las que se ejerce control o influencia significativa en la fijación de sus políticas de operación y financieras; c) individuos que posean directa o indirectamente alguna participación en la entidad y que ejerzan influencia sobre la misma, así como los familiares de aquellos; y, d) personal clave de la gerencia y familiares cercanos. <p>Las revelaciones sobre partes relacionadas son necesarias para un mejor entendimiento de los usuarios sobre el modo en que dichas entidades pueden influir en la forma en que una entidad opera para el logro de sus objetivos y el modo en que coopera con otras entidades con similares propósitos.</p>
------------------------------------	---

Políticas de reconocimiento

Diversas	Transacciones entre partes relacionadas	Se reconocen en la oportunidad prescrita en cada una de las POC.
----------	---	--

Políticas de medición

Diversas	Transacciones entre partes relacionadas	Se reconocen en la cuantía que se deriva de la aplicación de todas las prescripciones de medición contenidas en las POC.
----------	---	--

Políticas de presentación y revelación

<p>NICSP 20 ¶ 4</p>	Clasificación	<p>La información requerida por esta Norma se revelará para las siguientes acumulaciones: a) gobierno nacional; b) gobierno regional; c) gobierno local; d) empresas públicas no</p>
-------------------------	---------------	--

		financieras; f) personal clave de la gerencia.
NICSP 20 ¶ 25	Existencia de control	Cuando existe control directo o indirecto sobre la entidad se debe revelar la identidad de las partes relacionadas.
NICSP 20 ¶¶ 27, 30 y 35	Transacciones entre partes relacionadas	Se revelará: a) la naturaleza de la relación con la parte relacionada (entidad controlada, personal clave, etc.); b) los tipos de transacciones (compra, venta, financiamiento, etc.) e importes acumulados en el periodo que se reporta o los saldos a la fecha del balance, de manera acumulada; c) los elementos de las transacciones necesarios para su entendimiento completo (por ejemplo: plazos de crédito, fijación de precios); y, (d) información sobre transacciones que se han llevado a cabo sobre una base distinta a la de una transacción independiente, de acuerdo con las condiciones operativas establecidas por la entidad.
NICSP 20 ¶ 28	Ejemplos de tipos de transacciones a revelar	Las siguientes situaciones son ejemplos en los que la existencia de partes relacionadas hacen recomendable la revelación de información sobre las mismas por parte de la entidad que informa: prestación o recepción de servicios; compras o transferencias/ventas de bienes (terminados o no); compras o transferencias/ventas de propiedades y otros activos; acuerdos de agencia; acuerdos sobre arrendamientos financieros; transferencias de investigación y desarrollo; acuerdos sobre licencias; financiación (incluyendo préstamos y aportaciones de capital, donaciones, ya sean en efectivo o especie, y otro tipo de soporte financiero incluyendo acuerdos para compartir costos); y garantías y avales.
NICSP 20 ¶ 29	De las transacciones entre partes relacionadas	Las transacciones pueden llevarse a cabo por el costo, por menos del costo o libres de todo cargo.
NICSP 20 ¶ 32	Partidas de naturaleza similar	Las partidas de naturaleza similar pueden revelarse de forma agregada excepto cuando la revelación por separado sea necesaria para suministrar información relevante y fiable para la toma de decisiones y a efectos de la rendición de cuentas.
NICSP 20 ¶¶ 31 y 34	Personal clave de la gerencia	Una entidad revelará: la remuneración total del personal clave de la

		<p>gerencia y el número de individuos, mostrando las clases principales de personal clave de la gerencia e incluyendo una descripción de cada clase;</p> <p>el importe total del resto de remuneraciones y compensaciones suministrados por la entidad al personal clave de la gerencia y sus familiares próximos durante el periodo, mostrando separadamente los importes agregados y suministrados a:</p> <p>el personal clave de la gerencia; y</p> <p>los familiares próximos del personal clave de la gerencia; y</p> <p>con respecto a préstamos al personal clave de la gerencia, y préstamos cuya disponibilidad no es muy conocida por el público en general, debe revelarse para cada individuo del personal clave de la gerencia y cada familiar próximo del mismo:</p> <p>el importe de los préstamos anticipados durante el periodo y sus plazos y condiciones;</p> <p>el importe de los préstamos que han sido devueltos durante el periodo;</p> <p>el importe de los préstamos y cuentas por cobrar en la fecha del estado de situación financiera;; y</p> <p>si el individuo no es un directivo o un miembro del órgano de gobierno o del grupo de altos cargos de la entidad, la relación existente entre el individuo y la entidad.</p>
--	--	---

Referencias

Presupuesto público	
PCG	
Normas internacionales de referencia u otras	NICSP 20 Información a revelar sobre partes relacionadas
Otras políticas contables de este manual	POC 005 (2012) _ Importancia relativa (materialidad).
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

La vigencia de esta POC se difiere hasta la aprobación de las herramientas legales que resulten necesarias, incluyendo la autorización de las cuentas necesarias en el PCG.

Comentarios

El registro contable debe acumular por separado los saldos para todo tipo de transacción (cuentas por cobrar y pagar, ingresos, gastos, inversiones y patrimonio) con todas las partes relacionadas, no previsto en el PCG.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP - MEF

Políticas contables del Sector gubernamental no financiero

Número de política contable 016 (2012)

RUBRO: Hechos ocurridos después de la fecha del estado de situación financiera

Naturaleza

NICSP 14 ¶ 1 Objetivo	Prescribir: cuándo una entidad debe proceder a ajustar sus estados financieros por hechos ocurridos después de la fecha de presentación y; cuándo debe efectuar las revelaciones respecto a la fecha en que los estados financieros han sido autorizados para su emisión, así como, respecto a los hechos ocurridos después de la fecha de presentación.
--------------------------	--

Alcance

NICSP 14 ¶ 3	Esta POC es de aplicación para todas las entidades del sector público, excepto a las empresas públicas.
--------------	---

Políticas de reconocimiento

NICSP 14 ¶¶ 6 y 27	Fecha de autorización para emisión de los estados financieros	La fecha de autorización para emisión de los estados financieros es la fecha en la que el consejo de administración de la entidad autoriza finalizarlos para su emisión, dando debida consideración a los hechos (eventos) ocurridos entre la fecha de presentación y la fecha de autorización para su emisión. La fecha de presentación de los estados financieros es el último día del periodo al cual se refieren los estados financieros. Los estados financieros no reflejarán eventos que hayan ocurrido después de la fecha de autorización para su emisión (publicación).
NICSP 14 ¶ 10	Hechos posteriores que implican ajustes	Los importes reconocidos en los estados financieros deben ser modificados para reflejar la incidencia de los hechos ocurridos después de la fecha de presentación que impliquen ajustes.
NICSP 14 ¶ 11	Ejemplos de hechos, ocurridos	Ejemplos de hechos ocurridos después de la fecha de presentación que implican ajustes de los importes reconocidos en los estados

	después de la fecha de presentación, que implican ajustes	<p>financieros o bien a reconocer partidas no reconocidas previamente:</p> <p>(a) la resolución de un litigio judicial, posterior a la fecha de presentación, que confirma que la entidad tenía una obligación presente en dicha fecha. La entidad ajustará el importe de cualquier provisión reconocida previamente respecto a ese litigio judicial, de acuerdo con la POC 104 (2012) - Provisiones o bien reconocerá una nueva provisión.</p> <p>(b) la recepción de información, después de la fecha de presentación, que indique el deterioro de un activo a esa fecha, o bien la necesidad de ajustar la pérdida por deterioro reconocida previamente para tal activo. Por ejemplo:</p> <p>(i) la quiebra de un deudor, ocurrida después de la fecha de presentación, usualmente confirma que en tal fecha existía una pérdida sobre la cuenta por cobrar, de forma que la entidad necesita ajustar el importe en libros de dicha cuenta; y</p> <p>(ii) la venta de inventarios, después de la fecha de presentación, puede suministrar evidencia acerca del valor realizable neto de los mismos en la fecha de presentación;</p> <p>(c) la determinación, con posterioridad a la fecha de presentación, del costo de los activos comprados o del importe de los activos vendidos antes de dicha fecha;</p> <p>(d) la determinación con posterioridad a la fecha de presentación del importe de ingresos cobrados durante el periodo sobre el que se informa a ser compartidos con otros gobiernos bajo un acuerdo de reparto de ingresos en vigor durante dicho periodo;</p> <p>(e) la determinación con posterioridad a la fecha de presentación de los pagos por incentivos por producción otorgados al personal si en la fecha de presentación la entidad tiene una obligación implícita ya sea de carácter legal o simplemente asumida por la entidad de efectuar tales pagos, como resultado de hechos anteriores a esa fecha; y</p> <p>(f) el descubrimiento de fraudes o errores que demuestren que los estados financieros eran incorrectos.</p>
NICSP 14 ¶¶ 12 y 13	Hechos posteriores que no implican ajustes	No implican ajustes los hechos posteriores que reflejan las circunstancias ocurridas en el periodo siguiente y no tienen relación con las condiciones existentes en la fecha de

		<p>presentación de los estados financieros, Ejemplos:</p> <p>(a) una reducción en el valor razonable de la propiedad ocurrida entre la fecha de presentación y la fecha en que los estados financieros son autorizados para su emisión, que no tiene relación con las condiciones de la propiedad en la fecha de presentación; y</p> <p>(b) cuando una entidad que gestiona determinados programas de servicios a la comunidad decide, después de la fecha de presentación, pero antes de que los mismos sean autorizados para su publicación, distribuir beneficios adicionales directa o indirectamente a los participantes en esos programas. La entidad no ajustaría el importe de los gastos reconocidos en sus estados financieros en el periodo actual sobre el que se informa.</p>
--	--	--

Políticas de medición

NICSP 14 ¶ 10	Hechos posteriores que implican ajustes	Los importes reconocidos en los estados financieros deben ser modificados para reflejar la incidencia de los hechos que impliquen ajustes, ocurridos entre la fecha de presentación y la fecha de autorización de los estados financieros para su emisión,
---------------	---	--

Políticas de presentación y revelación

NICSP 14 ¶ 26	Fecha de autorización para emisión	Revelar la fecha en que los estados financieros han sido autorizados para su emisión (publicación), así como quién ha dado esta autorización.
NICSP 14 ¶ 28 y 29	Actualización de las revelaciones	Actualizar las revelaciones relacionadas considerando la información sobre condiciones que existían a la fecha de presentación, recibida en o antes de la fecha de autorización de los estados financieros para su emisión, incluso cuando dicha información no afecte a los importes reconocidos en los estados financieros.
NICSP 14 ¶ 30	Hechos que no implican ajustes	Revelar la naturaleza del evento que no implica ajustes, si sus efectos financieros estimados, son materiales de acuerdo con los límites establecidos en la POC 005 (2012) – Importancia relativa (materialidad), o explicar la imposibilidad de realizar tal estimación.

<p>NICSP 14 ¶¶ 12, 13, 14, 15, 16, 17, 25 y 31</p>	<p>Ejemplos de hechos que no implican ajustes</p>	<p>Los siguientes son ejemplos de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajustes, que por lo general requieren de revelación:</p> <ul style="list-style-type: none"> una importante caída en el valor de las propiedades contabilizadas al valor razonable, ocurrida después de la fecha de presentación y sin relación con las condiciones de la propiedad a esa fecha; después de la fecha de presentación, la entidad decide distribuir en el futuro importantes beneficios adicionales, directa o indirectamente a los participantes en los programas de servicios a la comunidad que gestiona, y esos beneficios adicionales tienen un impacto significativo sobre la entidad; después de la fecha de presentación, la adquisición o disposición de una importante entidad controlada o la subcontratación de todas sus actividades, o substancialmente todas aquellas controladas actualmente por una entidad; el anuncio de un plan para discontinuar definitivamente una operación o un programa principal, de disposición de activos o la cancelación de pasivos atribuibles a una operación discontinuada o programa principal, o la conclusión de un acuerdo formal para vender tales activos o cancelar dichos pasivos; las compras o disposiciones significativas de activos; la destrucción por incendio de un edificio importante después de la fecha de presentación; el anuncio, o el comienzo de la ejecución de una reestructuración importante, de acuerdo con la POC 006 (2012) – Reorganización entre entidades; la introducción de una ley para condonar préstamos concedidos a entidades o particulares como parte de una programa; los cambios anormalmente grandes, ocurridos después de la fecha de presentación, en los precios de los activos o en las tasas de cambio de moneda extranjera; la aceptación de compromisos o pasivos contingentes significativos, por ejemplo, al dar garantías de importe significativo después de la fecha de presentación; y el planteamiento de litigios importantes surgidos
--	---	--

		exclusivamente por causa de hechos ocurridos después de la fecha de presentación.
--	--	---

Referencias

Presupuesto público	
PCG	
Normas internacionales de referencia u otras	NICSP 14 Hechos ocurridos después de la fecha de presentación
Otras políticas contables de este manual	POC 005 (2012) - Importancia relativa (materialidad) POC 006 (2012) – Reorganización entre entidades POC 104 (2012) - Provisiones
Procedimiento contable	011 (2012) - Hechos ocurridos después de la fecha del estado de situación financiera

Disposiciones transitorias

La exigencia de revelación de hechos posteriores que no implican ajustes se difiere hasta el desarrollo de las herramientas necesarias.

Comentarios

--

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP - MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero

Número de política contable 050 (2012)

RUBRO: Caja y bancos

Naturaleza

<p>NICSP 2 ¶¶ Objetivo y 8</p>	<p>El rubro incluye todas las transacciones que dan origen o que consumen efectivo. Todos los saldos disponibles deben incluirse en este rubro, revelando aquellos que corresponden a fondos sujetos a restricción.</p> <p>El efectivo en caja y bancos más los equivalentes de efectivo o inversiones a corto plazo fácilmente convertibles en efectivo por su gran liquidez e insignificante riesgo de cambios en su valor, forman el saldo de efectivo y equivalentes de efectivo del estado de flujos de efectivo, elaborado de acuerdo con la POC 011 (2012) – Contenido y presentación del estado de flujos de efectivo.</p>
------------------------------------	--

Alcance

<p>NICSP 2 ¶ 3</p>	<p>Esta POC es de aplicación para todas las entidades del sector público, excepto a las empresas públicas.</p>
--------------------	--

Políticas de reconocimiento

<p>NICSP 1 ¶ 7 Definición de activos NICSP 9 ¶ 16 NICSP 28 ¶ GA10</p>	<p>Reconocimiento de efectivo</p>	<p>Se reconocen cuando la entidad adquiere los derechos contractuales sobre los flujos de efectivo, es decir cuando retiene los riesgos y beneficios inherentes. Consecuentemente, dejan de reconocerse cuando ha transferido esos riesgos y beneficios.</p> <p>El efectivo en caja y bancos está representado principalmente por nuevos soles, medio de pago que es la moneda funcional y base sobre la que se miden y reconocen todas las transacciones en los estados financieros. Un depósito de dinero, en un banco o una institución financiera similar, es un activo financiero porque representa un derecho contractual del depositante a obtener efectivo de la institución, o a girar un cheque o instrumento similar contra el saldo depositado, a favor de un acreedor en pago de un pasivo financiero.</p>
---	-----------------------------------	---

Políticas de medición

NICSP 29 ¶ 45	Entradas y salidas en nuevos soles	Se miden al costo, por el valor nominal de las entradas y salidas de efectivo, que es igual al valor razonable de esas transacciones.
NICSP 2 ¶ 36 NICSP 4 ¶¶ 27 (a), 32 y 33	Transacciones en moneda extranjera en efectivo	<p>Los flujos de efectivo procedentes de transacciones en moneda extranjera se convertirán a nuevos soles, aplicando al importe en moneda extranjera la tasa de cambio entre ambas monedas en la fecha en que se produjo cada flujo de efectivo.</p> <p>En cada fecha de presentación de los estados financieros, las partidas monetarias en moneda extranjera se convertirán utilizando la tasa de cambio de cierre.</p> <p>Las diferencias de cambio se reconocerán en el resultado de gestión del periodo en el que aparezcan.</p> <p>Ver la POC 001 (2012) – Transacciones en moneda extranjera.</p>

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶ 88 NICSP 2 ¶¶ Objetivo, 56, 57 y 58	Estados financieros	Revelar el saldo de efectivo y equivalentes al efectivo en el estado de situación financiera y en el estado de flujos de efectivo. También se revelará la composición del efectivo y equivalentes de efectivo, y una conciliación de los saldos que figuran en el estado de flujos de efectivo con las partidas equivalentes en el estado de situación financiera.
NICSP 1 ¶ 48	Reclasificación de saldos acreedores	Los saldos acreedores en cuentas bancarias serán presentados en el pasivo.
NICSP 2 ¶ 59	Efectivo restringido	Revelar cualquier importe significativo de efectivo y equivalentes al efectivo que no esté disponible, acompañado de un comentario por parte de la administración de la entidad sobre la naturaleza de las restricciones.
NICSP 30 ¶¶ 40, 41 y 47 GA6, GA7, GA8, GA20, GA21 y GA26	Riesgos por variación del tipo de cambio	Revelar la exposición del efectivo en moneda extranjera al riesgo de mercado por variación del tipo de cambio y la forma de gestionar dicho riesgo, incluyendo un análisis de sensibilidad de los cambios razonablemente posibles en el tipo de cambio de la moneda extranjera, de acuerdo con las prescripciones de la POC 001 (2012) – Transacciones en moneda extranjera.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	1101 Caja y bancos 1102 Inversiones disponibles
Normas internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros. NICSP 2 Estado de flujos de efectivo NICSP 4 Efecto de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera. NICSP 9 Ingresos de transacciones con contraprestación NICSP 28 Instrumentos financieros: Presentación NICSP 30 Instrumentos financieros: Información a revelar
Otras políticas contables de este manual	POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera; POC 011 (2012) - Contenido y presentación del estado de flujos de efectivo POC 052 (2012) - Inversiones financieras temporales.
Procedimiento contable	012 (2012) – Caja y bancos 013 (2012) – Administración del fondo para caja chica

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

En el acápite “presentación” de la cuenta 1101 Caja y bancos del Plan contable gubernamental dice: “El saldo de la subcuenta 1101.05 Fondos sujetos a restricción, se presentará en el rubro “Otras Cuentas del Activo del Balance General. RD 009-2012-EF/51.01”. La presentación de los fondos restringidos en otras cuentas del activo atenta contra la presentación razonable de los estados financieros y, es contraria a la NICSP 2, que solo prescribe la revelación, con un comentario por parte de la administración, del efectivo y equivalentes al efectivo que no estén disponibles para ser utilizado por la entidad. Es de notar que la restricción no cambia la naturaleza del efectivo ni lo convierte en otra clase de activo.

Aprobado por	Vigente desde

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero

Número de política contable 051 (2012)

RUBRO: Derechos y bienes en fideicomiso

Naturaleza

Sin referencia	<p>Esta Política contable revisa el tratamiento de los bienes y/o derechos entregados en fideicomiso. Los fideicomisos son contratos por los cuales, un fideicomitente entrega bienes o derechos a un fiduciario, para que administre dichos bienes o derechos en cumplimiento de fines específicos y determinados, fines que favorecen a un fideicomisario, que puede ser el mismo fideicomitente o un tercero. Un acuerdo de fideicomiso no modifica la naturaleza de los bienes o derechos asignados al patrimonio fideicometido en la oportunidad de su entrega, ni disminuye el volumen o tamaño de aquellos. Conforme el patrimonio fideicometido se destina a sus propósitos, consumiendo recursos, generando rendimientos, e incluso efectuando inversiones que a su vez representan potencial de servicio o beneficio económico futuro, la composición de sus activos, pasivos, valor residual, ingresos y gastos, cambia. La contabilidad del fideicomitente debe reflejar esos cambios siguiendo las prescripciones de política contable aplicables a la naturaleza de los hechos y estimaciones. El fiduciario, como parte de la administración de los fondos puede incurrir en la compra de activos, los que se consumen en más de un periodo, o incurrir en gastos. Tales transacciones, conjuntamente con los ingresos por rentas que generan, se reflejan en la información financiera que preparan los fiduciarios, consistente al menos en un estado de situación financiera y un estado de gestión integral. Ese estado de situación financiera por lo general muestra dentro de su patrimonio o valor residual, los aportes al fondo y los resultados acumulados; algunas veces, inclusive, los aportes cubren los resultados acumulados, generalmente negativos.</p>
----------------	---

Alcance

Sin referencia	<p>Esta política contable aplica a los estados financieros del fideicomitente y a los estados financieros del fideicomiso que prepara el fiduciario.</p>
----------------	--

Políticas de reconocimiento

En la contabilidad independiente del fideicomiso:

MC – definición de elementos	Recepción inicial de bienes o derechos al patrimonio fideicometido	Los bienes y derechos recibidos se clasifican de acuerdo con su naturaleza, reconociendo el valor residual equivalente de manera paralela.
MC – definición de ingresos y POC aplicables a ingresos de acuerdo con su naturaleza	Rendimientos del patrimonio fideicometido	Los rendimientos del patrimonio fideicometido se reconocen siguiendo las prescripciones establecidas por las POC de acuerdo con su naturaleza. Por ejemplo, si tales rendimientos corresponden a intereses, estos se reconocen sobre la base del tiempo transcurrido a la tasa de rendimiento pactada, de acuerdo con la POC XXX.
MC – definición de activos, pasivos y gastos y POC aplicables de acuerdo con su naturaleza	Aplicación del patrimonio fideicometido a los fines establecidos	Los cambios en la composición del patrimonio fideicometido originados por la aplicación de sus activos o por otros sucesos se reconocen de acuerdo con la esencia de las transacciones. Tales cambios pueden corresponder a gastos u otros activos, utilizando recursos de efectivo o incurriendo en pasivos. En otros casos, pueden corresponder a estimaciones de valuación por depreciación o deterioro de activos, u otras estimaciones. En todos los casos, esos cambios se reconocen en la contabilidad del fideicomiso de acuerdo con su naturaleza.

En la contabilidad del fideicomitente:

MC – definición de elementos	Entrega inicial de bienes o derechos al patrimonio fideicometido	Los bienes y derechos entregados se reclasifican dentro del mismo rubro de acuerdo con su naturaleza, con el sufijo – Fideicomiso-.
MC – definición de los elementos y POC aplicables de acuerdo con su naturaleza	Cambios en la composición del patrimonio fideicometido	Los cambios en la composición del patrimonio fideicometido se reconocen de manera simétrica a los cambios reportados por el fiduciario, por la ejecución del contrato de fideicomiso.

Políticas de Medición

MC y POC aplicables	Creación del patrimonio fideicometido y	Las transacciones se reconocen por los valores nominales entregados o recibidos en la oportunidad en que se constituye el patrimonio
---------------------	---	--

	aplicación posterior	fideicometido. La medición de las transacciones originadas en hechos y estimaciones, se miden de acuerdo con las prescripciones de POC aplicables.
--	----------------------	--

Políticas de Presentación y Revelación

En los estados financieros del fideicomiso:

	Estado de situación financiera	Se presentan de acuerdo con su naturaleza, siguiendo las prescripciones de las POC aplicables. El patrimonio neto muestra el patrimonio originalmente recibido con la denominación de Patrimonio asignado (Hacienda nacional asignada) y el resultado acumulado de la gestión del fideicomiso en línea separada. Véase también la POC 008 – Contenido y presentación del estado de situación financiera.
	Estado de gestión integral	Se presentan de acuerdo con la POC 009 – Contenido y presentación del estado de gestión integral, de acuerdo con la naturaleza de las partidas.
	En notas a los estados financieros	Se preparan notas a los estados financieros según la POC 012 (2012) – Notas a los estados financieros; se incluye una nota de fideicomisos incluyendo los siguientes aspectos: i) partes intervinientes; ii) finalidad del fideicomiso; iii) plazo y condiciones especiales pactadas.

En los estados financieros del fideicomitente:

	En el estado de situación financiera	Se sustituye el estado previo reflejado por el fideicomiso, por la composición actualizada de activos, pasivos y valor residual.
	En el estado de gestión integral	Se sustituye el estado de ingreso y gastos previo reflejado por el fideicomiso, por la composición actualizada de ingresos y gastos.
	En nota a los estados financieros	En la nota de políticas contables, se expone su tratamiento de presentación de información. En la nota de detalle de fideicomisos se describe la naturaleza del fideicomiso, incluyendo los siguientes aspectos: a) partes intervinientes; b) finalidad del fideicomiso; c) plazo y condiciones especiales pactadas; d) ejecución durante el periodo de reporte; e) Información acumuladas sobre el total de recursos gestionados al cierre de cada periodo a través de fideicomisos y el total gestionado durante el periodo corriente.

Referencias

Presupuesto público	No existen clasificadores
PCG	1204
Política contables internacionales de referencia u otras	Ninguna
Otras políticas contables de este manual	Todas las que resulten aplicables de acuerdo con la esencia de las transacciones.
Procedimiento contable	015 (2012) – Fondos en fideicomiso

Disposiciones transitorias

Los fondos en fideicomiso se reclasificarán en el primer balance siguiente anual que se presente. Si fueron clasificados como gastos, se ajustará el activo tratándolo como un error, según se describe en la POC 002 (2012) – Errores contables.

Hasta la adopción de esta POC, los activos, pasivos, ingresos y gastos de los bienes y derechos en fideicomisos, serán resumidos en nota a los estados financieros.

Comentarios

No existe prescripción para el tratamiento de este tipo de activos en las NICSP y en las NIIF. La política aquí descrita se deriva de los conceptos de activo e ingresos contenidos en el Marco Conceptual, y del análisis análogo de su naturaleza.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

PCCEF – Política contable fideicomisos

Discusión

Naturaleza

Por virtud del contrato de fideicomiso, una persona o entidad que se denomina **fideicomitente**, entrega bienes o derechos a otra que se llama **fiduciaria**, para que ésta los administre y realice con ellos el cumplimiento de propósitos lícitos, determinados y posibles, en favor de otra persona o entidad denominada fideicomisario, que puede ser el propio **fideicomitente**. Los recursos destinados al cumplimiento de los fines o sus frutos constituyen el **patrimonio fideicometido**.

El fiduciario tendrá el dominio de los bienes, con la limitación de que podrá realizar sólo aquellos actos necesarios para el cumplimiento del fin para el cual se constituyó el fideicomiso.

Los fideicomisos en el Perú se regulan por la Ley General de Banca y Seguros, y por la Ley del Mercado de Valores en lo que hace específicamente a los patrimonios fideicometidos que respaldan la titulización de valores mobiliarios.

Una vez culminados los propósitos para los cuales se constituyó el fideicomiso, los bienes restantes podrán ser devueltos al fideicomitente o a un tercero, según se haya dispuesto en el contrato de fideicomiso.

De manera general, el uso de fideicomisos tiene la ventaja de que los recursos entregados, que constituyen el patrimonio fideicometido, solamente pueden ser destinados al objeto establecido en el acuerdo de fideicomiso, y no a otros fines, lo que otorga confianza a los involucrados respecto del destino de los bienes o derechos aportados.

Son ejemplos de fideicomisos que involucran entidades, la entrega de: efectivo para atender pagos comprometidos; inmuebles para cubrir requerimientos con las rentas por ellos obtenidos; la entrega de documentos mobiliarios para garantizar la emisión de títulos valores de deuda, en cuyo caso se denomina fideicomiso de titulización, entre otros.

Formas de fideicomisos observados en el sector gubernamental

Un primer grupo de ellos está asociado a los procesos de promoción de la inversión privada. En algunos casos, como en proyectos mineros concesionados, el concesionario de las áreas mineras entregadas, en adición al pago efectuado o comprometido con el Estado cuyo agente receptor es el Tesoro Público, conviene en la entrega de fondos para constituir un fideicomiso en favor de un tercero, generalmente las comunidades del área de influencia del proyecto minero. Para el concesionario, dicha entrega en fideicomiso es parte de su inversión en el proyecto, y para el Estado representa un ingreso por privatizaciones y posteriormente una salida de fondos para constituir el patrimonio fideicometido. En estos casos, el patrimonio fideicometido y sus frutos se destinan al beneficio de esas comunidades bajo control de autoridades del Estado, recursos que se van consumiendo o invirtiendo en activos para esas comunidades, los que pueden permanecer o no

bajo control del propio Estado, o pueden ser entregados a las comunidades para su gestión directa. Se espera que el total del fideicomiso se agote en los fines establecidos en el fideicomiso.

Otro grupo de fideicomisos, lo constituyen los llamados fideicomisos en garantía. En estos casos, el fideicomiso, generalmente en efectivo, es entregado a un fiduciario para garantizar determinado tipo de operaciones. Por ejemplo, puede ocurrir que el Tesoro Público constituya un fideicomiso para garantizar créditos a determinado sector de la economía, siendo el objetivo en este caso, la cobertura del riesgo de incobrabilidad de los prestatarios a favor de los prestamistas, generalmente el sistema financiero. En estos casos, por su naturaleza, el fideicomiso no tiene que consumirse o agotarse, siendo devuelto al fideicomitente al término del plazo del fideicomiso.

Gestión del fideicomiso

La administración del patrimonio fideicometido supone la gestión de los recursos entregados. Así, si se trata de efectivo, el fiduciario o responsable rentabilizará los fondos dentro de los límites establecidos en el contrato de fideicomiso, mientras que, por ejemplo, en un fideicomiso de inmuebles, se alquilará. Cobrará alquileres y mantendrá en buen estado el inmueble, dentro de otras labores. Por ello, el fiduciario cobra un honorario o tarifa, e incurre en gastos para el cumplimiento del objeto del fideicomiso.

El fideicomiso lleva contabilidad independiente, y por lo tanto, produce información financiera estructurada en la forma de estados financieros. Esta es la información que reciben el fideicomitente y el fideicomisario, para conocer de su ejecución.

Análisis contable

En ausencia de prescripción contable específica en las NICSP y NIIF, corresponde analizar su tratamiento contable.

La primera reflexión tiene que ver con la naturaleza económica de la transacción de entrega de bienes o derechos en la oportunidad de su entrega, oportunidad en la que se constituye el patrimonio fideicometido. En tanto activos entregados, tal análisis requiere evaluar las condiciones para seguir reconociendo un activo, o en su caso, el consumo de aquél y por lo tanto, la existencia de un gasto.

Si bien parece perderse el control de la gestión del activo, el que pasa al fiduciario, también es cierto que los fines en el fideicomiso del activo entregado son los que se ha definido con la participación del fideicomitente. En consecuencia, a través de la asignación a fines específicos por parte del fideicomitente, se mantiene el ejercicio de control, aunque se distancia de la gestión.

En segundo lugar, los activos entregados mantienen potencial de servicio o de generación de beneficios en tanto no se apliquen a los fines del fideicomiso, que pueden consumir los recursos del patrimonio fideicometido o pueden a su vez incrementar el potencial de servicio o generador de riqueza, como ocurre por ejemplo, cuando esos fondos se invierten en algún fin productivo. Por lo tanto, la

entrega de bienes o derechos en fideicomiso siguen representando un activo para el fideicomitente.

Por otro lado, la naturaleza del activo entregado en fideicomiso no cambia con su entrega, sino más bien puede cambiar en la ejecución de los fines del fideicomiso, pero no en un momento inicial. Debido a ello, el fideicomiso no crea u origina una categoría de activo distinta de las otras, sino más bien su naturaleza puede corresponder a otras categorías de activos. Así, si el bien entregado es un inmueble, tendría que continuar clasificándose dentro de inmuebles, maquinaria, y equipo, sujeto a las prescripciones dispuestas para ese tipo de activos, como la depreciación y la desvalorización, o revelaciones exigidas. Si resulta conveniente, en atención a la claridad de la exposición de información, informar por separado, su existencia.

Si los activos en fideicomiso corresponden a la naturaleza de los bienes o derechos entregados al patrimonio fideicometido, entonces no existe una categoría única y definida de presentación. El asunto a resolver es el de su registro contable, pues, como explicamos, no corresponde solamente a la de otras cuentas por cobrar, como se exige en el PCG. Su registro tendría que demandar la existencia de cuentas específicas dentro de la categoría de activo o activos entregados en fideicomiso.

Posteriormente, el fideicomiso se utiliza (o no) en los fines de su creación. Con ello puede consumirse, cuando se pagan los honorarios o tarifas del fiduciario por sus servicios, lo que constituiría un gasto de administración, o cuando se gastan en campañas de vacunación, si ello fuera parte de su objeto, en cuyo caso se identifica un gasto de prestación de salud. También puede invertirse en activos con potencial de servicio futuro o capacidad generadora de riqueza, o mantenerse en la misma naturaleza de activo entregado al patrimonio fideicometido, como cuando se entrega efectivo o sus equivalentes y no se utiliza. Por otro lado, generalmente ocurrirá que los activos entregados generarán algún rendimiento.

Todas esas transacciones quedarán reconocidas en la contabilidad del fideicomiso, y es necesario evaluar si ello cambia el volumen o la naturaleza del bien o derecho entregado en la contabilidad del fideicomitente, o si mantiene “consolidado en una línea” el total de los recursos entregados.

Ciertamente, los cambios en la composición del fideicomiso deben dar lugar a cambios en el saldo reconocido en los estados financieros del fideicomitente, consolidando todas las transacciones ejecutadas en el fideicomiso, para así reflejar la naturaleza de esas transacciones en las estadísticas fiscales. Por ejemplo, no reconocer el monto invertido en educación a través de un fideicomiso, es subvaluar ese tipo de gasto en esas estadísticas.

En un fideicomiso en garantía, los cambios se darán solamente en el momento en que el objeto de garantía entra en causal de cobertura, o por los rendimientos obtenidos y gastos asociados a la gestión del fideicomiso. Si, en el ejemplo antes planteado de garantía de préstamos, el deudor (prestatario) incumple y se reclama la cobertura, en ese momento se devengará el gasto por garantía, con independencia de si el fideicomitente puede repetir ese gasto contra el prestatario o

un tercero, lo que constituiría una transacción distinta. Por lo tanto, la entrega en fideicomiso del fondo de garantía no representa consumo de recursos, sino su entrega para fines específicos, sin perder la naturaleza del bien entregado, esto es, efectivo y sus equivalentes.

A continuación se reproduce el marco legal aplicable en el Perú.

**TEXTO CONCORDADO DE LA LEY GENERAL DEL SISTEMA FINANCIERO Y DEL SISTEMA DE SEGUROS Y ORGANICA DE LA SUPERINTENDENCIA DE BANCA Y SEGUROS
LEY No 26702**

Incluye Modificaciones:

- Ley No. 27008 publicada el 05.12.1998
- Ley No. 27102 publicada el 06.05.1999
- Ley No. 27287 publicada el 19.06.2000
- Ley No. 27299 publicada el 07.07.2000
- Ley No. 27331 publicada el 28.07.2000
- Ley No. 27584 publicada el 07.12.2001
- Ley No. 27603 publicada el 21.12.2001
- Ley No. 27693 publicada el 12.04.2002
- Ley No. 27964 publicada el 18.05.2003
- Ley No. 28184 publicada el 02.03.2004
- Ley No. 28306 publicada el 29.07.2004
- Ley No. 28393 publicada el 23.11.2004
- Ley No. 28579 publicada el 09.07.2005
- Ley No. 28755 publicada el 06.05.2006
- Ley N°. 28677 publicada el 01-03-2006
- Ley No. 28971 publicada el 26.01.2007
- Decreto Legislativo N° 1028 publicado el 22.06.2008
- Decreto Legislativo N° 1052 publicado el 27.06.2008
- Ley N°29440 publicada el 19.11.2009
- Ley N°29489 publicada el 23.12.2009
- Ley N°29623 publicada el 07.12.2010
- Ley N°29654 publicada el 18.01.2011

**SUB CAPÍTULO II
FIDEICOMISO**

Artículo 241º.- CONCEPTO DE FIDEICOMISO.

El fideicomiso es una relación jurídica por la cual el fideicomitente transfiere bienes en fideicomiso a otra persona, denominada fiduciario, para la constitución de un patrimonio fideicometido, sujeto al dominio fiduciario de este último y afecto al cumplimiento de un fin específico en favor del fideicomitente o un tercero denominado fideicomisario.

El patrimonio fideicometido es distinto al patrimonio del fiduciario, del fideicomitente, o del fideicomisario y en su caso, del destinatario de los bienes remanentes.

Los activos que conforman el patrimonio autónomo fideicometido no generan cargos al patrimonio efectivo correspondiente de la empresa fiduciaria, salvo el caso que por resolución jurisdiccional se le hubiera asignado responsabilidad por mala administración, y por el importe de los correspondientes daños y perjuicios.

La parte líquida de los fondos que integran el fideicomiso no está afectada a encaje.

La Superintendencia dicta política contables generales sobre los diversos tipos de negocios fiduciarios.

Artículo 242º.- EMPRESAS AUTORIZADAS A DESEMPEÑARSE COMO FIDUCIARIOS.¹⁴

Están autorizadas para desempeñarse como fiduciarias, COFIDE, las empresas de operaciones múltiples a que se refiere el inciso A del artículo 16º y las empresas de servicios fiduciarios que señala el inciso b-5 del artículo mencionado, las empresas del numeral 1 del artículo 318º, así como las empresas o instituciones supervisadas por la Superintendencia, cuyo objeto es garantizar, apoyar, promover y asesorar directa o indirectamente a la Micro y Pequeña Empresa (MYPE) de cualquier sector económico.

En caso de dolo o culpa grave, la Superintendencia puede disponer la remoción de la empresa fiduciaria y designar a quien ha de sustituirla, si el fideicomitente no lo hiciera dentro del plazo que se le señale.

Para ejercer las funciones de fiduciario en fideicomisos de titulización a que se refiere la Ley del Mercado de Valores, las empresas del sistema financiero deben constituir sociedades titulizadoras.

Artículo 243º.- VALIDEZ DEL ACTO CONSTITUTIVO.

Para la validez del acto constitutivo del fideicomiso es exigible al fideicomitente la facultad de disponer de los bienes y derechos que transmita, sin perjuicio de los requisitos que la ley establece para el acto jurídico.

Artículo 245º.- ACCIÓN PARA ANULAR LA TRANSMISIÓN FIDEICOMISARIA.

La acción para anular la transmisión fideicomisaria realizada en fraude de acreedores caduca a los seis (6) meses de publicado en el Diario Oficial, por tres (3) días consecutivos, un aviso que dé cuenta de la enajenación. En todo caso, esa caducidad opera a los dos (2) meses de la fecha en que el acreedor haya sido notificado personalmente de la constitución del fideicomiso.

Artículo 248º.- VALIDEZ DE FIDEICOMISO EN FAVOR DE PERSONAS INDETERMINADAS.

¹⁴ Artículo modificado por Ley N° 29654, del 17-01-2011.

Es válido el fideicomiso establecido en favor de personas indeterminadas que reúnan ciertas condiciones o requisitos, o del público en general, siempre que consten en el instrumento constitutivo las calidades exigibles para disfrutar de los beneficios del fideicomiso o las reglas para otorgarlos.

Es válido el fideicomiso en beneficio del propio fideicomitente.

Artículo 249º.- FIDEICOMISO EN FAVOR DE VARIAS PERSONAS.

El fideicomiso puede constituirse en beneficio de varias personas que sucesivamente deban sustituirse, por la muerte de la anterior o por otro evento, siempre que la sustitución tenga lugar en favor de personas que existan cuando quede expedito el derecho del primer designado.

Artículo 251º.- PLAZO MÁXIMO DE DURACIÓN.

El plazo máximo de duración de un fideicomiso es de treinta (30) años, con las siguientes excepciones:

1. En el fideicomiso vitalicio, en beneficio de fideicomisarios determinados que hubieran nacido o estuviesen concebidos al momento de constituirse el fideicomiso, el plazo se extiende hasta la muerte del último de los fideicomisarios.

2. En el fideicomiso cultural, que tenga por objeto el establecimiento de museos, bibliotecas, institutos de investigación arqueológicos, históricos o artísticos, el plazo puede ser indefinido y el fideicomiso subsiste en tanto sea factible cumplir el propósito para el que hubiere sido constituido.

3. En el fideicomiso filantrópico, que tenga por objeto aliviar la situación de los privados de razón, los huérfanos, los ancianos abandonados y personas menesterosas, el plazo puede igualmente ser indefinido y el fideicomiso subsiste en tanto sea factible cumplir el propósito para el que se le hubiere constituido.

En los casos en los cuales el plazo del fideicomiso debe ser necesariamente extendido más allá del límite legal máximo, a fin de no perjudicar intereses de terceros, la Superintendencia podrá autorizar su vigencia por el término estrictamente necesario para la consecución de los fines previstos.

Artículo 252º.- FACULTADES DEL FIDUCIARIO SOBRE BIENES QUE RECIBE.

El fiduciario ejerce sobre el patrimonio fideicometido, dominio fiduciario, el mismo que le confiere plenas potestades, incluidas las de administración, uso, disposición y reivindicación sobre los bienes que conforman el patrimonio fideicometido, las mismas que son ejercidas con arreglo a la finalidad para la que fue constituido el fideicomiso, y con observancia de las limitaciones que se hubieren establecido en el acto constitutivo.

Dependiendo de la naturaleza del fideicomiso, el fideicomitente y sus causahabientes son titulares de un derecho de crédito personal contra el patrimonio fiduciario.

La empresa fiduciaria sólo puede disponer de los bienes fideicometidos con arreglo a las estipulaciones contenidas en el instrumento constitutivo. Los actos de disposición que efectúe en contravención de lo pactado son anulables, si el adquirente no actuó de buena fe, salvo el caso de que la transferencia se hubiese efectuado en una bolsa de valores. La acción puede ser interpuesta por cualquiera de los fideicomisarios, el fideicomitente y aún por la propia empresa fiduciaria.

Artículo 253º.- PATRIMONIO FIDEICOMETIDO.

El patrimonio fideicometido no responde por las obligaciones del fiduciario o del fideicomitente ni de sus causahabientes y, tratándose de las obligaciones de los fideicomisarios, tal responsabilidad sólo es exigible sobre los frutos o las prestaciones que se encuentran a disposición de ellos, de ser el caso.

En caso que la empresa fiduciaria no se oponga a las medidas que afecten al patrimonio fideicometido, pueden hacerlo el fideicomitente o cualquier fideicomisario. Uno y otros están facultados para coadyuvar en la defensa si la empresa fiduciaria hubiese hecho valer la oposición.

La empresa fiduciaria podrá delegar en el fideicomisario o el fideicomitente las facultades necesarias para que ejerzan las medidas de protección del patrimonio fideicometido, sin quedar liberado de responsabilidad.

Artículo 254º.- AFECTACIÓN DE LOS BIENES QUE INTEGRAN EL PATRIMONIO FIDEICOMETIDO.

Los bienes que integran el patrimonio fideicometido se encuentran afectos al pago de las obligaciones y responsabilidades que la empresa fiduciaria contraiga en ejercicio del dominio fiduciario por los actos que efectúe para el cumplimiento de la finalidad para la que fue constituido el fideicomiso y, en general, de acuerdo a lo establecido en el acto constitutivo.

No se encuentran afectos a dicho pago, salvo disposición en contrario, los bienes que integran el patrimonio propio de la empresa fiduciaria, del fideicomitente, del fideicomisario y del destinatario del remanente.

Artículo 255º.- LIQUIDACIÓN DE LA EMPRESA FIDUCIARIA.

En caso de liquidación de la empresa fiduciaria, asiste a quienes tengan legítimo interés el derecho de identificar y rescatar los bienes y derechos existentes que pertenezcan al patrimonio fideicometido, en cualquier estado del proceso, por no formar parte de la masa.

Por el valor de los bienes, recursos líquidos y derechos perdidos o no identificables del fideicomiso, el fideicomisario tiene sobre la masa, hasta por el importe de la responsabilidad de la empresa fiduciaria, un crédito amparado con privilegio general de primer orden.

Artículo 256º.- OBLIGACIONES DE LA EMPRESA FIDUCIARIA.

Son obligaciones de la empresa fiduciaria:

1. Cuidar y administrar los bienes y derechos que constituyen el patrimonio del fideicomiso, con la diligencia y dedicación de un ordenado comerciante y leal administrador;
2. Defender el patrimonio del fideicomiso, preservándolo tanto de daños físicos cuanto de acciones judiciales o actos extrajudiciales que pudieran afectar o mermar su integridad;
3. Proteger con pólizas de seguro, los riesgos que corran los bienes fideicometidos, de acuerdo a lo pactado en el instrumento constitutivo;
4. Cumplir los encargos que constituyen la finalidad del fideicomiso, realizando para ello los actos, contratos, operaciones, inversiones o negocios que se requiera, con la misma diligencia que la propia empresa fiduciaria pone en sus asuntos;
5. Llevar el inventario y la contabilidad de cada fideicomiso con arreglo a ley, y cumplir conforme a la legislación de la materia las obligaciones tributarias del patrimonio fideicometido, tanto las sustantivas como las formales;

6. Preparar balances y estados financieros de cada fideicomiso, cuando menos una vez al semestre, así como un informe o memoria anual, y poner tales documentos a disposición de los fideicomitentes y fideicomisarios, sin perjuicio de su presentación a la Superintendencia;
7. Guardar reserva respecto de las operaciones, actos, contratos, documentos e información que se relacionen con los fideicomisos, con los mismos alcances que esta ley establece para el secreto bancario;
8. Notificar a los fideicomisarios de la existencia de bienes y servicios disponibles a su favor, dentro del término de diez días de que el beneficio esté expedito;
9. Devolver al fideicomitente o a sus causahabientes, al término del fideicomiso, los remanentes del patrimonio fideicometido, salvo que, atendida la finalidad de la transmisión fideicomisaria, corresponda la entrega a los fideicomisarios o a otras personas;
10. Transmitir a la nueva empresa fiduciaria, en los casos de subrogación, los recursos, bienes y derechos del fideicomiso; y,
11. Rendir cuenta a los fideicomitentes y a la Superintendencia al término del fideicomiso o de su intervención en él.

Artículo 259º.- INCUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES POR DOLO O CULPA GRAVE.

La empresa fiduciaria que incumpla sus obligaciones por dolo o culpa grave debe reintegrar al patrimonio del fideicomiso el valor de lo perdido, más una indemnización por los daños y perjuicios irrogados, sin perjuicio de la responsabilidad a que hubiere lugar.

Si el instrumento constitutivo del fideicomiso prevé la existencia de un comité, junta u otro órgano de gobierno, las disposiciones del mismo no podrán modificar el objeto del fideicomiso.

Artículo 260º.- EMISIÓN DE VALORES MOBILIARIOS

La emisión de valores mobiliarios con respaldo en un patrimonio fideicometido se sujeta a lo dispuesto en la Ley del Mercado de Valores.

Artículo 261º.- DERECHOS DE LA EMPRESA FIDUCIARIA.

Son derechos de la empresa fiduciaria:

1. Cobrar una retribución por sus servicios, de acuerdo con lo estipulado en el instrumento constitutivo o, en su defecto, una no mayor al uno por ciento (1%) del valor de mercado de los bienes fideicometidos; y,
2. Resarcirse con recursos del fideicomiso de los gastos en que incurriere en la administración del patrimonio fideicometido y en la realización de su finalidad.

Artículo 262º.- OBLIGACIÓN DE FIDEICOMITENTE.

Es obligación del fideicomitente o de sus causahabientes integrar en el patrimonio del fideicomiso los bienes y derechos señalados en el instrumento constitutivo, en el tiempo y el lugar estipulados.

Artículo 263º.- DERECHO DEL FIDEICOMISARIO DE EXIGIR LOS BENEFICIOS QUE SE GENEREN.

Los fideicomisarios tienen derecho a exigir a la empresa fiduciaria los beneficios que del patrimonio fideicometido se generen o del capital mismo, según se estipule

en el instrumento constitutivo y figure en el certificado de participación. La acción puede ejercerla cualquiera de los interesados, por la parte que le corresponda en los beneficios y en pro del interés común.

Pueden también, en el caso del primer párrafo del artículo 259º, exigir al fideicomitente que integre en el patrimonio del fideicomiso los bienes que ofreció.

Artículo 268º.- FIDEICOMISO POR PLAZO MAYOR AL ESTABLECIDO.

Si el fideicomiso se establece por un plazo superior al permitido por ley, el exceso se tiene por no puesto, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 251º.

Artículo 269º.- TÉRMINO DEL FIDEICOMISO.

El fideicomiso termina por:

1. Renuncia de la empresa, con causa justificada, aceptada por la Superintendencia.
2. Liquidación de la empresa fiduciaria.
3. Remoción de la empresa fiduciaria.
4. Renuncia expresa de todos los fideicomisarios a los beneficios que les concede el fideicomiso.
5. Pérdida de los bienes que lo integran o de parte sustancial de ellos a juicio de la empresa fiduciaria.
6. Haberse cumplido la finalidad para la cual fue constituido.
7. Haber devenido imposible la realización de su objeto.
8. Resolución convenida entre el fideicomitente y el fiduciario, con aprobación de los fideicomisarios en el caso del primer párrafo del artículo 250º.
9. Revocación por parte del fideicomitente, antes de la entrega de los bienes a la empresa fiduciaria, o previo cumplimiento de los requisitos legales, salvo lo previsto en el primer párrafo del artículo 250º.
10. Vencimiento del plazo.

En los casos de los numerales 1, 2 y 3, las causales operan si en el término de seis (6) meses no se encuentra otra empresa que asuma el cargo.

Si la revocación a que se refiere el numeral 9 fuese parcial, subsiste el fideicomiso con los bienes que se integren en el patrimonio.

Artículo 270º.- DEVOLUCIÓN DE BIENES AL TÉRMINO DEL FIDEICOMISO.

Si el convenio constitutivo no contiene indicación de la persona a la que, al término del fideicomiso debe entregarse los bienes, se devuelve éstos al fideicomitente o a sus causahabientes y, en su defecto, se hace entrega de ellos al Fondo.

Se exceptúa de lo dispuesto en este artículo a los fideicomisos de que trata el artículo 244º, en los cuales los bienes, en la parte que afectó la legítima de algún heredero, se entregan a éste o a sus sucesores.

Artículo 273º.- CONTABILIDAD SEPARADA POR CADA FIDEICOMISO.

El patrimonio fideicometido es administrado por el fiduciario.

La empresa fiduciaria debe llevar contabilidad separada por cada patrimonio fideicometido bajo su dominio fiduciario en libros debidamente legalizados, sin perjuicio de las cuentas y registros que corresponden en los libros de la empresa, cuentas y registros que deben mantenerse conciliados con aquélla.

La empresa fiduciaria no tiene derecho de propiedad sobre los bienes que conforman el patrimonio fideicometido, siendo responsable de la administración del mismo.

Artículo 274º.- FIDEICOMISO EN GARANTÍA.

La empresa que otorgue créditos con una garantía fiduciaria constituida con una tercera empresa fiduciaria se resarcirá del crédito incumplido con el resultado que se obtenga de la ejecución del patrimonio fideicometido, en la forma prevista en el contrato o con el propio patrimonio fideicometido cuando éste se encuentre integrado por dinero, dando cuenta, en este último caso a la Superintendencia.

Son excluyentes la calidad de fiduciario y acreedor.

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero

Número de política contable 052 (2012)

RUBRO: Inversiones financieras temporales

Naturaleza

NICSP 29 ¶ 10	<p>Prescribir el reconocimiento, medición, presentación y revelación de los activos financieros inversiones financieras temporales al valor razonable con cambios en resultados. Estas inversiones negociables son parte de una cartera de instrumentos financieros identificados que se gestionan conjuntamente y para los cuales existen evidencias recientes de un patrón real de obtención de beneficios a corto plazo.</p> <p>Estas inversiones incluyen aquellas que clasifican como equivalentes de efectivo, debido a que son convertibles fácilmente en efectivo con un insignificante riesgo de cambio en su valor. Ver también la POC 011 (2012) – Contenido y presentación del estado de flujos de efectivo.</p>
---------------	--

Alcance

NICSP 29 ¶ 7	Esta POC es de aplicación para todas las entidades del sector público, excepto a las empresas públicas.
--------------	---

Políticas de reconocimiento

NICSP 29 ¶¶ 16, 20 y 22	Reconocimiento inicial	Reconocer las inversiones financieras temporales cuando la entidad adquiere los derechos contractuales sobre los flujos de efectivo del activo financiero y obtiene los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad, como parte obligada, según las cláusulas contractuales del instrumento adquirido.
NICSP 29 ¶¶ 19, 20 y 28	Baja en cuentas	Dar de baja en cuentas a un activo financiero cuando la entidad ha transferido los derechos contractuales sobre los flujos de efectivo del activo financiero. La diferencia entre el importe en libros del activo financiero y la contraprestación recibida, se reconocerá en el resultado de gestión del periodo.

Políticas de medición

NICSP 29 ¶¶	Medición inicial	A su valor razonable más los costos de
-------------	------------------	--

45, GA26, GA 82 y 108		<p>transacción directamente atribuibles a la compra o emisión del mismo.</p> <p>El valor razonable de un instrumento financiero en el reconocimiento inicial es normalmente el precio de la transacción, es decir, el valor razonable de la contraprestación pagada o recibida.</p> <p>Son costos de transacción, por ejemplo, los honorarios y comisiones pagadas a los agentes (incluyendo a los empleados que actúen como agentes de venta), asesores, comisionistas e intermediarios, tasas de las agencias reguladoras y bolsas de valores, impuestos y otros derechos. Los costos de transacción no incluyen primas o descuentos sobre la deuda, costos financieros, costos internos de administración o costos de mantenimiento.</p>
NICSP 29 ¶ 48, 51, GA103 y GA 104	Medición posterior	<p>A su valor razonable, sin deducir los costos de transacción en la disposición del activo.</p> <p>La mejor evidencia del valor razonable son los precios cotizados en un mercado activo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • si los precios de cotización están fácil y regularmente disponibles a través de una bolsa, de promotores, de intermediarios financieros (corredores), de una institución sectorial, de un servicio de fijación de precios o de un organismo regulador, y • los precios reflejan transacciones de mercado reales que se producen regularmente, entre partes que actúan en situación de independencia mutua. <p>El precio de mercado cotizado adecuado para</p> <ul style="list-style-type: none"> • un activo comprado es habitualmente el precio comprador actual, y • para un activo a comprar es el precio vendedor actual
NICSP 4 ¶¶ 23 y 24	Transacciones y saldos en moneda extranjera.	<p>Las transacciones en moneda extranjera deben ser expresadas en nuevos al tipo de cambio aplicable de la fecha de la transacción; en tanto que los saldos en moneda extranjera deben ser corregidos al tipo de cambio aplicable de la fecha de presentación de cada estado de situación financiera. En todos los casos, el tipo de cambio aplicable es el de venta publicado por la Superintendencia de Banca y Seguros y AFP. La diferencia en cambio generada (ganancia o pérdida), debe ser reconocida en los resultados de gestión del periodo. Ver la POC 001 (2012) – Transacciones en moneda extranjera.</p>

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶ 88	Estado de situación financiera	Las inversiones financieras temporales son presentadas en el activo corriente del estado de situación financiera.
NICSP 30 ¶¶ 9, 10, 11, 15, 16, 24 a(i)	Clases de instrumentos financieros y nivel de información a revelar	Revelar: la naturaleza y características de las inversiones financieras temporales para permitir a los usuarios de sus estados financieros evaluar su relevancia en la situación financiera y en el rendimiento; información suficiente por clases de instrumentos financieros para permitir la conciliación con las partidas presentadas en el estado de situación financiera; el importe de los activos financieros designados en el reconocimiento inicial para ser medidos al valor razonable con cambios en resultados; y el importe de los activos clasificados como mantenidos para negociación; el importe en libros y el valor razonable de un activo financiero reclasificado en o fuera de cada categoría y, para cada periodo posterior a la reclasificación y hasta la baja en cuentas, las ganancias o pérdidas del valor razonable; ganancias o pérdidas netas por activos financieros al valor razonable con cambios en resultados (superávit o déficit), mostrando de forma separada las correspondientes a los activos financieros designados como tales en el reconocimiento inicial, y las de los activos financieros que se hayan clasificado como mantenidos para negociar.
NICSP 30 ¶ 18	Activos financieros pignorados	Una entidad revelará: (a) el importe en libros de los activos financieros pignorados como garantía de pasivos o pasivos contingentes; y (b) los plazos y condiciones relacionados con su pignoración.
NICSP 30 ¶¶ 38, 39, 40 y 47	Naturaleza y alcance de los riesgos que surgen de los instrumentos financieros	Una entidad revelará la naturaleza y el alcance de los riesgos que surgen de los instrumentos financieros a los que la entidad esté expuesta al final del periodo sobre el que se informa; y la manera en que han sido gestionados. Información cualitativa a revelar: (a) las exposiciones al riesgo y la forma en que éstas surgen; (b) sus objetivos, políticas y procesos para la

		<p>gestión del riesgo, así como los métodos utilizados para medirlo; y</p> <p>(c) cualquier cambio habido en (a) o (b) desde el periodo precedente.</p> <p>Información cuantitativa a revelar:</p> <p>(a) un análisis de sensibilidad para cada tipo de riesgo de mercado al que la entidad esté expuesta al final del periodo sobre el que se informa, mostrando cómo podría verse afectado los resultados (superávit o déficit) y el patrimonio neto debido a cambios en la variable relevante de riesgo, que sean razonablemente posibles en dicha fecha;</p> <p>(b) los métodos y suposiciones utilizados al elaborar el análisis de sensibilidad; y</p> <p>(c) los cambios habidos desde el periodo anterior en los métodos y suposiciones utilizados, así como las razones de tales cambios.</p> <p>Ver la POC 001 (2012) – Transacciones en moneda extranjera por el riesgo de variación del tipo de cambio de las inversiones en moneda extranjera.</p>

Referencias

Presupuesto público	
PCG	Cuenta 1102 inversiones disponibles
Normas internacionales de referencia u otras	<p>NICSP 1 Presentación de estados financieros</p> <p>NICSP 4 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.</p> <p>NICSP 29 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición</p> <p>NICSP 30 Instrumentos financieros: Información a revelar</p>
Otras políticas contables de este manual	<p>POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera</p> <p>POC 011 (2012) – Contenido y presentación del estado de flujos de efectivo</p> <p>POC 050 (2012) - Caja y bancos</p>
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

La clasificación de las inversiones en la forma descrita en esta POC corresponde ser efectuada por la administración de la entidad.

Es conveniente abrir cuentas de ingresos para los intereses por tipo de inversión; así como para las ganancias o pérdidas netas por activos financieros al valor razonable con cambios en resultados (superávit o déficit), mostrando de forma separada las correspondientes a los activos financieros designados como tales en el reconocimiento inicial, y las de los activos financieros que se hayan clasificado como mantenidos para negociar.

En los comentarios de la cuenta 1102 Inversiones disponibles se explica que “no se registrará en esta cuenta los gastos de adquisición de valores, los que serán registrados como gastos financieros” Es de notar que la NICSP 29 prescribe que los activos financieros con cambios en resultados se midan a su valor razonable más los costos de transacción que sean directamente atribuibles a la compra o emisión del mismo.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero

Número de política contable 053 (2012)

RUBRO: Cuentas por cobrar tributos, derechos, tasas y contribuciones

Naturaleza

	<p>Las cuentas por cobrar tributos, derechos, tasas y contribuciones: corresponden a un activo cuyos cobros son obligatorios de acuerdo con las leyes y/o regulaciones, establecidas para proporcionar ingresos al gobierno;</p> <p>incluyen todos los saldos por recuperar correspondientes a las facilidades de pago otorgadas por la Administración Tributaria de acuerdo con el Código Tributario y,</p> <p>otros saldos por recuperar originados en procesos de fiscalización tributaria.</p>
<p>NICSP 23 ¶¶ 7, 26, 27, 61 y 63</p>	<p>El gobierno recauda impuestos de personas y entidades, conocidas como contribuyentes, en ejercicio de sus poderes soberanos dentro de su jurisdicción, de acuerdo con las leyes y/o regulaciones que establece para proporcionarle ingresos. Las leyes fiscales son normalmente aplicadas de forma rigurosa y a menudo imponen sanciones severas a los individuos y entidades que incumplen la ley.</p> <p>Las leyes y regulaciones fiscales establecen el derecho de un gobierno a recaudar el impuesto, identifican los criterios sobre los que se calcula el impuesto (hecho imponible), y establecen los procedimientos para administrar el mismo, esto es, los procedimientos para calcular el impuesto por cobrar y garantizar que se reciba el pago.</p> <p>Las leyes y regulaciones fiscales requieren que los contribuyentes presenten declaraciones periódicas a la agencia gubernamental que administra un impuesto particular. El contribuyente proporciona generalmente detalles y evidencia del nivel de actividad sujeta al impuesto, y se calcula el importe de impuesto por cobrar por el gobierno.</p> <p>Los impuestos son transacciones sin contraprestación porque el contribuyente transfiere recursos al gobierno, sin recibir ningún valor equivalente a cambio.</p>

Alcance

<p>NICSP 23 ¶ 3</p>	<p>Esta POC es de aplicación para todas las entidades del sector público excepto para las empresas públicas.</p>
---------------------	--

Políticas de reconocimiento

NICSP 23 ¶¶ 59 y 60	Reconocimiento inicial	<p>Un activo por impuestos se reconoce cuando ocurre el hecho imponible y se cumplen los criterios de reconocimiento del activo: la entidad controla los recursos como consecuencia de un suceso pasado (el hecho imponible), es probable recibir beneficios económicos futuros o potencial de servicio de esos recursos, y su valor razonable pueda ser medido con fiabilidad.</p> <p>El grado de probabilidad de la entrada de recursos se determina sobre las bases de la evidencia disponible en el momento del reconocimiento inicial, lo que incluye, entre otros, la revelación de información del “hecho imponible” por parte del contribuyente.</p>
Procedimiento contable SUNAT 004-2010/2E0100 ¶ 6.2.1 (a)	Convenios de pago y fiscalización – Tributo insoluto	<p>Las cuentas por cobrar por tributos se reconocen en el momento en que: la entidad adquiere los derechos y se convierte en parte según los términos contractuales acordados en las facilidades de pago otorgadas;</p> <p>se reconocen cuentas por cobrar en aquellos casos en que, como parte de procesos de fiscalización, la Administración Tributaria detecta omisión en el pago y el contribuyente consiente en ello, o, en su caso, cuando se agotan todos los procedimientos legales de reclamo y se confirma el tributo exigido por la Administración Tributaria.</p>
Procedimiento contable SUNAT 004-2010/2E0100 ¶ 6.2.1 (a)	Convenios de pago y fiscalización – Intereses devengados y multas	<p>En aquellos casos en que los convenios de pago incluyen intereses devengados y multas, los saldos por cobrar por esos conceptos se reconocen en la oportunidad en que se reconocen los tributos fraccionados;</p> <p>los intereses devengados en la omisión de tributos detectados en procesos de fiscalización por la Administración Tributaria, y consentidos por el contribuyente, y aquellos que agotaron los procedimientos legales de reclamo y resultaron favorables a dicha Administración, son reconocidos en la oportunidad en que se reconoce el tributo insoluto.</p>

Políticas de medición

NICSP 23 ¶¶ 42, 59 y 60	Activos por impuestos	Se medirán inicialmente por el importe nominal del derecho adquirido, que es igual al costo o valor razonable, de acuerdo con las leyes y regulaciones fiscales o convenio o resoluciones de determinación giradas.
NICSP 4 ¶¶ 23 y 24	Transacciones y saldos en moneda extranjera	Las transacciones en moneda extranjera deben ser expresadas en nuevos soles al tipo de cambio aplicable de la fecha de la transacción. Asimismo, los saldos de cuentas por cobrar en moneda extranjera deben ser corregidos al tipo de cambio aplicable de la fecha de presentación de cada estado de situación financiera. En todos los casos, el tipo de cambio aplicable es el de venta publicado por la Superintendencia de Banca, Seguros y AFP. La diferencia en cambio generada (ganancia o pérdida), debe ser reconocida en los resultados (ahorro o desahorro) del periodo. Ver la POC 001 (2012) – Transacciones en moneda extranjera.

Políticas de presentación y revelación

NICSP 23 ¶ 106 (b) NICSP 1 ¶ 88 (g)	Estado de situación financiera	Se revelará el importe de cuentas por cobrar reconocidas con respecto a los ingresos sin contraprestación por concepto de impuestos, contribuciones, tasas y derechos;
NICSP 23 ¶¶ 106 (d), 107 y 111, 113	Notas a los estados financieros	Revelar: la política de reconocimiento y medición de los activos por impuestos; la clasificación de las cuentas por cobrar por impuestos, de acuerdo con los términos de convenios y resoluciones de determinación, antigüedad (por vencimientos) y situación de cobranzas judiciales. La porción no corriente debe ser reclasificada a cuentas por cobrar a largo plazo; la naturaleza de las principales clases de impuestos que no pueden medirse con fiabilidad ni reconocerse durante el periodo contable en el que ocurre el hecho imponible. el importe de los activos reconocidos que están sujetos a restricciones y la naturaleza de dichas restricciones. las garantías recibidas y tasas de interés promedio de rendimiento en el periodo.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	1201.01 Impuestos y contribuciones obligatorias 1201.02 Contribuciones sociales 1202.09 Multas y sanciones 1209.03.01 Reclamaciones impositivas de cuentas por cobrar; 1209.03.02 Reclamaciones impositivas de cuentas por cobrar diversas 1201.0302 Derechos y tasas administrativas 1202.09 Multas y sanciones 1209.01 Estimación de cuentas de cobranza dudosa
Normas internacionales de referencia u otras	NICSP 4 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera. NICSP 23 Ingresos de transacciones sin contraprestación
Otras políticas contables de este manual	POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera POC 015 (2012) - Revelaciones sobre entidades relacionadas POC 055 (2012) - Estimación para cuentas de cobranza dudosa y castigo de cuentas por cobrar POC 200 (2012) - Ingresos tributarios, derechos, tasas y contribuciones.
Procedimiento contable	Procedimiento contable SUNAT 004-2010/2E0100

Disposiciones transitorias

En el primer año de aplicación de esta POC, para propósitos comparativos, deberán efectuarse las reclasificaciones necesarias en los estados financieros de periodos previos.

Comentarios

Los derechos y obligaciones que surgen de acuerdos no contractuales, a través del ejercicio de la legislación o a través de obligaciones implícitas, no son instrumentos financieros. El reconocimiento y medición de derechos y obligación que surgen de dichas transacciones se trata, por ejemplo, en la NICSP 23 Ingresos de transacciones sin contraprestación (impuestos y transferencias y otras NICSP (NICSP 29 ¶ IN2).

El importe en libros de las cuentas por pagar o por cobrar a corto plazo son una aproximación razonable al valor razonable (NICSP 30 ¶ 35a)

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero

Número de política contable 054 (2012)

RUBRO: Otras cuentas por cobrar

Naturaleza

NICSP 28 ¶ 9 NICSP 29 ¶ 10	<p>Las otras cuentas por cobrar son activos financieros, distintas de las cuentas por cobrar tributos, derechos, tasas y contribuciones, corresponden a la clasificación de “préstamos y cuentas por cobrar y están representados por el derecho contractual a recibir efectivo por un monto fijo o determinable u otro activo financiero de otra entidad.</p> <p>Las otras cuentas por cobrar comprenden:</p> <p>Cuentas por cobrar por venta de bienes y servicios</p> <p>Cuentas por cobrar al personal</p> <p>Cuentas por cobrar – Promoción de la inversión privada</p> <p>Préstamos</p> <p>Otras cuentas por cobrar</p>
-------------------------------	---

Alcance

NICSP 28 y 29 ¶ 7	Esta POC es de aplicación para todas las entidades del sector público, excepto para las empresas públicas.
----------------------	--

Políticas de reconocimiento

NICSP 29 ¶ 16	Reconocimiento inicial	<p>Las otras cuentas por cobrar se reconocen en el momento en que la entidad adquiere los derechos exigibles de recibir cobros fijos y determinables de efectivo o servicios, como parte obligada según las cláusulas contractuales. La transacción puede ser con contraprestación (intercambio de bienes, prestación de servicios y cesión de uso de activos) o sin contraprestación (que no son de intercambio).</p> <p>En particular:</p> <p>los préstamos para fines educativos, agropecuarios, vivienda y otros fines; los préstamos al personal; los derivados financieros; y las entregas a rendir cuenta se reconocen cuando se desembolsan;</p> <p>las rentas de la propiedad se reconocen cuando se devengan;</p>
---------------	------------------------	---

		los subsidios Essalud se reconocen cuando se adquiere el derecho al reembolso.
--	--	--

Políticas de medición

NICSP 9 ¶ 14 NICSP 29 ¶ 45 NICSP 30 ¶ 35(a)	Medición inicial	La medición de la contrapartida por recibir de los ingresos debe hacerse utilizando el valor razonable, derivado de los mismos y que corresponde al importe nominal de la transacción, o lo que es igual, al costo. El importe nominal de las cuentas por cobrar a corto plazo es una razonable aproximación al valor razonable.
NICSP 29 ¶¶ 48(a), GA 117 NICSP 30 ¶ 35(a)	Medición posterior	Las otras cuentas por cobrar se miden posteriormente al costo amortizado, que es igual al monto registrado de las otras cuentas por cobrar, menos los cobros recibidos y las estimaciones de cobranza dudosa. Los flujos de efectivo de las otras cuentas por cobrar a corto plazo no se descontarán si el efecto del descuento no es importante. Además, el importe en libros de la cuenta por cobrar a corto plazo es una razonable aproximación del valor razonable; en tanto que, el costo amortizado de las cuentas por cobrar a largo plazo debe ser calculado descontando los flujos de efectivo a la tasa de interés efectiva del documento original. Las otras cuentas por cobrar están sujetas a revisión periódica para detectar problemas en su recuperación. Véase la POC 055 (2012) - Estimación para cuentas de cobranza dudosa y castigo de cuentas por cobrar.
NICSP 4 ¶¶ 23 y 24	Transacciones y saldos por cobrar en moneda extranjera.	Las transacciones en moneda extranjera deben ser expresadas en nuevos soles al tipo de cambio aplicable de la fecha de la transacción. Asimismo, los saldos de cuentas por cobrar en moneda extranjera deben ser corregidos al tipo de cambio aplicable de la fecha de presentación de cada estado de situación financiera. En todos los casos, el tipo de cambio aplicable es el de venta publicado por la Superintendencia de Banca y Seguros y AFP. La diferencia en cambio generada (ganancia o pérdida), debe ser reconocida en los resultados (ahorro o desahorro) del periodo. Ver la POC 001 (2012) – Transacciones en moneda extranjera.

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶ 88 (k)	Estado de situación financiera	El monto de las otras cuentas por cobrar se presenta neto en el cuerpo del estado de situación financiera.
NICSP 30 ¶¶ 25, 38, 40, 41, 43, 44 y 45	Nota a los estados financieros	<p>En las notas a los estados financieros se revela:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La política de reconocimiento y medición de las otras cuentas por cobrar al costo amortizado, conjuntamente con la política para estimar la recuperación de las cuentas por cobrar. • Información cualitativa y cuantitativa sobre el grado de exposición al riesgo de crédito, y políticas de gestión del riesgo, así como los métodos utilizados para medirlo. • La clasificación de los saldos de acuerdo con los términos de las otras cuentas por cobrar (por ejemplo: convenios de privatización), análisis por antigüedad, vencimiento y deterioro de valor, La porción no corriente debe ser reclasificada a cuentas por cobrar a largo plazo. • El importe de los activos reconocidos que están sujetos a restricciones y la naturaleza de dichas restricciones. • Las garantías recibidas, si las hubiere, y tasas de interés promedio de rendimiento en el periodo

Referencias

Presupuesto público	
PCG	1201.0301 Ventas de bienes 1201.0303 Ventas de servicios 1201.04 Rentas de la propiedad 1201.99 Cuenta por cobrar de dudosa recuperación 1202.08 Al personal 1202.0803 Adelanto por tiempo de servicios 1201.08 Cuentas por cobrar – Promoción de la Inversión Privada 1203 Préstamos 1201.05 Derivados financieros 1202.01 Ventas de activos no financieros por cobrar 1202.02 Subsidios – Essalud 1202.03 Documentos cancelatorios 1202.04 Depósitos entregados en garantía

	1202.98 Otras cuentas por cobrar diversas 1202.99 Cuentas por cobrar diversas de dudosa recuperación 1101.07 Depósitos en instituciones financieras no recuperados 1101.99 Inversiones disponibles no recuperables 1205.99 Anticipos de servicios y otros no recuperados 1205.05 Entregas a rendir cuenta 1201.98 Otras cuentas por cobrar
Normas internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 4 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera NICSP 9 Ingresos de transacciones con contraprestación NICSP 28 Instrumentos financieros: presentación NICSP 29 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición NICSP 30 Instrumentos financieros: información a revelar
Otras políticas contables de este manual	POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera POC 015 (2012) - Revelaciones sobre entidades relacionadas POC 055 (2012) - Estimación para cuentas de cobranza dudosa y castigo de cuentas por cobrar POC 201 (2012) - Ingresos por ventas de productos y prestación de servicios
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

Véase también la POC 015 (2012) – Revelaciones sobre entidades relacionadas

Aprobado por	Vigente desde

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero

Número de política contable 055 (2012)

RUBRO: Estimación para cuentas de cobranza dudosa y castigo de cuentas por cobrar

Naturaleza

	La estimación para cuentas de cobranza dudosa acumula la pérdida para incobrables de todos los saldos sobre los que existe incertidumbre en su recuperación; mientras que el castigo de incobrables supone razonable certeza de que tales saldos no serán recuperados.
NICSP 3 ¶¶ 37 y 38	El proceso de estimación implica la utilización de juicios profesionales basados en la información fiable disponible más reciente, incluyendo las disposiciones legales aplicables. La utilización de estimaciones razonables es una parte esencial de la elaboración de los estados financieros, y no menoscaba su fiabilidad.

Alcance

NICSP 3 ¶ 5 NICSP 28 y 29 ¶ 7 NICSP 30 ¶ 6	Esta POC es de aplicación para todas las entidades del sector público, excepto para las empresas públicas.
---	--

Políticas de reconocimiento

NICSP 29 ¶¶ 67 y 68	Reconocimiento inicial	La entidad determinará y reconocerá el importe de cualquier pérdida por deterioro del valor de las cuentas por cobrar no tributarias, cuando existe evidencia objetiva de deterioro de valor y puede estimarse con fiabilidad su impacto sobre sus flujos de efectivo futuros.
NICSP 29 ¶¶ 68, 69	Evidencia objetiva de deterioro de valor de las cuentas por cobrar no tributarias	Un activo financiero o un grupo de ellos estará deteriorado: si existe evidencia objetiva del deterioro como consecuencia de uno o más sucesos ocurridos después del reconocimiento inicial del activo, y puede estimarse con fiabilidad el impacto de ese suceso o sucesos causantes de la pérdida sobre los flujos de efectivo futuros estimados del activo financiero o del grupo de ellos. La identificación de un único suceso que cause

		<p>la pérdida de valor podría ser imposible. Más bien, la causa del deterioro puede ser el efecto combinado de los siguientes sucesos:</p> <p>(a) dificultades financieras significativas del deudor, reflejada, por ejemplo en la rebaja en la calificación crediticia de una entidad;</p> <p>(b) infracciones de las cláusulas contractuales, tales como incumplimientos o moras en el pago de los intereses o el principal;</p> <p>(c) el prestamista, por razones económicas o legales relacionadas con dificultades financieras del prestatario, le otorga concesiones o ventajas que no habría otorgado bajo otras circunstancias;</p> <p>(d) es probable que el prestatario entre en quiebra o en otra forma de reorganización financiera;</p> <p>(e) los datos observables indican que desde el reconocimiento inicial de un grupo de activos financieros existe una disminución medible en sus flujos futuros estimados de efectivo, aunque no pueda todavía identificársela con activos financieros individuales del grupo, incluyendo entre tales datos:</p> <p>(i) cambios adversos en el estado de los prestatarios incluidos en el grupo, por ejemplo, un número creciente de retrasos en los pago; o</p> <p>(ii) condiciones económicas locales o nacionales que se correlacionen con incumplimientos en los activos del grupo, por ejemplo, un incremento en la tasa de desempleo en el área geográfica de los prestatarios, o cambios adversos en las condiciones del sector que afecten a los prestatarios del grupo.</p>
NICSP 29 ¶¶ 10 y 19	Castigo de cuentas por cobrar (baja en cuentas)	<p>El castigo de incobrables supone la renuncia a los derechos exigibles, basada en la razonable certeza que tales saldos no serán recuperados debido a la insolvencia comprobada de los deudores, agotadas todas las instancias administrativas de cobranza, inclusive la acción judicial cuando el monto excede de una Unidad impositiva tributaria vigente (UIT), de acuerdo con el límite establecido en la POC 005 (2012) – Importancia relativa (materialidad).</p> <p>El castigo solo procede para las cuentas por cobrar con estimación de cobranza dudosa y, supone la eliminación del importe en libros de las cuentas por cobrar contra la cuenta correctora de estimación de cobranza dudosa.</p>

		Las cuentas por cobrar castigadas se reconocen en cuentas de orden para control posterior. No se pueden castigar cuentas por cobrar entre entidades públicas.
--	--	---

Políticas de medición

NICSP 29 ¶¶ 71, 72, 73 y GA 117, GA 118, GA 119, GA 120, GA 121, GA 122, GA 123, GA 124 y GA 125	Estimación de la pérdida por deterioro de activos contabilizados al costo amortizado	<p>La pérdida por deterioro de valor de las cuentas por cobrar se medirá, individual para las cuentas significativas con importe que excede una UIT vigente y, colectivamente para las cuentas con características similares de riesgo de crédito menores de una UIT.</p> <p>La pérdida por deterioro de valor de las cuentas por cobrar a corto plazo es la diferencia entre el importe en libros del activo y el monto de los flujos de efectivo futuros estimados utilizando tasas de pérdidas históricas y sin considerar el efecto del descuento por no ser significativo; en tanto que el deterioro de valor de las cuentas por cobrar a largo plazo es la diferencia entre el importe en libros del activo y el valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados, descontados con la tasa de interés efectiva original del activo financiero (es decir, la tasa de interés efectiva computada en el momento del reconocimiento inicial).</p> <p>En algunos casos, los datos observables que se requieren para la estimación del importe de la pérdida por deterioro del valor pueden ser muy limitados o haber dejado de ser completamente relevantes en las actuales circunstancias. En tales casos, la entidad utilizará su juicio experto para estimar el importe de cualquier pérdida por deterioro del valor. De forma similar, una entidad utilizará su juicio experto para ajustar los datos observables de un grupo de activos financieros para que reflejen las circunstancias actuales.</p> <p>Los activos que hayan sido individualmente evaluados por deterioro y para los cuales se haya reconocido o se continúe reconociendo pérdida por deterioro, no se incluirán en la evaluación colectiva del deterioro.</p> <p>El importe de la pérdida se reconocerá en el resultado superávit (déficit) del periodo; y, el importe en libros del activo se reducirá mediante una cuenta correctora.</p>
NICSP 29 ¶	Reversión de	La pérdida por deterioro reconocida

74	estimaciones previas	<p>previamente será revertida, mediante el ajuste de la cuenta correctora, cuando disminuye en periodos posteriores debido a un suceso posterior al reconocimiento del deterioro, tal como una mejora en la calificación crediticia del deudor, La reversión no dará lugar a un importe en libros de la cuenta por cobrar que exceda al costo amortizado que habría sido determinado si no se hubiese contabilizado la pérdida por deterioro del valor en la fecha de reversión.</p> <p>El importe de la reversión se reconocerá en el resultado superávit (déficit) del periodo.</p>
----	----------------------	---

Políticas de presentación y revelación

NICSP 30 ¶ 11c	Estado de situación financiera	Revelar el importe en libros de las cuentas por cobrar por venta de bienes y servicios, cuentas por cobrar al personal, préstamos y otras cuentas por cobrar, netas de la correspondiente estimación para cuentas de dudosa cobranza.
NICSP 30 ¶ 24e	Estado de gestión integral	Revelar el monto reconocido por concepto de gastos de cobranza dudosa, así como la reversión de estimaciones anteriores.
NICSP 30 ¶¶ 20, 25	Notas a los estados financieros	<p>Revelar:</p> <p>la política y método contable adoptados para el reconocimiento de las estimaciones de cobranza dudosa y castigos originados en incobrables.</p> <p>En la nota de detalle de cuentas por cobrar se presenta el monto de estimación de cobranza dudosa para cada tipo de cuenta por cobrar, con la correspondiente conciliación de las variaciones durante el periodo.</p>

Referencias

Presupuesto público	
PCG	<p>1209.01 Cuentas por cobrar</p> <p>1209.02 Cuentas por cobrar diversas</p> <p>1209.03 Reclamaciones impositivas de cuentas por cobrar (1209.0301) y de cuentas por cobrar diversas (1209.0302)</p> <p>1209.04 Préstamos</p> <p>La cuenta 1209 Estimación de cobranza dudosa tiene relación directa con las subcuentas:</p> <p>1201.99 Cuentas por cobrar de dudosa recuperación</p>

	<p>1202.99 Cuentas por cobrar diversas de dudosa recuperación</p> <p>1203.99 Préstamos de dudosa recuperación</p> <p>La cuenta 1209 Estimación de cobranza dudosa tiene como contrapartidas en los resultados, las subcuentas de la cuenta 5801 Estimaciones del ejercicio:</p> <p>5801.0501 Cuentas por cobrar</p> <p>5801.0502 Cuentas por cobrar diversas</p> <p>5801.050301 Reclamaciones impositivas de cuentas por cobrar RD 009-2012-EF/5101</p> <p>5801.050302 Reclamaciones impositivas de cuentas por cobrar diversas RD 009-2012-EF/5101</p>
Normas internacionales de referencia u otras	<p>NICSP 3 Políticas contables, cambios en las estimaciones y errores</p> <p>NICSP 29 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición</p> <p>NICSP 30 Instrumentos financieros: información a revelar</p> <p>Decreto Supremo N° 017-2008-JUS, Reglamento del Sistema de Defensa jurídica del estado, artículo 38, numeral 3</p>
Otras políticas contables de este manual	<p>POC 003 (2012) - Cambios en estimaciones y políticas contables</p> <p>POC 005 (2012) – Importancia relativa (materialidad)</p>
Procedimiento contable	<p>016 (2012) – Estimación para cuentas de cobranza dudosa y castigo de cuentas por cobrar</p>

Disposiciones transitorias

Se difiere la aplicación de esta POC en las entidades del sector público no financiero, hasta que se desarrollen los procedimientos necesarios a ser dictados por la DGCP. Esta disposición transitoria no es aplicable a las entidades públicas y otras que ya efectúan la estimación de incobrabilidad.

Comentarios

Los gastos por incobrables corresponden a gastos de operación.

Las cuentas por cobrar tributarias a los contribuyentes son obligatorias por ley y su incumplimiento está sujeto a sanciones.

Las cuentas por cobrar – promoción de la inversión privada tienen garantías suficientes, sin riesgo de pérdidas por incobrables.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero

Número de política contable 056 (2012)

RUBRO: Existencias

Naturaleza

NICSP 12 ¶ 7, 9, 11	<p>Incluyen todas las existencias de: materiales o suministros para: consumo en el proceso de producción o distribuidos en la prestación de servicios; conservados para su distribución o venta en el curso ordinario de las operaciones; procesados para su posterior venta, distribución o consumo; y materiales o suministros por recibir.</p> <p>En general, esta POC revisa el tratamiento contable de todos los bienes que se fabrican, desarrollan o adquieren con el propósito de ser vendidos, o entregados, a cambio de lo cual se recibirá o no, una contraprestación. Además, contempla el tratamiento contable de las existencias de productos biológicos. (véase la POC 066 (2012) – Activos biológicos)</p>
------------------------	---

Alcance

La presente POC es de aplicación para todas las entidades del sector gubernamental.

Políticas de reconocimiento

NICSP 12 ¶ 9 NICSP 1 ¶¶ 7 y 11	Condiciones para el reconocimiento	<p>Las existencias se reconocen cuando:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) su naturaleza corresponde a un activo de este tipo, según descripción anterior; b) están bajo el control de la entidad; c) su costo puede ser medido confiablemente; y, d) se espera que generen en el futuro beneficio económico o potencial de servicio.
NICSP 12 ¶¶ 11 y 12	Clases de existencias	<p>Forman parte de las existencias, entre otras: a) bienes y suministros de funcionamiento, tales como: alimentos y bebidas, vestuarios y textiles; combustibles, carburantes, lubricantes; municiones y explosivos; materiales y útiles, entre otros; b) bienes para la venta (mercaderías); c) productos terminados; c) bienes de asistencia social; d) materias primas; e) productos en proceso; f) materiales y suministros; g) envases y embalajes; y, h)</p>

		bienes en tránsito (existencias por recibir).
NIC 12 ¶¶ 11 y 28	Existencias de Servicios	En aquellos casos en que se haya incurrido en costos para la prestación de servicios, que serán recuperados mediante su intercambio con terceros, el costo de dichos servicios debe ser incorporado en un activo de existencias de servicios hasta el periodo en que se genere el derecho a recibir el ingreso. En los casos en que los servicios no serán recuperados mediante ingresos, con márgenes de ganancia o no, no se reconocen existencias de servicios.
NICSP 12 ¶ 9 NICSP 1 ¶¶ 7 y 11	Existencias recibidas en donación	Se reconocen cuando cumplen la definición de existencias. Véase también la POC 207 (2012) - Donaciones (recibidas) y condonación de deuda pública.

Políticas de medición

NICSP 12 ¶¶ 15, 16, 17	Regla general de valuación	Las existencias se valorizan: a) al costo o valor neto de realización, el que sea menor, si su propósito es venderlas a cambio de una contraprestación que incluya lucro; o, b) al costo de reposición, si se mantienen para ser distribuidas o consumidas sin recibir contraprestación, o de recibirla, sin que ésta incluya lucro o ganancia.
NICSP 12 ¶ 20	Sistema de medición de costos	Los costos serán determinados sobre bases reales.
NICSP 12 ¶¶ 13, 18	Medición de existencias distintas de productos biológicos	Incluye todos los costos por la adquisición, transformación, y otros necesarios para darles a las existencias su condición y ubicación esperada o requerida, menos los descuentos comerciales contenidos o no en los documentos de adquisición. No se deben deducir los descuentos financieros (por pronto pago), del costo de las existencias, pero sí todos los descuentos comerciales mientras las existencias no han sido consumidas, vendidas o transferidas a terceros.
NICSP 12 ¶¶ 20 al 25	Costos de transformación	Se acumulan siguiendo el sistema de costos por absorción, incluyendo los costos fijos y variables. Dentro de ellos, se incluyen los costos directos e indirectos por referencia al producto elaborado. Los costos indirectos se atribuyen a las unidades producidas sobre bases racionales y demostrables. El costo de las existencias incluye además ciertos costos directos <u>no asociados con el volumen de</u>

		<u>producción</u> , como los de diseño de productos para clientes específicos.
NICSP 12 ¶ 25	Costos excluidos del valor de las existencias	Se excluyen del valor de las existencias los costos descritos luego, y por tanto se reconocen como gastos del periodo: (a) las cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción; (b) los costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios en el proceso productivo, previos a un proceso de elaboración ulterior; (c) los costos indirectos de administración que no hayan contribuido a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales; y (d) los gastos de venta.
NICSP 12 ¶ 29	Medición de existencias de productos biológicos cosechados	Se miden inicialmente al valor al cual podrían ser vendidas en la fecha de su reconocimiento, en un mercado de referencia donde habitualmente se realizan estas ventas, menos los gastos de venta estimados en el momento de su cosecha. Después de su reconocimiento inicial, aplican las prescripciones contenidas en esta POC para cualquier tipo de existencias.
NICSP 12 ¶ 29	Medición de existencias de productos biológicos fabricados	Se miden al costo de transformación prescrito en esta POC.
NICSP 12 ¶¶ 18 y 19	Contenido de los costos de adquisición	Comprenden todos los costos necesarios para tener la existencia en condiciones de ser utilizada en su propósito de negocio o actividad no lucrativa, incluyendo, pero sin limitarse al: costo de compra, derechos de importación y otros impuestos que no sean recuperables o devueltos por la autoridad tributaria, transporte, almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las existencias. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.
NICSP 12 ¶ 23	Costos de Productos conjuntos	Cuando el costo de transformación de los productos conjuntos no se identifica por separado, el costo total de transformación será asignado a cada uno de dichos productos sobre la base de: para los productos cuyo costo se recuperará a través de intercambios con terceros, con o sin margen de ganancia, a partir de la ponderación sobre los valores de venta esperados;

		<p>para los productos cuyo costo se entrega de manera gratuita o por debajo del costo de producción, el prorrateo será efectuado sobre la base de unidades de peso.</p> <p>En todos los casos, la porción de costos de transformación identificable por separado, será asignada a cada producto, sin prorrateo alguno.</p>
NICSP 12 ¶ 23	Costo de subproductos	Los sub productos, si tienen valor de recuperación, serán valorizados al valor neto realizable, valor que será descontado del costo de transformación total a distribuir entre los bienes manufacturados.
NICSP 12 ¶ 32 al 37	Fórmula de costeo	Se utiliza el costo promedio ponderado o la fórmula Primero en entrar- primero en salir (PEPS) como fórmula del costo para las salidas de las existencias, según el patrón de consumo observado, e identificación específica para las existencias en tránsito.
NICSP 12 ¶¶ 10, 38 al 42	Valor neto de realización y costo de reposición	<p>El monto en libros de cada tipo de producto de las existencias debe reducirse, cuando se estime no recuperable porque han perdido valor, debido a que están dañadas, obsoletas, o sus precios en el mercado han caído.</p> <p>La reducción se efectúa por referencia al valor neto de realización o costo de reposición, según se prescribe en esta POC.</p> <p>Por razones prácticas, puede ser apropiado agrupar partidas similares para la reducción del monto en libros al valor neto de realización, cuando los productos en existencias tienen propósitos o usos similares y no pueden ser evaluados separadamente de otros productos de la misma línea.</p> <p>Cuando las circunstancias que dieron lugar a la disminución de valor reviertan, la reducción de valor previamente reconocida disminuirá hasta el monto de la rebaja original.</p> <p>El valor neto de realización de existencias que se mantienen para cumplir con contratos de venta o prestación de servicios se basa en el precio del contrato. El valor neto de realización de las cantidades que exceden a las requeridas según contratos, se determina en base a los precios generales de venta.</p>
	Castigo de existencias	El castigo de existencias procede cuando se confirma la desvalorización previamente reconocida por medición a costo de reposición o valor neto de realización.
NICSP 12 ¶ 26	Capitalización de costos de	Véase la POC 211 (2012) - Costos de financiación.

	financiación	
--	--------------	--

Políticas de presentación y revelación

NICSP 12 ¶¶ 47(b) y (c)	Balance General	Se revela el monto total de existencias y el de cualquier estimación de desvalorización.
NICSP 12 ¶¶ 47 (d), (e) y (f)	Estado de Resultados	Se revela el monto de las existencias que ha sido reconocido como gasto durante el periodo, sea por venta, por consumo, o por desvalorización.
NICSP 12 ¶¶ 47, 48 y 50	Notas a los estados financieros	En nota de políticas contables se informa sobre aquellas adoptadas para la valorización de las existencias, incluyendo la fórmula de costeo utilizada. Además, en nota a los estados financieros, se revela el valor total en libros de las existencias, desglosado por clases de existencias; el monto de existencias llevado a su valor neto de realización; los castigos de existencias y las reversiones de esos castigos; y el importe de existencias que se encuentra en garantía de obligaciones.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	1301 Bienes y suministros de funcionamiento 1302 Bienes para la venta 1303 Bienes de asistencia social 1304 Materias primas 1305 Materiales auxiliares, suministros y repuestos 1306 Envases y embalajes 1307 Productos en proceso 1308 Productos terminados 1309 Bienes en tránsito 1310 Desvalorización de bienes corrientes
Normas internacionales de referencia u otras	NICSP 12 Inventarios NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 5 – Costos de financiación
Otras políticas contables de este manual	POC 211 (2012) - Costos de financiación POC 007 (2012) - Presentación de estados financieros – general
Procedimiento contable	017 (2012) – Existencias

Disposiciones transitorias

Se difiere la aplicación de esta POC en las entidades del sector público no financiero, hasta que se desarrollen las herramientas informáticas que contemplen el control permanente valorizado de las existencias. Esta disposición transitoria no es aplicable a las entidades que ya efectúen el control valorizado de existencias.

Comentarios

Por razón de escasa importancia relativa y de costo beneficio no se justifica el control contable valorizado de existencias de suministros y útiles de oficina. Sin embargo, deberán observarse las medidas de control físico necesarias para la salvaguarda de ese tipo de activos.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero
Número de política contable 056 (2012)
RUBRO: Existencias

Desviaciones a la NICSP 12

Uso de la producción normal para distribuir los costos indirectos fijos

La NICSP establece que los costos indirectos fijos, tales como la depreciación, seguridad y supervisión de planta, y otros similares, deben ser distribuidos al costo de la producción considerando la producción normal, es decir, aquella esperada para un periodo (planificada, presupuestada), cuando la producción real resultó menor que esa producción normal. En estos casos, el costo indirecto fijo se reconoce directamente en los resultados del periodo.

El propósito de esta prescripción es que el costo del producto no se afecte por la carga fija en un periodo de producción baja, normalizando la asignación de los costos indirectos fijos, y por lo tanto, estableciendo una relación ingreso – costo más razonable.

Esta prescripción requiere de sistemas contables de costos de producción desarrollados desde su fase de planeamiento, no disponibles en el sector público, y en general un soporte administrativo más completo. Por otro lado, los efectos materiales que podrían derivarse de la falta de aplicación de esta prescripción, solamente se observarían para acumulaciones importantes de existencias producidas, lo que no corresponde a las transacciones habituales en el sector. La producción de bienes y su acumulación por parte del sector gubernamental (no la producción contratada a terceros) está limitada y es de volúmenes reducidos. Por ello, no se estima importante el impacto que pudiera tener la falta de adopción de esta prescripción (distribución de costos indirectos fijos –producción normal) en los estados financieros individuales de las entidades gubernamentales y en los estados financieros consolidados del sector público.

Proyecto: Manuales de Políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP - MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero

Número de política contable 057 (2012)

RUBRO: Gastos contratados por anticipado

Naturaleza

	Esta Norma revisa el tratamiento contable de las transacciones relacionadas con la contratación de servicios y cuando se incurre en labores cuyos beneficios cubren periodos futuros. Es el caso de la cobertura de seguros contratada, de los alquileres pagados por anticipado, y de los gastos de mantenimiento mayores, como el dragado de puertos, entre otras partidas similares.
--	---

Alcance

NICSP 1 ¶ 5	La presente POC es de aplicación para todas las entidades del sector público excepto para las empresas públicas
-------------	---

Políticas de reconocimiento

Marco conceptual de las NIIF ¶ 4.38 NICSP 1 ¶ 7 MEFP ¶ 3.54	Servicios contratados	Cuando se contrata un servicio cuyo beneficio va a ser recibido en el futuro, durante un lapso de tiempo, o en un momento único, la transacción es reconocida como un activo en la oportunidad de su contratación, y se devenga en la oportunidad en que se recibe el beneficio del servicio, el que generalmente será un lapso de tiempo.
Marco conceptual de las NIIF ¶ 4.38 NICSP 1 ¶ 7 MEFP ¶ 3.54	Costos de emisión u obtención de deuda	Cuando un préstamo recibido incluye el cobro de intereses por anticipado, los intereses se reconocen como un activo y se amortizan en el periodo del préstamo de acuerdo con la tasa de interés efectiva pactada. Los intereses incluyen todo costo financiero marginal asociado a la obtención del préstamo. Los costos de emisión u obtención de deuda incluyen honorarios y comisiones pagadas a los agentes, asesores, comisionistas e intermediarios, tasas establecidas por las agencias reguladoras y bolsas de valores, así como impuestos y otros derechos. No incluyen primas o descuentos sobre la deuda, costos financieros, costos internos de administración o costos de mantenimiento.

Marco conceptual de las NIIF ¶ 4.38 NICSP 1 ¶ 7 MEFP ¶ 3.54	Gastos de mantenimiento mayores	Ciertos gastos de mantenimiento mayores cubren periodos que exceden al periodo corriente. Es el caso de aquellos que se efectúan cada cierto número de años, y en consecuencia, el beneficio de ese mantenimiento se obtendrá en esos años, debiendo distribuirse el monto total invertido de acuerdo con el patrón de consumo de los beneficios. Los gastos de mantenimiento mayores comprenden aquellos que no dan lugar a incrementos en la vida útil de los activos objeto de mantenimiento
--	---------------------------------	--

Políticas de medición

Marco conceptual de las NIIF ¶ 4.55(a)	Servicios contratados, costos de emisión u obtención de deuda y gastos de mantenimiento mayores – Medición inicial y posterior	La medición inicial de las partidas de gastos pagados por anticipado es al costo de adquisición o contratación. En cada fecha de balance posterior, la medición será al costo luego de reconocer el gasto correspondiente por el consumo del activo. Dicho consumo será medido en la generalidad de los casos sobre la base de tiempo, o en función a alguna medida física de consumo.
---	--	--

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶¶ 71, 89 al 91	Balance General	Se presenta el monto de los gastos pagados por anticipado por el monto neto que se arrastra en libros, distinguiendo la porción corriente de la no corriente, bajo la denominación de Gastos Pagados por Anticipado.
NICSP 1 ¶¶ 104, 105, 106, 108, 109	Estado de Resultados	Se presenta el monto consumido de los gastos pagados por anticipado, acumulándolos de acuerdo con la naturaleza de la partida.
NICSP 1 ¶¶ 127, 132	Notas a los estados financieros	En la nota de políticas contables se describe la política de medición seguida. En la nota de detalle se presenta una composición del rubro, mostrando los saldos netos no consumidos.

Referencias

Presupuesto público	
---------------------	--

PCG	1205 Servicios y otros contratados por anticipado
Normas internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros Marco conceptual de las NIIF, setiembre 2010 MEFP 2001
Otras políticas contables de este manual	POC 060 (2012) – Propiedad, planta y equipo POC 061 (2012) – Infraestructura POC 103 (2012) – Préstamos a largo plazo y deuda pública POC 208 (2012) – Gastos excepto los de personal y pensiones de jubilación
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

En la primera aplicación de esta Norma, todos los activos de gastos pagados por anticipado reconocidos en los resultados del periodo corriente deberán ser ajustados contra esos resultados, según corresponda.

Comentarios

--

Aprobado por	Vigente desde

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP - MEF

Políticas contables del sector gubernamental no financiero

Número de política contable 058 (2012)

RUBRO: Inversiones en entidades relacionadas

Naturaleza

	Se incluyen en esta POC a la tenencia de títulos valores representativos del capital de otras entidades, generalmente llamadas relacionadas. Las inversiones pueden ser efectuadas en: a) entidades que están bajo el control de la inversora, en cuyo caso se denominan “entidades controladas”; b) entidades en las que no se ejerce control, pero si algún tipo de influencia significativa al participar en la formulación de las políticas financieras y operativas, en cuyo caso se denominan “entidades asociadas.
--	---

Alcance

NICSP 6 ¶ 4 NICSP 7 ¶ 5	La presente POC es de aplicación para todas las entidades del sector público excepto para las empresas públicas.
----------------------------	--

Políticas de reconocimiento

NICSP 29 ¶¶ 16 y GA 49	Reconocimiento inicial de inversiones en Entidades controladas, asociadas y otras	Las inversiones en participaciones y acciones de capital en entidades controladas, asociadas y otras, se reconocen en la oportunidad en que se adquieren los derechos a ejercer control o influencia significativa, o en el momento en que se adquiere el derecho a percibir dividendos. Generalmente tales derechos se adquieren con el pago por las participaciones o acciones.
------------------------	---	---

Políticas de medición

NICSP 29 ¶¶ 45, GA 82 y GA 108	Medición inicial de inversiones	Las inversiones en participaciones y acciones de entidades controladas y asociadas se reconocen al costo de adquisición, el que además incluye los costos de transacción, tales como comisiones de agentes de bolsa. Normalmente, el costo de adquisición o precio de la transacción es la mejor evidencia del valor razonable de la contraprestación pagada
NICSP 6 ¶ 58	Medición posterior de	Después de la medición inicial se utiliza el método de participación patrimonial, que

NICSP 7 ¶¶ 7 y 17	inversiones en entidades controladas y asociadas	<p>equivale a mantener igual el importe de la inversión con la proporción correspondiente del patrimonio de la entidad en la que se ha invertido.</p> <p>De acuerdo con el método de participación patrimonial, los cambios en las inversiones se reconocen en el mismo periodo en el que cambia el patrimonio neto de la entidad en la que se ha invertido. Si los cambios en ésta última, se originan en los resultados del periodo, entonces los cambios en el valor de la inversión también afectarán sus resultados; y las distribuciones recibidas de la participada reducen el importe en libros de la inversión. Cuando los cambios en la entidad en la que se ha invertido se originan en cambios distintos a aquellos originados en sus resultados, entonces los cambios se reconocen en la entidad inversora afectando directamente el patrimonio, como ocurre cuando se revalúan activos y se incorpora un excedente de revaluación en el patrimonio neto de la entidad en la que se ha invertido.</p>
NICSP 7 ¶¶ 37 al 40 NICSP 26 ¶¶ 21, 22, 23, 25,32 a 70	Pérdidas por deterioro	<p>Existe deterioro de valor de un activo cuando el importe en libros excede a su importe recuperable.</p> <p>Una entidad evaluará, en cada fecha de presentación, si existe algún indicio de deterioro del valor de sus activos. Si existiera cualquier indicio, la entidad estimará el importe recuperable del activo. Los indicios de deterioro de valor, externos e internos pueden ser, por ejemplo:</p> <ul style="list-style-type: none"> la disminución significativa del valor de mercado del activo durante el periodo; cambios significativos adversos en el entorno tecnológico, de mercado, económico o legal en el que opera la entidad; incrementos significativos en las tasas de interés de mercado u otras tasas de mercado de rendimiento de inversiones con probable efectos adversos en el importe recuperable del activo; el rendimiento económico del activo es, o va a ser, peor que el esperado.

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶ 88(e), 102 (c)	Estado de situación	Todas las inversiones en participaciones y acciones de capital, en todo tipo de entidades
-----------------------------	---------------------	---

NICSP 7 ¶¶ 44	financiera	se acumulan como “Inversiones en acciones y participaciones de capital” en el activo no corriente del estado de situación financiera menos cualquier deterioro de valor. Asimismo, cuando la entidad en la que se mantienen inversiones revalúa sus activos, el excedente de revaluación se presenta como componente patrimonial.
NICSP 1 ¶ 99 NICSP 7 ¶ 43	Estado de gestión	En el estado de gestión se presentan los ingresos o gastos originados en la medición a participación patrimonial.
NICSP 1 ¶¶ 127, 129, 132 NICSP 7 ¶¶ 43, 44, 45 y 46	Notas a los estados financieros	En nota a los estados financieros se revela por separado: la política contable y el método de participación patrimonial utilizado; el porcentaje de participación que se mantiene en las relacionadas, y el ejercicio de control o influencia significativa, si estos no se evidencian por los porcentajes de participación que se presentan;; la porción que corresponda al inversor en el excedente de revaluación; la naturaleza y alcance de cualesquiera restricciones significativas (por ejemplo, las que se deriven de los acuerdos relativos a préstamos o de los requerimientos regulatorios) sobre la capacidad que tienen las asociadas de transferir fondos al inversor en forma de dividendos en efectivo, o bien de reembolso de préstamos o anticipos; los pasivos contingentes de las relacionadas.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	1402 Acciones y participaciones de capital 1402.01 En empresas 1402.03 Constitución o aumento de capital de empresas 1402.97 En otros 1402.98 Acciones y participaciones de capital de dudosa recuperación 1402.99 Fluctuación en acciones y participación de capital
Normas internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 6 Estados financieros consolidados y separados

	NICSP 7 Inversiones en asociadas NICSP 29 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición
Otras políticas contables de este manual	POC 015 (2012) – Revelaciones sobre entidades relacionadas POC 252 (2012) – Consolidación de estados financieros
Procedimiento contable	018 (2012) – Inversiones en entidades vinculadas

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

La clasificación de las inversiones en acciones y participaciones de capital puede corresponder a empresas privadas, empresas públicas y empresas mixtas.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP – MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 059 (2012)

RUBRO: Inversiones en títulos mobiliarios

Naturaleza

	Esta POC prescribe el reconocimiento, medición y revelación de las inversiones en títulos valores de derecho patrimonial en organismos internacionales y otras entidades; así como inversiones en títulos valores cotizados en mercados activos
--	---

Alcance

NICSP 29 ¶ 7	La presente POC es de aplicación para todas las entidades del sector público excepto para las empresas públicas
-----------------	---

Políticas de reconocimiento

NICSP 29 ¶¶ 16 y GA 49	Reconocimiento de títulos valores de derecho patrimonial y de títulos valores cotizados en mercados activos	Las inversiones en títulos valores de derecho patrimonial se reconocen en la oportunidad en que se adquieren los derechos de asociación a organismos internacionales y otras entidades, y los derechos a percibir una renta, por ejemplo intereses de bonos y otros títulos valores. Generalmente tales derechos se adquieren con el pago de las participaciones patrimoniales y de los bonos y otros títulos.
---------------------------	---	--

Políticas de medición

NICSP 29 ¶¶ 45, GA 82 y GA 108 NICSP 4 ¶ 24	Medición inicial de inversiones	Las inversiones en derechos patrimoniales en organismos internacionales y otras entidades, e inversiones en bonos sin riesgo significativo, se reconocen al costo de adquisición, el que además incluye los costos de transacción, tales como comisiones de agentes de bolsa. Las inversiones en títulos valores en moneda extranjera deben ser expresadas en nuevos soles al tipo de cambio de contado venta de la fecha de la transacción. Normalmente, el costo de adquisición o precio de la transacción es la mejor evidencia del valor razonable de la contraprestación pagada.
NICSP 7 ¶¶	Medición	Las inversiones en derechos patrimoniales en

7 y 17 NICSP 4 ¶¶ 10 y 27(a)	posterior de inversiones	<p>organismos internacionales y otras entidades se medirán por el método de participación patrimonial, que equivale a mantener igual el importe de la inversión con la proporción correspondiente del patrimonio de la entidad en la que se ha invertido. El valor de participación patrimonial en moneda extranjera será expresado en nuevos soles al tipo de cambio contado venta de cierre o fecha de presentación de los estados financieros.</p> <p>Los cambios en las inversiones se reconocen en el mismo periodo en el que cambia el patrimonio neto de la entidad en la que se ha invertido. Si los cambios en ésta última, se originan en los resultados del periodo, entonces los cambios en el valor de la inversión también afectarán sus resultados; y las distribuciones recibidas de la participada reducen el importe en libros de la inversión. Cuando los cambios se originan en cambios que afectan el patrimonio neto de la participada, entonces los cambios se reconocen también en el patrimonio, como ocurre cuando se revalúan activos y se incorpora un excedente de revaluación en el patrimonio neto de la entidad en la que se ha invertido.</p> <p>Las inversiones en títulos valores cotizados en mercados activos, por ejemplo, bonos del tesoro norteamericano, serán medidas a su valor de cotización en bolsa a la fecha de presentación de los estados financieros y sin deducir los costos de transacción, expresado en nuevos soles al tipo de cambio de cierre o fecha de presentación de los estados financieros.</p>
NICSP 29 ¶¶ 67, 68, 75, GA113 y GA114	Deterioro de valor de inversiones	<p>Cuando exista evidencia objetiva de deterioro del valor de una inversión en derecho patrimonial, el importe de la pérdida por deterioro del valor será la diferencia entre el importe en libros del activo financiero y el valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados descontados con la tasa actual de rentabilidad del mercado para activos financieros similares. Dichas pérdidas por deterioro no se podrán revertir.</p>

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶ 88(d)	Estado de situación	Todas las inversiones mobiliarias se acumulan en el activo no corriente del estado de situación
--------------------	------------------------	---

	financiera	financiera menos cualquier deterioro de valor.
NICSP 1 ¶ 99	Estado de gestión	En el estado de gestión se presentan los ingresos o gastos originados en la medición a valor razonable.
NICSP 1 ¶¶ 127, 129, 132	Notas a los estados financieros	En nota a los estados financieros se revela por separado: la política contable y el método de medición utilizado; información de apoyo para la partida de inversiones mobiliarias presentada en el estado de situación financiera, y el porcentaje de participación que se mantiene en organismos internacionales y otras entidades; la naturaleza y alcance de cualesquiera restricciones significativas (por ejemplo, las que se deriven de los acuerdos relativos a préstamos o de los requerimientos regulatorios); los pasivos contingentes.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	1401 Inversiones en títulos valores 1401.01 Bonos 1401.02 Pagarés 1401.03 Letras 1401.97 Otros títulos valores 1401.98 Títulos y valores de dudosa recuperación 1401.99 Fluctuación de inversión en títulos y valores 1402 Acciones y participaciones de capital 1402.02 En organismos internacionales 1402.97 En otros 1402.98 Acciones y participaciones de capital de dudosa recuperación 1402.99 Fluctuación en acciones y participación de capital
Normas internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 29 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición
Otras políticas contables de este manual	POC 015 (2012) – Revelaciones sobre entidades relacionadas
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

El PCG prescribe en el acápite comentarios de la cuenta 1401 Inversión en títulos y valores que los “gastos de adquisición de valores, tales como: corretajes, comisiones y otros gastos no se registrarán en esta cuenta sino en la subcuenta 5302.060202 Gastos financieros por compra y venta de títulos y valores; en tanto que según esta POC, en base a la NICSP 29 ¶ 45, tales gastos forman parte del costo de adquisición de los títulos valores.

La dinámica contable de las cuentas 1401 y 1402 del PCG no contempla las prescripciones de la NICSP 29 ¶¶ 47 sobre la clasificación de los instrumentos financieros; es decir, si los títulos valores clasifican como “activos financieros al valor razonable con cambios en el superávit (déficit)” o “inversiones mantenidas hasta el vencimiento” o “activos financieros disponibles para la venta”. El PCG tampoco contempla prescripciones para medición posterior de los derechos patrimoniales en organismos internacionales y otras entidades.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP – MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 060 (2012)

RUBRO: Propiedad, Planta y Equipo

Naturaleza

	<p>El rubro propiedad, planta y equipo (PP&E) corresponde a activos de naturaleza tangible que se espera sean usados durante más de un periodo contable, que las entidades públicas mantienen para:</p> <ul style="list-style-type: none"> • uso en la producción o suministro de bienes y servicios; • arrendamiento a terceros o para fines administrativos; y • seguridad y defensa nacional <p>Otras POC se refieren al tratamiento contable de infraestructuras, patrimonio histórico, artístico y cultural de la nación, propiedad inmobiliaria, activos biológicos, arrendamiento financiero y bienes cedidos en uso por terceros que no forman parte del sector público, depreciación acumulada y pérdidas por desvalorización acumulada de activos inmovilizados.</p>
--	---

Políticas de reconocimiento

NICSP 17 ¶¶ 14 y 100	Reconocimiento activos adquiridos, construidos, o recibidos en transferencia o donación	Una partida de PP&E se reconocerá como activo cuando: (a) es probable recibir beneficios económicos o potencial de servicio asociados al activo; y (b) el costo o el valor razonable del activo puede medirse fiablemente.
Instructivo de la DGCP N° 2 ¶ 5.1	Importancia relativa en el reconocimiento de bienes de PP&E	El valor mínimo de una partida que cumpla con el criterio general de reconocimiento de PP&E es de 1/8 de la UIT vigente, si el bien constituye un todo indivisible o es parte de un juego, equipo o conjunto de unidades que la entidad estime conveniente calificar. Las partidas menores del referido valor mínimo son cargadas a gastos y registradas en cuentas de orden para control posterior.
NICSP 17 ¶ 17	Repuestos y equipo auxiliar	Las piezas de repuesto importantes y el equipo de mantenimiento permanente o de uso exclusivo con relación a un elemento, califican como PP&E, si se espera utilizar en más de un periodo.
NICSP 17 ¶	Elementos de	Los elementos de seguridad o de índole

22	seguridad o de índole medioambiental	medioambiental cumplen las condiciones para su reconocimiento como PP&E porque permiten a la entidad obtener beneficios económicos o potencial de servicio adicionales del resto de sus activos.
NICSP 17 ¶¶ 19, 24, 25	Costos incurridos posteriormente	<p>El costo de una partida de PP&E comprende los costos incurridos posteriormente para añadir, sustituir parte del elemento correspondiente. El importe en libros de las partes sustituidas se dará de baja en cuentas,</p> <p>La POC 057 (2012) - Gastos contratados por anticipado, incluye el tratamiento contable de los gastos de mantenimiento mayores, aquellos que se incurren cada cierto número de años sin aumentar la vida útil, para que los elementos de PP&E continúen operando,</p>
NICSP 17 ¶ 19	Reconocimiento de mejoras a los activos	Las transacciones posteriores a la adquisición de un bien se incorporan como parte del bien, si su potencial de servicio se incrementa en comparación con el potencial estimado para el activo. Ese incremento puede corresponder a la extensión de la vida útil del activo, o a la mejora del servicio que se brinda, o a un ahorro en los costos de mantenimiento futuros. La calificación de transacciones como mejoras deberá sustentarse en informe firmado por el responsable del área técnica correspondiente de la entidad.
NICSP 17 ¶¶ 13, 59, 60	Concepto de unidad de activo y clases de activos	Los activos se identifican por separado cuando: a) son de naturaleza distinta; b) se adquieren o reciben por separado; c) tienen vidas útiles distintas; y, d) su costo puede ser medido confiablemente.
NICSP 17 ¶¶ 13 y 52	Clases de activos	Los activos de PP&E incluyen las siguientes clases de activos: a) terrenos (rústicos y urbanos); b) edificios e Instalaciones; c) maquinaria y equipo para la producción o prestación de servicios; d) muebles y enseres; e) equipos de oficina; f) equipos de cómputo e impresoras; g) equipos de transporte de carga o pasajeros; h) equipos de comunicaciones; i) herramientas; j) equipo militar y de seguridad; k) equipos de reemplazo, y, k) construcciones en proceso.
NICSP 17 ¶¶ 14 y 36 NICSP 5 ¶¶ 5, 13, 18, 19, 20, 34 y 36	Construcciones en proceso	Las construcciones en proceso se reconocen desde el momento en que se incurre en transacciones relacionadas con los trabajos preparatorios necesarios, incluyendo los costos por intereses que sean directamente atribuibles

		<p>a la construcción de un activo calificado que necesariamente requiere de un periodo de tiempo sustancial antes de estar listo para su uso o venta al que se destina, siempre que (a) sea probable que generen beneficios económicos futuros o un potencial de servicio para la entidad, y (b) los costos puedan ser medidos con fiabilidad.</p> <p>La capitalización de costos por intereses debe ser suspendida durante los periodos en los que se interrumpe el desarrollo de actividades, si éstos se extienden de manera significativa en el tiempo; y finaliza cuando se han completado sustancialmente todas las actividades necesarias para preparar el activo calificado para su utilización deseada o para su venta.</p> <p>La capitalización de costos por intereses debe aplicarse de manera coherente a todos los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción, o producción de todos los activos calificados de la entidad. Ejemplos de activos que cumplen las condiciones son los edificios para oficinas, hospitales, activos de infraestructura tales como las carreteras, puentes e instalaciones para la generación de energía, y los inventarios que necesitan un largo periodo de tiempo para ser puestos en condiciones de ser usados o vendidos.</p> <p>Los anticipos a contratistas son parte de las construcciones en proceso, desde el momento en que se inicia la construcción.</p> <p>El reconocimiento de los costos de un elemento de PP&E termina cuando el elemento se encuentre en el lugar y condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia.</p>
NICSP 17 ¶ 23	Reparación o mantenimiento	Toda transacción, posterior a la adquisición del activo, que tenga como propósito mantener (y no incrementar) el rendimiento del activo o reponerlo dicho rendimiento a su estado anterior, constituye un gasto de reparación o mantenimiento que se reconoce en el resultado de gestión cuando se incurre.
NICSP 17 ¶ 44, 54, 55 y 56	Revaluaciones	Las revaluaciones de activos de PP&E, a que se refiere la POC 151 (2012) - Revaluaciones, se reconocen en la oportunidad señalada por

		ley, si tiene un origen legal, o en la fecha en que el cuerpo de gobierno de la entidad aprueba formalmente la revaluación, en el caso de tener un origen distinto al legal.
--	--	--

Políticas de medición

NICSP 17 ¶¶ 26 al 30 y 37 NICSP 4 ¶ 24 NICSP 5 ¶¶ 5, 13, 18, 19, 20,31, 34 y 36	Valuación inicial	<p>Un elemento de PP&E que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo se medirá por su costo.</p> <p>El costo incluye: el precio al contado de adquisición o el valor razonable de bienes adquiridos sin contraprestación, más aranceles de importación e impuestos indirectos no recuperables y menos descuentos o rebajas de precio; todo costo adicional necesario para tener el activo en condiciones de ser utilizado, incluyendo el costo de intereses por activos calificados y el costo de los estudios y proyectos necesarios para su construcción y/o desarrollo; los costos estimados de dismantelar y trasladar el activo, y los costos de restauración del lugar de emplazamiento, se reconocen paralelamente con la provisión (pasivo) correspondiente; Si el precio de adquisición es moneda extranjera, su expresión en nuevos soles se obtiene aplicando el tipo de cambio contado venta de la fecha de transacción.</p>
NICSP 23 ¶¶ 47, 48 97, FC16	Valor razonable de bienes adquiridos sin contraprestación	<p>El valor razonable de los bienes adquiridos sin contraprestación, por ejemplo, bienes donados recibidos, puede ser determinado: por referencia a precios de un mercado líquido y activo (por ejemplo, las cotizaciones de precios publicadas en el mercado activo; o el valor real de la transacción), o mediante tasación por profesionales calificados.</p> <p>El valor razonable puede establecerse también por referencia a otros elementos de similares características, en circunstancias y ubicación similares; o utilizando el costo de reposición depreciado, el costo de rehabilitación o los enfoques de las unidades de servicio (véase la POC Pérdidas por</p>

		<p>desvalorización acumulada de activos inmovilizados). En algunos casos, el costo de volver a producir un activo será el mejor indicador del costo de reposición.</p> <p>El costo de reposición depreciado de un elemento de planta y equipo puede establecerse por referencia al precio de compra del mercado de los componentes utilizados para producir el activo o el precio indexado del activo o uno similar, basado en un precio para el periodo anterior. Para utilizar el método del precio indexado, se requiere la opinión e instructivos de la DGCP.</p> <p>El costo de adquisición es una medida del valor razonable del activo adquirido.</p>
<p>NICSP 17 ¶ 31 NICSP 5 ¶ 25</p>	<p>Ejemplos de costos adicionales y medición de costos de préstamos</p>	<p>(a) Los costos de personal relacionados directamente con la construcción o adquisición de un elemento de PP&E (b) Los costos de preparación del emplazamiento físico; (c) los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior; (d) costo de instalación y montaje; y (e) costo de la prueba de funcionamiento adecuado y puesta a punto del activo, menos ingresos por la venta de cualesquier elementos producidos, tales como muestras; (f) honorarios profesionales; y (g) Costos por intereses por activos calificados.</p> <p>El importe de los costos por préstamos susceptibles de capitalización debe ser determinado mediante aplicación de una tasa de capitalización a los desembolsos efectuados en el activo calificado. La tasa de capitalización será la media ponderada de los costos por préstamos aplicables a los préstamos recibidos por la entidad que han estado vigentes en el periodo, distintos de aquellos préstamos efectuados específicamente para obtener un activo calificado. El importe de los costos por intereses, capitalizados durante el periodo, no debe exceder del importe de los costos por intereses incurridos durante ese periodo.</p>
NICSP 17 ¶	Costos de	Los costos derivados de las obligaciones por

32 NICSP 19 ¶ 22 CINIIF 1 ¶ 2	obligaciones por desmantelamiento, retiro y rehabilitación del lugar sobre el que se asienta el elemento de PP&E	<p>desmantelamiento, retiro y rehabilitación del lugar sobre el que se asienta el elemento de PP&E se reconocerán y medirán cuando:</p> <p>(a) exista una obligación presente, legal o implícita, como resultado de un suceso pasado;</p> <p>(b) es probable la salida de recursos, que incorporen beneficios económicos, para cancelar tal obligación; y</p> <p>(c) puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.</p> <p>De no cumplirse estas condiciones, no se debe reconocer ninguna provisión.</p> <p>Puede existir un pasivo, por ejemplo, para el retiro de una planta, la rehabilitación de daños ambientales en industrias extractivas, o la remoción de ciertos equipos.</p>
NICSP 17 ¶¶ 26	Capitalización de mejoras	Al costo, bajo los mismos criterios a los utilizados en la valuación inicial.
NICSP 17 ¶ 42	Valuación posterior	Al costo o valor revaluado menos depreciación acumulada y pérdidas por desvalorización. El costo se incrementa por las mejoras.
NICSP 17 ¶ 27	Ingreso de bienes donados	En el caso de bienes donados (recibidos de entidades que no conforman el sector público), el valor de ingreso del bien es, aquél que conste en el documento de recepción, y de no existir, es su valor razonable determinado mediante tasación o el valor asignado conjuntamente con el donante.
NICSP 17 ¶ 79	Pérdidas por desvalorización	Las pérdidas por desvalorización se determinan por medición de su valor de uso o venta. Véase la POC 064 (2012) - Pérdidas por desvalorización acumulada de activos inmovilizados.
NICSP 17 ¶¶ 83 y 83A	Retiros y disposiciones – activos no corrientes disponibles para la venta	<p>El valor neto en libros de todo activo retirado de uso, por baja, transferencia o por venta, debe ser eliminado del estado de situación financiera, tanto el costo, como la depreciación y pérdidas por desvalorización acumuladas correspondientes, excepto cuando se espera obtener un ingreso por su venta.</p> <p>Cuando se espere obtener algún beneficio económico por la venta de un activo retirado</p>

		<p>de uso, deberá mantenerse en el estado de situación financiera dentro del rubro activos no corrientes disponibles para la venta. Sin embargo, en el caso de una entidad que, en el curso de sus actividades ordinarias, venda rutinariamente elementos de PP&E clasificados como mantenidos para la venta, transferirá esos activos a las existencias por su importe en libros cuando dejen de ser arrendados. El importe obtenido por la venta de los activos clasificados en existencias se reconocerá como ingresos de acuerdo con la POC 201 (2012) - Ingresos por ventas de productos y prestación de servicios, en tanto que la pérdida o ganancia al dar de baja un elemento de PP&E se incluirá en otros gastos u otros ingresos del resultado de gestión.</p> <p>Si el bien es transferido a otra entidad estatal, sin contraprestación alguna, el valor neto en libros debe ser deducido directamente del patrimonio de la entidad.</p>
NICSP 17 ¶¶ 84 NICSP 9 ¶ 28	Condiciones para la baja de bienes por venta o disposición	<p>Para dar de baja a los bienes se debe cumplir con los requisitos establecidos en las disposiciones legales.</p> <p>Se dará de baja un elemento de PP&E por venta o disposición cuando la entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes, sin conservar ninguna implicación asociada con la propiedad, el control o gestión corriente de los bienes vendidos; y se han cumplido las condiciones acordadas de venta o disposición.</p>
NICSP 17 ¶¶ 38 y 39	Intercambio de activos o transferencia de activos sin intercambio	<p>El Intercambio de activos sin carácter comercial o transferencia de activos sin intercambio entre entidades del sector público, incluyendo empresas públicas: de bienes de naturaleza similar, se mantienen los importes en libros del costo y la correspondiente depreciación acumulada y pérdidas por desvalorización del bien entregado; de bienes de naturaleza distinta, el procedimiento indicado en a) anterior, más cualquier contraprestación adicional;</p>

		El costo neto del activo en transferencias de bienes es el valor informado por el transferente.
NICSP 17 ¶¶ 44, 50(a) y 55 NICSP 26 ¶ 72	Revaluaciones de activos	Se miden por el monto nominal revaluado, solamente cuando el valor de revaluación excede el valor neto en libros. Se sigue el método de reajuste proporcional de la depreciación para su reconocimiento. Las disminuciones de valor se reconocen como pérdidas por desvalorización. Véase también la POC 064 (2012) - Pérdidas por desvalorización acumulada de activos inmovilizados.

Políticas de Presentación y Revelación

NICSP 1 ¶¶ 88(a) y 95(c)	Estado de situación financiera	En el estado de situación financiera se revela el monto bruto de los bienes de PP&E, menos la depreciación acumulada y las pérdidas por desvalorización. Asimismo, se informa el monto del superávit de revaluación, si lo hubiere.
NICSP 1 ¶¶ 102(d) y 115 NICSP 17 ¶ 83	Estado de gestión integral	Se revela: la pérdida o ganancia surgida al dar de baja un elemento de PP&E; y, la depreciación.
NICSP 17 ¶¶ 88 a 94	Notas a los estados financieros	En la nota de políticas contables se revela: a) la valuación al costo o valor revaluado menos pérdidas por desvalorización y depreciación acumulada; b) el tratamiento de las mejoras y de los gastos por reparación o mantenimiento; c) el método de depreciación utilizado. En nota de detalle se revela la composición del rubro agrupado por clase de activos para el valor bruto y la depreciación acumulada por separado, presentando el movimiento del año corriente indicando saldos iniciales y finales; adiciones; las deducciones por bajas, traslados o ventas; la depreciación del periodo y los cambios por desvalorización de los activos. Además, en esta nota se revelan las tasas de depreciación utilizadas y la existencia de restricciones en la disponibilidad de activos entregados en garantía de obligaciones, incluyendo el monto de los mismos; así como las restricciones por mandato judicial.

		<p>También se revelan en esta nota: el valor bruto de los activos totalmente depreciados que se mantienen en uso; y el importe en libros de los activos que se encuentran temporalmente fuera de uso.</p> <p>De haberse revaluado los activos, se informa sobre el método utilizado (tasación, aplicación de índices), y si se llevo a cabo una tasación, se informa si es independiente de la entidad.</p>
--	--	---

Referencias

Presupuesto público	
PCG	1501.01 Edificios residenciales 1501.02 Edificios o unidades no residenciales 1501.06 Construcciones de edificios residenciales 1501.07 Construcciones de edificios no residenciales 1591.09 Edificios y estructuras en afectación en uso 1502 Activos no producidos 1503 Vehículos, maquinarias y otros
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 4 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera NICSP 5 Costos de préstamos NICSP 17 Propiedades, planta y equipo NICSP 19 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes NICSP 23 Ingresos de transacciones sin contraprestación (impuestos y transferencias) CINIIF 1 Cambios en pasivos existentes por retiro del servicio, restauración y similares
Otras políticas contables de este manual	POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera POC 005 (2012) - Importancia relativa (materialidad) POC 061 (2012) - Infraestructura POC 062 (2012) - Patrimonio histórico, artístico y cultural de la Nación POC 063 (2012) - Depreciación acumulada POC 064 (2012) - Pérdidas por desvalorización acumulada de activos inmovilizados POC 065 (2012) - Propiedad inmobiliaria POC 066 (2012) - Activos biológicos

	POC 067 (2012) - Arrendamiento financiero POC 151 (2012) - Revaluaciones POC 201 (2012) - Ingresos por ventas de productos y prestación de servicios. POC 068 (2012) - Bienes cedidos en uso a las entidades estatales por terceros que no forman parte del sector público
Procedimiento contable	019 (2012) – Propiedad, planta y equipo.

Disposiciones transitorias

La vigencia de esta Política contable se difiere hasta cuando se cuente con la herramienta informática que permita registrar los componentes de la valuación inicial y la posterior, así como la clasificación de los bienes en uso y temporalmente fuera de servicio, así como los bienes disponibles para la venta.

Los denominados bienes fungibles se contabilizan directamente al gasto.

La incorporación en registros contables de activos de PP&E cuya existencia se comprueba a la fecha de vigencia de esta Política contable, debe seguir el siguiente tratamiento contable:

La medición debe ser efectuada al costo de adquisición, si dicho costo, debidamente documentado puede ser determinado con fiabilidad; de lo contrario, debe procederse a una tasación aplicando el criterio de costo de reposición depreciado para todos los bienes, excepto para los inmuebles.

El monto que se incorpore al activo dará lugar al incremento directo del Patrimonio de la entidad.

En un plazo de cinco años, a partir de la vigencia de la presente Política contable, las entidades de la Administración Central, deberán registrar los bienes inmuebles de propiedad del Estado que tengan bajo su custodia y responsabilidad, en el sistema de inventario de activos fijos, herramienta que será acondicionada.

En el caso de las Municipalidades, entidades descentralizadas, autónomas y empresas públicas que no cuenten con el sistema de inventarios de activos fijos, deberán registrar todos los bienes (muebles e inmuebles) que tengan bajo su custodia y responsabilidad, en el plazo de cinco años, a partir de la implementación de la herramienta necesaria.

Comentarios

Para el tratamiento de la depreciación acumulada, véase la POC 063 (2012) - Depreciación acumulada.

Los anticipos a contratistas, independientemente de su tratamiento contable, se presentan como parte de las construcciones en proceso dentro de PP&E, lo que se hace mediante reclasificación contable.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP – MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 061 (2012)

RUBRO: Infraestructura

Naturaleza

<p>NICSP 17 ¶ 21</p>	<p>Este rubro corresponde a activos de naturaleza tangible que mantienen las entidades públicas para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios públicos, tales como redes viales (carreteras, puentes y otros), de agua y alcantarillado, y que se espera sean usados durante más de un periodo contable.</p> <p><i>Activos de Infraestructura</i>, reúnen algunas de las siguientes características: a) son parte de un sistema o red; b) son de naturaleza especializada y no tienen uso alternativo; c) no pueden moverse; y, d) pueden estar sujetos a limitación con respecto a su disposición o venta.</p>
--------------------------	---

Políticas de Reconocimiento

<p>NICSP 17 ¶¶14 y 100</p>	<p>Reconocimiento de activos adquiridos, construidos, o recibidos en transferencia o donación</p>	<p>Cuando: a) es probable que la entidad reciba beneficios económicos futuros u obtenga potencial de servicio futuro derivado del activo; y, b) el costo del activo puede ser medido confiablemente.</p>
<p>NICSP 17 ¶¶ 19, 24, 25</p>	<p>Costos incurridos posteriormente</p>	<p>El costo de una partida de PP&E comprende los costos incurridos posteriormente para añadir, sustituir parte del elemento correspondiente. El importe en libros de las partes sustituidas se dará de baja en cuentas, Por ejemplo, una carretera puede necesitar que la superficie sea reparada cada varios años.</p> <p>La POC 057 (2012) - Gastos contratados por anticipado, incluye el tratamiento contable de los gastos de mantenimiento mayores, aquellos que se incurren cada cierto número de años sin aumentar la vida útil, para que los elementos de infraestructura continúe operando,</p>
<p>NICSP 17 ¶ 13</p>	<p>Reconocimiento de mejoras a los</p>	<p>Las transacciones posteriores a la adquisición de un bien se incorporan como parte del bien,</p>

	activos	<p>si su potencial de servicio se incrementa en comparación con el potencial estimado para el activo. Ese incremento puede corresponder a la extensión de la vida útil del activo, o a la mejora del servicio que se brinda, o a un ahorro en los costos de mantenimiento futuros. La calificación de transacciones como mejoras deberá sustentarse en informe firmado por el responsable del área técnica correspondiente de la entidad.</p>
NICSP 17 ¶¶ 13, 59, 60	Concepto de unidad de activo y clases de activos	<p>Los activos se identifican por separado cuando:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) son de naturaleza distinta; b) se adquieren o reciben por separado; c) tienen vidas útiles distintas; y d) su costo puede ser medido confiablemente. <p>Por ejemplo:</p> <p>los activos de infraestructura que son parte de una red vial o sistema, constituida por carreteras o pistas sucesivas, conectadas por puentes. En estos casos, por razones de control, de futuros reemplazos, reparaciones o mejoras, es conveniente el reconocimiento de estos activos para tramos por separado, a base de un número de kilómetros, y para cada puente por separado.</p> <p>como los activos tienen vidas útiles distintas, se requiere depreciar de forma separada las partes significativa de una partida de infraestructura, tales como pavimentos, estructuras, bordes y canales, senderos, puentes e iluminación.</p> <p>Los activos entregados en concesión de acuerdo con la POC 205 (2012) - Concesiones se identifican por separado en las cuentas específicas del PCG.</p>
NICSP 17 ¶¶ 14 y 36	Construcciones de infraestructura en proceso	<p>Las construcciones de infraestructura en proceso se reconocen desde el momento en que se incurre en transacciones relacionadas con los trabajos preparatorios necesarios, incluyendo los costos por intereses que sean directamente atribuibles a la construcción de un activo calificado que necesariamente requiere de un periodo de tiempo sustancial antes de estar listo para su uso, siempre que (a) sea probable que generen beneficios económicos futuros o un potencial de servicio</p>

		<p>para la entidad, y (b) los costos puedan ser medidos con fiabilidad.</p> <p>La capitalización de costos por intereses debe ser suspendida durante los periodos en los que se interrumpe el desarrollo de actividades, si éstos se extienden de manera significativa en el tiempo; y finaliza cuando se han completado sustancialmente todas las actividades necesarias para preparar el activo calificado para su utilización deseada.</p> <p>La capitalización de costos por intereses debe aplicarse de manera coherente a todos los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción, o producción de todos los activos calificados de la entidad. Ejemplos de activos que cumplen las condiciones son los activos de infraestructura tales como las carreteras, puentes e instalaciones para la generación de energía, que necesitan un largo periodo de tiempo para ser puestos en condiciones de ser usados.</p> <p>Los anticipos a contratistas son parte de las construcciones de infraestructura en proceso, desde el momento en que se inicia la construcción.</p> <p>El reconocimiento de los costos de un elemento de infraestructura termina cuando el elemento se encuentre en el lugar y condiciones necesarias para operar de la forma prevista.</p>
NICSP 17 ¶ 23	Reparación o mantenimiento	Toda transacción, posterior a la adquisición del activo, que tenga como propósito mantener (y no incrementar) el rendimiento del activo o reponerlo dicho rendimiento a su estado anterior, constituye un gasto de reparación o mantenimiento, que se reconoce en el resultado de gestión cuando se incurre.
NICSP 17 ¶ 44, 54, 55 y 56	Revaluaciones	Las revaluaciones de activos de infraestructura, a que se refiere la POC 151 (2012) - Revaluaciones, se reconocen en la oportunidad señalada por ley, si tiene un origen legal, o en la fecha en que el cuerpo de gobierno de la entidad aprueba formalmente la revaluación, en el caso de tener un origen distinto al legal.

Políticas de Medición

NICSP 17 ¶¶ 26 al 30 y 37 NICSP 4 ¶ 24	Valuación inicial	Un elemento de infraestructura que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo se medirá por su costo, el que incluye: (i) el precio al contado de adquisición y todo costo adicional necesario para tener el activo en condiciones de ser utilizado; (ii) el costo de intereses cuando el elemento es un activo calificado; (iii) los costos estimados de dismantelar y trasladar el activo, y los costos de restauración del lugar de emplazamiento, y (iv) si la transacción fue contratada en moneda extranjera, su expresión en nuevos soles se obtiene aplicando el tipo de cambio contado venta de la fecha de transacción. Adicionalmente, estos activos incorporarán el costo de los estudios y proyectos necesarios para su construcción y/o desarrollo. Véase también la POC 069 (2012) - Intangibles.
Instructivo Nº 21.2003- EF/93.01 ¶ 5.3.1	Valuación de bienes entregados en concesión	Los bienes entregados en concesión se medirán al valor en libros de la entidad de origen a la fecha de la transferencia.
NICSP 5 ¶ 25	Medición de costos por préstamos	El importe de los costos por préstamos susceptibles de capitalización debe ser determinado mediante aplicación de una tasa de capitalización a los desembolsos efectuados en el activo calificado. La tasa de capitalización será la media ponderada de los costos por préstamos aplicables a los préstamos recibidos por la entidad que han estado vigentes en el periodo, distintos de aquellos préstamos efectuados específicamente para obtener un activo calificado. El importe de los costos por intereses, capitalizados durante el periodo, no debe exceder del importe de los costos por intereses incurridos durante ese periodo.
NICSP 17 ¶ 32 NICSP 19 ¶ 22 CINIIF 1 ¶ 2	Costos de obligaciones por dismantelamiento, retiro y rehabilitación del lugar sobre el que se asienta el elemento de infraestructura	Los costos derivados de las obligaciones por dismantelamiento, retiro y rehabilitación del lugar sobre el que se asienta el elemento de infraestructura se reconocerán y medirán cuando: (a) exista una obligación presente, legal o implícita, como resultado de un suceso pasado; (b) es probable la salida de recursos, que

		<p>incorporen beneficios económicos, para cancelar tal obligación; y</p> <p>(c) puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.</p> <p>De no cumplirse estas condiciones, no se debe reconocer ninguna provisión.</p> <p>Puede existir un pasivo, por ejemplo, para la remoción de ciertos equipos.</p>
NICSP 17 ¶¶ 19 y 26	Mejoras	Al costo, bajo los mismos criterios a los utilizados en la valuación inicial.
NICSP 17 ¶ 42	Valuación Posterior	Al costo o valor revaluado menos pérdidas por desvalorización y depreciación acumulada. El costo se incrementa por las mejoras.
NICSP 17 ¶¶ 27	Ingreso de bienes donados	En el caso de bienes donados (recibidos de entidades que no conforman el sector público), el valor de ingreso del bien es, aquél que conste en el documento de recepción, y de no existir, es su valor razonable determinado mediante tasación.
NICSP 17 ¶ 79	Pérdidas por desvalorización	Las pérdidas por desvalorización se determinan por medición de su valor de uso o venta, o valor de entrega en concesión. Véase la POC 064 (2012) - Pérdidas por desvalorización acumulada de activos inmovilizados.
NICSP 17 ¶¶ 83 y 83A	Retiros y disposiciones – activos no corrientes disponibles para la venta	<p>El valor neto en libros de todo activo retirado de su uso, por baja, transferencia o por venta, debe ser eliminado del estado de situación financiera, tanto en lo que se refiere al costo, como la depreciación acumulada y las pérdidas por desvalorización, excepto cuando se espera obtener un ingreso por su venta.</p> <p>Cuando se espere obtener algún beneficio económico por su disposición para la venta, deberá permanecer en el estado de situación financiera dentro del rubro activos disponibles para la venta. Si los bienes son vendidos, el valor neto en libros se incorpora en el estado de gestión integral, compensando dicho valor en libros con el de valor de venta.</p> <p>Si el bien es transferido sin contraprestación a otra entidad estatal, el valor neto en libros debe ser deducido directamente del</p>

		patrimonio de la entidad.
NICSP 17 ¶ 84	Condiciones para la baja de bienes por venta o disposición	<p>Para dar de baja a los bienes se debe cumplir con los requisitos establecidos en las disposiciones legales.</p> <p>Se dará de baja un elemento de PP&E por venta o disposición cuando la entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes, sin conservar ninguna implicación asociada con la propiedad, el control o gestión corriente de los bienes vendidos; y se han cumplido las condiciones acordadas de venta o disposición.</p>
NICSP 17 ¶¶ 44, 50(a) y 55 NICSP 26 ¶ 72	Revaluaciones de activos	<p>Se miden por el monto nominal revaluado, solamente cuando el valor de revaluación excede el valor neto en libros. Se sigue el método de reajuste proporcional de la depreciación para su reconocimiento. Las disminuciones de valor se reconocen como pérdidas por desvalorización. Véase también la POC 064 (2012) Pérdidas por desvalorización acumulada de activos inmovilizados.</p>

Políticas de Presentación y Revelación

NICSP 1 ¶¶ 88(a), 89 y 95(c)	Estado de situación financiera	En el estado de situación financiera se revela el monto bruto de los bienes de infraestructura, menos la depreciación acumulada y las pérdidas por desvalorización. Asimismo, se informa el monto del superávit de revaluación, si lo hubiere.
NICSP 1 ¶¶ 102(d) y 115 NICSP 17 ¶ 83	Estado de gestión integral	<p>Se revela:</p> <p>la pérdida o ganancia surgida al dar de baja un elemento de PP&E; y,</p> <p>la depreciación</p>
NICSP 17 ¶¶ 88 al 94	Notas a los estados financieros	<p>En la nota de políticas contables se revela:</p> <p>a) la valuación al costo o valor revaluado menos pérdidas por desvalorización y depreciación acumulada;</p> <p>b) el tratamiento de las mejoras y de los gastos por reparación o mantenimiento;</p> <p>c) el método de depreciación utilizado.</p> <p>En la nota de detalle se presenta la composición</p>

		<p>del rubro agrupado por clase de activos para el valor bruto y la depreciación acumulada por separado, presentando el movimiento del año corriente indicando saldos iniciales y finales; adiciones, bajas, transferencias o venta, la depreciación del periodo y los cambios por desvalorización de los activos. Además, en esta nota se revelan las tasas de depreciación utilizadas y la existencia de restricciones en la disponibilidad de estos activos, incluyendo la naturaleza y valor neto en libros de aquellos entregados en garantía de obligaciones, y entregados en concesión.</p> <p>También se revelan en esta nota: el valor bruto de los activos totalmente depreciados que se mantienen en uso; el importe en libros de los activos que se encuentran temporalmente fuera de uso</p> <p>De haberse revaluado los activos, se informa sobre el método utilizado (tasación, aplicación de índices), y si se llevo a cabo una tasación, se informa si es independiente de la entidad.</p>
--	--	---

Referencias

Presupuesto público	
PCG	1501.03 Estructuras 1501.0301 Puertos y aeropuertos 1501.0302 Infraestructura vial 1501.0303 Infraestructura eléctrica 1501.0304 Infraestructura agrícola 1501.0305 Agua y saneamiento 1501.0306 Plazuelas, parques y jardines 1501.0399 Otras estructuras 1501.05 Entregados en concesión 1501.08 Construcción de estructuras 1501.0801 Puertos y aeropuertos 1501.0802 Infraestructura vial 1501.0803 Infraestructura eléctrica 1501.0804 Infraestructura eléctrica 1501.0805 Agua y saneamiento 1501.0806 Plazuelas, parques y jardines 1501.0899 Otras estructuras en construcción
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 5 Costos de préstamos NICSP 17 Propiedades, planta y equipo NICSP 19 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes

	NICSP 23 Ingresos de transacciones sin contraprestación (impuestos y transferencias) CINIIF 1 Cambios en pasivos existentes por retiro del servicio, restauración y similares
Otras políticas contables de este manual	POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera POC 060 (2012) - Propiedad, planta y equipo POC 063 (2012) - Depreciación acumulada POC 064 (2012) - Pérdidas por desvalorización acumulada de activos inmovilizados POC 069 (2012) - Intangibles POC 151 (2012) - Revaluaciones
Procedimiento contable	020 (2012) – Infraestructura

Disposiciones transitorias

La incorporación en registros contables de activos de infraestructura cuya existencia se comprueba a la fecha de vigencia de esta POC, debe seguir el siguiente tratamiento contable:

La medición debe ser efectuada al costo de adquisición, si dicho costo, debidamente documentado, puede ser determinado con fiabilidad; de lo contrario, debe procederse a una tasación aplicando el criterio de costo de reposición depreciado para estos bienes, la que deberá estar sustentada en un informe que será aprobado por la máxima autoridad de la entidad.

El monto que se incorpore al activo dará lugar al incremento directo del Patrimonio.

En un plazo de cinco años a partir de la vigencia de esta POC, las entidades deberán registrar los bienes de infraestructura de propiedad del Estado que tengan bajo su custodia y responsabilidad. En el caso de las Municipalidades, entidades descentralizadas y autónomas, el plazo será de cinco años a partir de la vigencia de esta Política contable, y para las entidades que no cuenten con el sistema de inventarios de activos fijos, deberán registrar dichos bienes de infraestructura en el plazo de cinco años, contados a partir de la implementación de dicha herramienta.

Comentarios

Para el tratamiento de la depreciación acumulada, véase la POC 063 (2012 - Depreciación acumulada.

El retiro por baja o venta de los bienes de infraestructura deben observar los procedimientos administrativos establecidos.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP – MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 062 (2012)

RUBRO: Patrimonio Histórico, Artístico y Cultural de la Nación

Naturaleza

<p>Activos de patrimonio histórico, artístico o cultural NICSP 17, ¶¶ 9 y 10</p>	<p>Este rubro revisa el tratamiento contable de los bienes que conforman el patrimonio histórico, artístico y cultural de la Nación, de acuerdo con las características que se definen en esta Política contable.</p> <p>También llamados bienes heredados, son los bienes que conforman el patrimonio histórico, artístico o cultural de la Nación. Por lo general incluyen las siguientes características:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) es poco probable que su valor quede adecuadamente reflejado en un monto financiero basado puramente en el mercado; b) las disposiciones legales prohíben o imponen restricciones legales para su venta; c) a menudo son irremplazables y su valor puede incrementarse con el tiempo; y, d) puede ser difícil estimar su vida útil.
--	---

Políticas de reconocimiento

<p>NICSP 17 ¶¶ 13, 59 y 60</p>	<p>Concepto de unidad de activo y clases de activos</p>	<p>Los activos se identifican por separado cuando:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) son de naturaleza distinta; y, b) se adquieren o reciben por separado; y, c) tienen vidas útiles distintas. <p>En ningún caso, pueden agruparse los bienes para ser considerados como uno sólo.</p> <p>Las clases de este tipo de activos generalmente incluyen: obras de arte; edificios y monumentos históricos, lugares arqueológicos, las áreas de conservación y reservas naturales, las obras de arte, museos; objetos históricos, entre otras.</p>
<p>NICSP 17 ¶ 14</p>	<p>Reconocimiento de activos</p>	<p>Cuando: a) le pertenecen a la Nación de acuerdo con las leyes vigentes; b) son calificados como tales por los organismos competentes nacionales o internacionales; c) es probable que la entidad obtenga potencial de servicio futuro derivado del activo, por ejemplo, mediante su exhibición; y, d) el valor del activo puede ser medido confiablemente o estimado</p>

		mediante aproximación de expertos, y tal valor sea aprobado por las autoridades competentes. Además, se reconocen estos activos cuando tienen un potencial de servicio distinto a su valor intrínseco (valor como patrimonio histórico), por ejemplo, cuando inmuebles históricos son arrendados a terceros.
NICSP 17 ¶ 19	Costos de restauración	Los costos de restauración se adicionan al valor del activo.
NICSP 17 ¶ 23	Reparación o mantenimiento	Toda transacción, posterior a la incorporación del activo una vez restaurado, si fuera el caso, que tenga como propósito mantener el estado del activo, constituye una reparación o mantenimiento, y no se reconoce como parte del activo, sino en los resultados del periodo.

Políticas de medición

NICSP 17 ¶¶ 11, 26 al 30 y 37 NICSP 4 ¶ 24	Valuación inicial	<p>Al costo de adquisición o al valor apreciado por expertos. También se adicionan, los costos de instalación y los costos de restauración. Si la transacción fue contratada en moneda extranjera, su expresión en nuevos soles se obtiene aplicando el tipo de cambio contado venta de la fecha de transacción.</p> <p>La existencia de beneficios económicos y potencial de servicio futuros puede afectar a la elección de la base de medición. Algunos bienes tienen un potencial de servicios distinto a su valor intrínseco, por ejemplo un edificio histórico artístico puede ser utilizado para oficinas y por ello, medidos de acuerdo con la POC 060 (2012) - Propiedad, planta y equipo.</p>
NICSP 17 ¶¶ 26	Capitalización de costos de restauración	Los costos de restauración directos e, indirectos asignados sobre bases razonables.
NICSP 17 ¶ 11, 42, 44 y 79	Valuación posterior	<p>El costo de adquisición o valor apreciado por terceros más los costos de restauración se mantienen en la valuación posterior, a menos que el deterioro del activo, apreciado por expertos, haya ocasionado disminuciones de valor, en cuyo caso se deberá registrar pérdidas por desvalorización, en la forma de valuación del activo. Algunos bienes pueden ser medidos de acuerdo con la POC 060 (2012) - Propiedad, planta y equipo.</p> <p>Los bienes que incrementen su valor con el transcurso del tiempo, deberán ser revaluados</p>

		por expertos, y su informe será avalado por la máxima autoridad del Ministerio de Cultura, quien remitirá dicho informe a la DGCP, debiendo registrarse en el Sistema de Inventarios.
NICSP 17 ¶ 27	Ingreso de bienes donados	En el caso de bienes donados (recibidos de entidades que no conforman el sector público), el valor de ingreso del bien es el de su valor razonable determinado mediante apreciación de expertos o cotización especializada si existiera referencia específica para el activo.

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶ 89	Estado de situación financiera	En el estado de situación financiera se revela el monto neto del patrimonio histórico, artístico y cultural.
NICSP 17 ¶¶ 88 a 94	Notas a los estados financieros	En la nota de políticas contables se revela: a) la valuación al costo de adquisición o apreciación de valor por expertos, menos depreciación acumulada y pérdidas por desvalorización; b) el tratamiento de las restauraciones; y, c) la valuación a valor revaluado, si fuera el caso. En la nota de detalle se expone la composición del rubro agrupado por clase de activos para el valor bruto, depreciación acumulada y pérdidas por desvalorización, presentando el movimiento del año corriente indicando saldos iniciales y finales; adiciones por compras y/o apreciaciones de valor y/o restauraciones; las deducciones por ventas y/o retiros; y los cambios por depreciación y desvalorización de los activos.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	1501.0307 Monumentos históricos 1501.0807 Monumentos históricos 1506 Objetos de valor 1507.02 Bienes culturales
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 4 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera NICSP 17 Propiedades, planta y equipo
Otras políticas contables de este manual	POC 060 (2012) Propiedad, planta y equipo

Procedimiento contable	021 (2012) – Patrimonio histórico, artístico y cultural de La Nación
------------------------	--

Disposiciones transitorias

La incorporación en registros contables de activos del patrimonio histórico, artístico y cultural cuya existencia se comprueba a la fecha de vigencia de esta Política contable, debe seguir el siguiente tratamiento contable:

La medición debe ser efectuada al costo de adquisición, si dicho costo, debidamente documentado puede ser determinado con fiabilidad; de lo contrario, debe procederse a una apreciación de valor por experto sustentada en un informe, el que será aprobado por el titular responsable de la entidad encargada del patrimonio histórico, cultural y artístico.

El monto que se incorpore al activo dará lugar al incremento directo del Patrimonio.

La vigencia de esta Política contable se inicia conjuntamente con la POC 060, sobre PP&E.

Comentarios

No es usual la presentación de este tipo de activos en la información financiera del Estado, debido a las dificultades en la estimación de su valor. Sin embargo, resulta preferible utilizar estimaciones de valor altamente subjetivas, que dejar de presentar estos activos que contribuyen entre otros a la atracción del turismo interno y receptivo, además de la necesidad de mantenerlos bajo control contable.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP – MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 063 (2012)

RUBRO: Depreciación acumulada

Naturaleza

	Incluye el tratamiento de la depreciación y su acumulación en la cuenta de valuación correspondiente para todos los activos de PP&E revisados en la POC 060 (2012); los de infraestructura que se discuten en la POC 061 (2012); los de Propiedad Inmobiliaria que se presentan en la POC 065 (2012); los de arrendamiento financiero que se presentan en la POC 067 (2012); y, los edificios históricos artísticos utilizados como oficinas se presentan en la POC 062 (2012) Patrimonio histórico, artístico y cultural de la Nación.
--	---

Políticas de Reconocimiento

NICSP 17 ¶ 71	Inicio y cese del reconocimiento de la depreciación	La depreciación: comenzará cuando el activo se encuentra disponible para su uso, en la ubicación y condiciones necesarias para ser capaz de operar de la forma prevista por la entidad; cesará cuando se encuentre depreciado por completo o cuando el activo es dado de baja; no cesará cuando el activo esté sin utilizar o haya sido retirado del uso activo, excepto cuando con la autorización de la DGCP es pertinente utilizar el método de depreciación en función del uso.
Instructivo de la DGCP N° 2	Importancia relativa en el reconocimiento de la depreciación	El costo de adquisición de bienes con importes menores de 1/8 de la UIT vigente es reconocido como gastos, en lugar de PP&E.
NICSP 17 ¶¶ 59, 60 y 62	Depreciación separada de las partes de un elemento	Se depreciará por separado cada parte de un elemento con costo significativo y vida útil diferente. Igualmente se depreciará el resto del elemento, de forma que represente fielmente el patrón de consumo o la vida útil de sus componentes, o ambos. Por ejemplo, podría ser adecuado amortizar por separado la estructura y los motores de un avión, tanto si se tiene en propiedad como si se tiene en arrendamiento financiero.

NICSP 17 ¶ 61		Las partes de un elemento con igual vida útil pueden depreciarse agrupadas.
NICSP 17 ¶¶ 64 y 65	Reconocimiento de la depreciación	El monto de la depreciación en cada periodo debe ser reconocido como gasto, a menos que dicho monto se incluya como componente del importe en libros de otro activo. Por ejemplo, la depreciación del equipo de manufactura se incluirá en el costo de conversión de las existencias, de acuerdo con la POC 056 (2012) - Existencias; y la depreciación de la PP&E utilizada para actividades de desarrollo podrá incluirse en el costo de un activo intangible reconocido de acuerdo con la POC 069 (2012) - Intangibles.
NICSP 17 ¶¶ 72 y 76	Método de depreciación y vida útil	<p>El método de depreciación debe reflejar el patrón de consumo de beneficios económicos futuros o potencial de servicios del activo; patrón que resulta de la vida útil de los activos, estimada considerando:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) la utilización prevista del activo, por referencia a su capacidad o al producto físico que se espere del mismo; (b) el desgaste físico esperado, que dependerá de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el grado de cuidado y conservación cuando el activo no es utilizado; (c) la obsolescencia técnica o comercial derivada de los cambios o mejoras en la producción, o bien de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; (d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los contratos de servicio relacionados con el bien. <p>La vida útil puede ser modificada por la incorporación de mejoras.</p>
NICSP 17 ¶ 72	Depreciación de mejoras en locales arrendados	Las inversiones en locales arrendados, que no son recuperables al término del arrendamiento, se deprecian durante el plazo en que se estima ocupar el inmueble, o el plazo estimado de vida útil, el que sea menor.
NICSP 17 ¶ 75	Depreciación del costo de rehabilitación de terrenos y del	El costo rehabilitación del terreno se depreciará a lo largo del periodo en el que se obtengan los beneficios o potencial de servicio por haber incurrido en ese costo.

	costo de terrenos de vida limitada	En algunos casos, el terreno en sí mismo puede tener una vida útil limitada, en cuyo caso se depreciará de forma que refleje los beneficios o potencial de servicio que se van a derivar del mismo.
NICSP 17 ¶ 57	Depreciación del mayor valor revaluado y recuperación del superávit de revaluación	Cuando el activo ha sido objeto de revaluación, el mayor valor revaluado y el costo se deprecian afectando el resultado de gestión del periodo. En ese caso, la diferencia entre la depreciación calculada según el valor revaluado del activo y la calculada según su costo original, es una recuperación del superávit de revaluación que debe ser transferida a los resultados acumulados, de acuerdo con la POC 151 (2012) Revaluaciones.
NICSP 17 ¶ 69	Valor residual del activo – Monto depreciable	El importe depreciable de un activo se determina después de deducir su valor residual que, a menudo, es insignificante. Para propósitos de la depreciación, se considerará un valor residual del activo de Nuevos Soles 1.00.

Políticas de Medición

NICSP 17 ¶ 69	Base de la depreciación	La base de depreciación se calcula sobre el costo total del activo menos S/. 1.00 de valor residual, presumiendo para propósitos contables que no existe valor de recuperación de los activos al final de su vida útil.
NICSP 17 ¶¶ 66, 76 y 78	Método de depreciación	El método de depreciación es el lineal o de línea recta y, por lo tanto, se aplica un porcentaje constante para distribuir el importe depreciable de un activo de forma sistemática, a lo largo de su vida útil. Cuando el patrón de consumo o uso del bien, se expresa mejor con un método de depreciación distinto del lineal, se requiere la autorización de la DGCP, sustentando el cambio requerido. Otros métodos pueden basarse en unidades de producción u horas trabajadas, entre otros. El uso de otro método de depreciación requiere que se refleje fielmente el patrón de consumo.
NICSP 17 ¶ 77	Cambio en el patrón de consumo	Al término de cada periodo anual se revisará el método de depreciación y, si hubiera un cambio significativo en el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o potencial de servicio del activo, se cambiará para reflejar el nuevo patrón. Por ejemplo, cuando el activo

<p>NICSP 21 ¶¶ 34, 57 y 70 NICSP 26 ¶¶ 102 y 109</p> <p>NICSP 17 ¶ 77</p>		<p>incorpora mejoras, el porcentaje de depreciación se modifica considerando la vida útil restante.</p> <p>Un indicio de deterioro de valor del activo podría indicar que, (a) la vida útil restante, (b) el método de depreciación o (c) el valor residual del activo, necesitan ser revisados y ajustados, incluso si no se reconociese ningún deterioro del valor. Tras el reconocimiento, los cargos por depreciación del activo deben ser objeto del ajuste correspondiente en periodos futuros</p> <p>Un cambio en el patrón de consumo se contabilizará como un cambio en una estimación contable, con efecto prospectivo de acuerdo con la POC 003 (2012) - Cambios en estimaciones y políticas contables.</p>
---	--	--

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶ 88(a)	Estado de situación financiera	Se presenta la depreciación acumulada, junto con el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor, luego del importe bruto del activo correspondiente.
NICSP 1 ¶ 112	Estado de gestión integral	Se presenta el gasto por depreciación por separado.
NICSP 17 ¶¶ 88, 90 y 92	Notas a los estados financieros	En la nota de políticas contables se revela el método de depreciación utilizado. En la nota de detalle de los estados financieros se presenta el movimiento del año indicando saldo inicial, adiciones, retiros incrementos por revaluación y saldo final. Asimismo, se revela las tasas de depreciación utilizados; la naturaleza y efectos de un cambio de estimación contable referentes a: (i) valores residuales, (ii) costos estimados de rehabilitación de terrenos, (iii) vidas útiles y métodos de depreciación; y la depreciación del mayor valor por revaluación y recuperación del superávit de revaluación; así como el importe bruto de elementos de PP&E totalmente depreciados que se encuentran en uso.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	1508.01 Depreciación acumulada edificios y estructuras

	1508.02 Depreciación acumulada de vehículos, maquinarias y otros
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 17 Propiedades, planta y equipos NICSP 21 Deterioro del valor de activos no generadores de efectivo NICSP 26 Deterioro del valor de activos generadores de efectivo Instructivo de la DGCP N° 2
Otras políticas contables de este manual	POC 003 (2012) Cambios en estimaciones y políticas contables POC 056 (2012) Existencias POC 069 (2012) Intangibles POC 151 (2012) Revaluaciones.
Procedimiento contable	022 (2012) – Depreciación acumulada

Disposiciones transitorias

- a) Solamente cuando se conoce el costo del activo, debidamente sustentado, se procederá a regularizar la depreciación acumulada, distinguiendo la que corresponde a periodos anteriores de la del ejercicio de incorporación de la depreciación. La regularización correspondiente a periodos anteriores se reconocerá de acuerdo con la POC 002 (2012) – Errores contables.
- b) La vigencia de esta Política contable se inicia conjuntamente con la observancia de la POC 060 (2012) – Propiedad, planta y equipo, la POC 061 (2012) - Infraestructura, la POC 065 (2012) - Propiedad Inmobiliaria, POC 067 (2012 – Arrendamiento financiero; y POC 062 2012) – Patrimonio histórico, artístico y cultural de la Nación.

Comentarios

Es conveniente controlar por separado el monto de depreciación en los resultados del periodo. Asimismo, se requiere acumular información por clases de activos, y el monto acumulado de depreciación.

El tratamiento de la depreciación asumiendo un valor residual de S/. 1.00 es estrictamente para propósitos contables. La recuperación del valor de los activos perdidos bajo custodia de funcionarios o empleados en general del sector público no financiero, se rige por las disposiciones administrativas que le sean aplicables.

No se registra depreciación por desuso u obsolescencia, sino solamente por el uso del activo. Cuando el activo deja de ser usado, cesa la depreciación, y en los otros casos se reconocen pérdidas por desvalorización.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP – MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 064 (2012)

RUBRO: Pérdidas por desvalorización acumulada de activos inmovilizados

Naturaleza

<p>NICSP 21 ¶¶ 16 NICSP 26 ¶ 14, 15 y FC9</p>	<p>Incluye el tratamiento de las pérdidas por desvalorización y su acumulación en la cuenta de valuación correspondiente para todos los activos revisados en la POC 060 (2012) - Propiedad, planta y equipo; POC 061 (2012) - Infraestructura; POC 062 (2012) - Patrimonio histórico, artístico y cultural de la Nación; POC 065 (2012) - Propiedad Inmobiliaria; POC 066 (2012) - Activos biológicos y POC 069 (2012) - Intangibles.</p> <p>El tratamiento contable de las pérdidas por desvalorización es contemplado en: la NICSP 21 Deterioro del valor de activos no generadores de efectivo, y la NICSP 26 Deterioro del valor de activos generadores de efectivo.</p> <p>Los activos generadores de efectivo tienen por objeto generar un rendimiento comercial, aunque la mayoría de los activos de las entidades del sector público no financiero no tienen ese fin, y algunos no cumplen el objetivo comercial durante un determinado periodo.</p> <p>Los activos no generadores de efectivo no tienen el objetivo comercial, aunque algunos generen un rendimiento comercial durante un determinado periodo.</p>
---	---

Políticas de reconocimiento

<p>NICSP 21 ¶ 25 y 26 NICSP 26 ¶ 21 y 22</p>	<p>Deterioro de valor</p>	<p>La entidad evaluará en cada fecha de presentación del estado de situación financiera si existe algún indicio de deterioro del valor de sus activos y, si tal indicio existe, medirá el importe recuperable del activo.</p>
<p>NICSP 21 ¶ 52 NICSP 26 ¶ 72</p>		<p>El valor del activo está deteriorado cuando el importe en libros excede el importe recuperable de los activos, sea por su valor razonable menos costos para la venta o por su valor de uso, el mayor.</p>
<p>NICSP 21 ¶</p>		<p>El deterioro del valor es la pérdida de</p>

<p>23 NICSP 26 ¶ 20</p> <p>NICSP 21 ¶ 54 NICSP 26 ¶ 73</p>		<p>beneficios económicos futuros en los activos generadores de efectivo o pérdida de potencial de servicios futuros en los activos no generadores de efectivo, pérdidas que son adicionales a la depreciación.</p> <p>Cuando el importe en libros excede a su valor recuperable, la diferencia es la pérdida por deterioro del valor del activo o UGE que será reconocida como gastos. Tales pérdidas se acumularán en cuentas de valuación de los activos.</p>
<p>NICSP 21 ¶ 27</p> <p>NICSP 21 ¶ 32</p>	<p>Indicios de deterioro de activos no generadores de efectivo</p>	<p>Cuando uno o más de los siguientes indicios se hace evidente, debe efectuarse mediciones de deterioro. Los indicios de desvalorización se encuentran en:</p> <p>Fuentes externas: a) cese o casi cese de la demanda de los bienes o servicios prestados por el activo; y, b) cambios adversos significativos de largo plazo para la entidad, han tenido o tendrán lugar en su entorno tecnológico, legal o de política gubernamental.</p> <p>Fuentes internas: a) deterioro físico; b) han tenido o tendrán lugar cambios adversos significativos de largo plazo para la entidad, en el grado de utilización o la forma en que se espera usar el activo, o se ha decidido desapropiar el activo; c) decisión de interrumpir la construcción o puesta en funcionamiento de un bien; d) el rendimiento del activo ha disminuido o se prevé que disminuirá significativamente.</p> <p>La evidencia de informes internos que puede mostrar la relación del deterioro de valor del activo con su capacidad para suministrar bienes o servicios, incluye: (a) costos de funcionamiento y mantenimiento del activo significativamente mayores que los presupuestados; y (b) niveles de servicio o producción significativamente inferiores a los esperados debido a un escaso rendimiento operativo.</p> <p>Un aumento significativo en los costos operativos de un activo puede ser un indicio de que el activo no es tan eficiente o productivo como anticipó el fabricante. De forma similar,</p>

		<p>un aumento significativo en los costos de mantenimiento puede ser un indicio de que es necesario incurrir en mayores costos para mantener el rendimiento del activo al nivel de rendimiento especificado más recientemente.</p> <p>En otros casos, la reducción significativa a largo plazo en el servicio o rendimiento esperado para el activo puede ser evidencia cuantitativa directa de un deterioro de valor.</p>
NICSP 26 ¶ 25	Indicios de deterioro de un activo generador de efectivo	<p>Cuando uno o más de los siguientes indicios se hace evidente, debe efectuarse mediciones de deterioro.</p> <p>Se consideran indicios externos: a) la disminución significativa del valor de mercado del activo; b) cambios adversos significativos de largo plazo para la entidad, han tenido o tendrán lugar en su entorno tecnológico, de mercado, económico o legal; y c) disminución del valor recuperable de los activos por el incremento de la tasa de descuento utilizada para calcular el valor de uso, por el incremento de las tasas de interés de mercado, u otras tasas de mercado de rendimiento de las inversiones.</p> <p>Las fuentes internas incluyen: a) deterioro físico; b) cambios adversos significativos de largo plazo para la entidad, han tenido o tendrán lugar en el grado de utilización o la forma en que se espera usar el activo, o se ha decidido desapropiar el activo; c) decisión de interrumpir la construcción o puesta en funcionamiento de un bien; d) el rendimiento del activo ha disminuido o se prevé que disminuirá significativamente.</p>
NICSP 26 ¶ 27	Evidencia interna de deterioro	<p>La evidencia interna de deterioro del valor del activo, incluye: (a) requerimientos significativamente mayores a los presupuestados de flujos de efectivo para adquirir, operar o mantener el activo; (b) flujos netos de efectivo reales, o resultados de gestión derivados de la operación del activo, significativamente peores a los presupuestados; (c) disminución significativa de los flujos de efectivo netos o del superávit presupuestado, o un incremento significativo de las pérdidas presupuestadas procedentes del activo; o (d) déficit o flujos netos negativos</p>

		de efectivo para el activo.
NICSP 21 ¶¶ 65, y 69 NICSP 26 ¶¶ 103, 104 y 108; GI 17 a GI 19	Reversión de pérdidas por desvalorización	Cuando desaparecen las circunstancias que dieron lugar al reconocimiento de pérdidas por desvalorización en periodos anteriores, procede disminuir o revertir tales pérdidas por desvalorización acumuladas, reconociendo el ingreso correspondiente en los resultados del periodo. Se requiere identificar el cambio en las estimaciones que han producido el incremento en el potencial estimado de servicio.
NICSP 21 ¶ 68 NICSP 26 ¶ 106	Límite del importe de reversión de deterioro del valor	En ningún caso la reversión dará lugar a un importe neto del activo o UGE, mayor al que habría correspondido de no haberse registrado previamente pérdidas por desvalorización menos la depreciación calculada a la fecha de la reversión.
NICSP 26 ¶¶ 110 y 111	Importe de reversión de una pérdida por deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo (UGE)	El importe de la reversión de una pérdida por deterioro del valor en una UGE, se distribuirá entre los activos de esa unidad, de forma proporcional al importe en libros de esos activos. Ninguna parte del importe de esta reversión se asigna al activo no generador de efectivo que aporta potencial de servicio a una UGE.
NICSP 21 ¶¶ 71 y 72 NICSP 26 ¶¶ 112 y 113	Reclasificación de activos	La reclasificación de activos generadores de efectivo a activos no generadores de efectivo o viceversa, se producirá cuando exista evidencia clara que es adecuada. Por ejemplo, una planta de tratamiento de aguas residuales construida para tratar aguas industriales de una unidad de vivienda social, sin contraprestación. La unidad de vivienda social fue demolida y el lugar se desarrollará para propósitos industriales y de venta al por menor. Se pretende utilizar la planta para tratar aguas industriales en un régimen comercial, por lo que la planta clasifica como UGE.

Políticas de medición

NICSP 21 ¶ 52; NICSP 26 ¶¶ 72, 91 y 92	Pérdida por deterioro del valor	El importe en libros de un activo debe ser reducido cuando es mayor que su importe recuperable. La reducción del importe en libros al valor de servicio recuperable es una pérdida por
---	---------------------------------------	---

		deterioro del valor de un activo no generador de efectivo; en tanto que la reducción del importe en libros al valor recuperable de un activo individual o UGE es una pérdida por deterioro del valor de activos generadores de efectivo.
NICSP 26 ¶¶ 91, GI 20 y GI 21	Distribución de la pérdida por deterioro del valor de una UGE	La pérdida por deterioro del valor de una UGE se asigna para reducir el importe en libros de los activos de la unidad, proporcionalmente en función del importe en libros de cada activo en la unidad. Estas reducciones del importe en libros se tratarán como pérdidas por deterioro del valor de los activos
NICSP 26 ¶¶ 74, 97, GI 22, GI 23 y GI 24	Reconocimiento de un pasivo por obligaciones relacionadas con una pérdida por deterioro del valor de un activo o UGE	Se reconocerá un pasivo por cualquier importe restante de una pérdida por deterioro del valor de un activo o UGE cuando es requerido por otra POC. Por ejemplo, el importe en libros del activo o UGE incluye los costos estimados de restauración del lugar de emplazamiento, reconocidos paralelamente con la provisión (pasivo) correspondiente, de acuerdo con la POC 060 (2012) - Propiedad, planta y equipo. Estos costos de restauración son incluidos en el cálculo del importe recuperable del activo o UGE.
NICSP 21 ¶ 35 NICSP 26 ¶¶ 31 y 85	Importe de servicio recuperable e importe recuperable de un activo individual o UGE	El importe de servicio recuperable de un activo no generador de efectivo y del importe recuperable de un activo generador de efectivo es el mayor entre el valor razonable, menos los costos para la venta, y el valor en uso.
NICSP 26 ¶¶ 35, 77, 78(b), 79, GI 20 y GI 21	Cuando calcular el importe recuperable de una UGE	El importe recuperable se calcula para una UGE cuando el activo individual no genere entradas de efectivo independientes de las producidas por otros activos o grupos de activos.
NICSP 26 ¶ 85	Cómo determinar el valor recuperable de una UGE	Las prescripciones de medición del importe recuperable de un activo individual aplican también para determinar el importe recuperable de una UGE
NICSP 26 ¶¶ 95, GI 20 y	Cuando la UGE incluye activos	El importe en libros de la UGE incluirá una proporción del importe en libros de la unidad

GI 21	no generadores de efectivo	no generadora de efectivo, que refleje su contribución a la UGE. La asignación de cualquier pérdida por deterioro de valor de la UGE se realiza en proporción a los activos generadores de efectivo en la UGE.
NICSP 26 ¶¶ 79, 80, GI 1 a GI 8, y GI 25 a GI 29	Identificación de una UGE	La identificación de la UGE implica la realización de juicios profesionales para identificar el conjunto más pequeño de activos que, incluyendo al mismo, genere entradas de efectivo que sean en buena medida independientes, considerando diferentes factores, incluyendo cómo la gerencia (a) controla las operaciones de la entidad (por ejemplo, por líneas de producto, negocios, localizaciones individuales, distritos o áreas regionales), o (b) adopta las decisiones de continuar o disponer de los activos y operaciones de la entidad.
NICSP 26 ¶¶ 83, 84 y 120 (d)(iii)	Identificación de UGE coherente periodo a periodo	Las UGE se identificarán de forma coherente de un periodo a otro, y estarán formadas por el mismo activo o tipos de activos, salvo que se justifique un cambio, en cuyo caso requiere revelación en las notas a los estados financieros
NICSP 21 ¶ 40; NICSP 26 ¶ 38	Valor razonable menos los costos para venta	La mejor evidencia del valor razonable del activo menos los costos para venta es: el precio de venta de una transacción realizada en condiciones de independencia mutua, ajustado por los costos atribuibles a la venta; o
NICSP 21 ¶ 41; NICSP 26 ¶ 39 NICSP 21 ¶ 42; NICSP 26 ¶ 40		el precio comprador corriente de un mercado activo; o el precio de transacciones recientes con activos similares en el mismo sector industrial, por referencia a un mercado donde se compran y venden activos usados de similar naturaleza; o
NICSP 21 ¶ 37; NICSP 26 ¶ 33		si no es posible determinar el valor razonable del activo menos los costos de venta, por la inexistencia de bases para realizar una estimación fiable, el valor en uso del activo es el importe recuperable de servicios o beneficios económicos futuros.
NICSP 21 ¶¶ 44	Valor en uso de un activo no	El valor en uso de un activo no generador de efectivo es el valor presente del servicio

NICSP 21 ¶ 50	generador de efectivo	<p>potencial restante del activo, valor que puede determinarse utilizando alguno de los enfoques siguientes: costo de reposición depreciado; costo de rehabilitación; o, unidades de servicio.</p> <p>Dependiendo de los datos disponibles y de la naturaleza del deterioro, se utiliza:</p> <p>(a) el costo de reposición depreciado o unidades de servicio, según corresponda, en deterioros del valor por cambios significativos en el entorno tecnológico, legal o político, de efecto a largo plazo;</p> <p>(b) el costo de reposición depreciado o unidades de servicio, según corresponda, en deterioros del valor por un cambio significativo en el grado de utilización o forma de uso, incluyendo el cese o casi cese de la demanda, con efectos a largo plazo; y</p> <p>(c) costo de rehabilitación o de costo de reposición depreciado, según corresponda, en deterioros del valor por daño físico.</p>
NICSP 21 ¶¶ 45 al 47	Costo de reposición depreciado de un activo no generador de efectivo	Es el costo de reponer el activo, sobre base optimizada, descontando la depreciación proporcional que corresponde al activo objeto de evaluación.
NICSP 21 ¶ 48	Costo de rehabilitación de un activo no generador de efectivo	Se determina el costo de rehabilitar o reparar el activo para devolver el potencial de servicio al activo y dicho monto se resta del costo de reposición depreciado.
NICSP 21 ¶ 49	Unidades de servicio de un activo no generador de efectivo	Se determina reduciendo el costo corriente del potencial de servicio del activo anterior al deterioro para ajustarlo al número reducido de unidades de servicio esperadas del activo deteriorado.
NICSP 26 ¶¶ 43, 44, GI 9 a GI 16	Cálculo del valor en uso de un activo o UGE	El cálculo del valor en uso de un activo o UGE requiere: (a) una estimación de los flujos de efectivo futuros del activo, derivadas de la utilización continuada y disposición final; (b) las expectativas sobre posibles variaciones en el importe o en el calendario de esos flujos de efectivo futuros; (c) una tasa de descuento basada en la tasa de interés de mercado sin riesgo; (d) el precio derivado de la incertidumbre inherente en el activo; y (e) otros factores, tales como la falta de liquidez, que los participantes en el mercado reflejarían al

NICSP 26 ¶ 45	Ajustes en los flujos de efectivo futuros o en la tasa de descuento	poner precio a los flujos de efectivo futuros que la entidad espera que se deriven del activo. Los elementos de los literales (b), (d) y (e) pueden reflejarse como ajustes en los flujos de efectivo futuros o como ajustes en la tasa de descuento.
NICSP 26 ¶¶ 46, 47, 48, 49, 50 y 51; GA 1 al GA 14	Bases para la estimación de los flujos de efectivo futuros	La estimación de los flujos de efectivo futuros por la utilización continuada hasta el final de la vida útil del activo o UGE, se basará en: (a) hipótesis razonables, factibles, coherentes con los resultados reales obtenidos, fundamentadas y que representen las mejores estimaciones de la gerencia sobre las condiciones económicas que se presentarán a lo largo de la vida útil restante del activo; (b) presupuestos o pronósticos más recientes para cinco años, salvo que pueda justificarse un plazo mayor; (c) proyecciones de flujos de efectivo estimadas extrapolando las proyecciones anteriores utilizando una tasa de crecimiento constante o decreciente, salvo el uso justificado de una tasa creciente, sin exceder la tasa media de crecimiento a largo plazo para los productos, industrias, o país en el que opera la entidad y para el mercado en el que se utilice el activo, o justifique una tasa de crecimiento mayor.
NICSP 26 ¶¶ 46(b), 56, 57, 58, 59, 60, 61, 63, 64	Conceptos excluidos de las estimaciones de flujos de efectivo	No se contemplarán los flujos de reestructuraciones, mejoras de rendimiento, activos financieros tales como cuentas por cobrar, cuentas por pagar, pensiones o provisiones; flujos de efectivo de financiación, cobros o pagos por el impuesto a las ganancias,
NICSP 26 ¶¶ 52, 53, 54,55, 62, 65, y 66	Composición de los flujos de efectivo futuros estimados	Los flujos de efectivo futuros estimados teniendo en cuenta el estado actual del activo, incluirán: (a) proyecciones de entradas de efectivo procedentes de la utilización continuada del activo; (b) proyecciones de salidas de efectivo en las que sea necesario incurrir para generar las entradas de efectivo (incluyendo los gastos de mantenimiento diario del activo y, en su caso,

		<p>los pagos que sean necesarios para preparar al activo para su utilización), y puedan ser atribuidas directamente al activo, o distribuidas según una base razonable y coherente; y</p> <p>(c) los flujos netos de efectivo que, en su caso, se recibirían por la venta del activo, al final de su vida útil.</p>
NICSP 26 ¶ 67	Flujos de efectivo futuros en moneda extranjera	<p>Los flujos de efectivo futuros se estimarán en la moneda extranjera a ser generados, y se actualizarán utilizando la tasa de descuento adecuada para esa moneda extranjera. La entidad convertirá el valor presente aplicando la tasa de cambio contado venta en la fecha del cálculo del valor en uso.</p>
NICSP 26 ¶¶ 68, GA 16, GA 17, GA 18, GA 19, GA 20 y GA 21	Tasa de descuento	<p>La tasa de descuento a utilizar será la tasa antes de impuestos, que refleje las evaluaciones actuales del mercado:</p> <p>(a) el valor temporal del dinero, representado por la tasa de interés de mercado sin riesgo; y</p> <p>(b) los riesgos específicos del activo para los cuales las estimaciones de flujos de efectivo futuros no hayan sido ajustadas.</p>
NICSP 26 ¶¶ 69, GA 15	La tasa de descuento no duplicará efectos de riesgos	<p>La tasa de descuento empleada para determinar el valor en uso de un activo no reflejará los riesgos a los que hayan sido ajustadas las estimaciones de flujos de efectivo futuros.</p>
NICSP 26 ¶ 81	Ajuste de las estimaciones de ingresos para eliminar efectos precios internos de transferencia	<p>Si las entradas de efectivo generadas por cualquier activo o UGE estuvieran afectadas por precios internos de transferencia, la entidad utilizará la mejor estimación de la gerencia sobre los precios futuros que podría alcanzarse en transacciones realizadas en condiciones de independencia mutua, en la estimación de los ingresos y salidas de efectivo para estimando para determinar el valor en uso del activo o:</p> <p>(a) las entradas futuras de efectivo empleadas para determinar el valor en uso del activo o de la unidad generadora de efectivo; y</p> <p>(b) las salidas de efectivo futuras empleadas para determinar el valor en uso de otros activos o unidades generadoras de efectivo afectadas por precios internos de transferencia.</p>

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶¶ 88(a) y 91(a)	Estado de situación financiera	Se debe revelar el importe acumulado de pérdidas por desvalorización, deducido del activo correspondiente.
NICSP 21 ¶ 73 NICSP 26 ¶ 115	Estado de gestión integral	Se presenta por separado el monto reconocido en los resultados del periodo, sea por gastos del periodo o por reversiones de pérdidas.
NICSP 21 ¶¶ 72 A al 79 NICSP 26 ¶¶ 114, 115, 118, 119, 120, 121, 122 y 125	Notas a los estados financieros	Se debe revelar la política contable seguida en la nota de políticas contables, indicando el método adoptado; así como los criterios para distinguir los activos generadores o no de efectivo. En la nota de detalles se informa sobre: a) las razones para el reconocimiento de pérdidas o para su reversión; b) las clases de activos, individuales o unidades generadoras de efectivo o segmentos, afectadas relacionadas con las pérdidas por deterioro o su reversión, incluyendo los cambios en la composición de las unidades generadoras de efectivo; y c) el movimiento de la cuenta de acumulación de pérdidas para el periodo reportado.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	El PCG no contempla cuentas para el deterioro del valor de activos inmovilizados
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 17 Propiedades, planta y equipo NICSP 21 Deterioro de valor de activos no generadores de efectivo NICSP 26 Deterioro de valor de activos generadores de efectivo
Otras políticas contables de este manual	POC 060 (2012) Propiedad, planta y equipo POC 061 (2012) Infraestructura POC 065 (2012) Propiedad inmobiliaria POC 062 (2012) Patrimonio histórico, artístico y cultural de la Nación POC 066 (2012) Activos biológicos POC 069 (2012) Intangibles
Procedimiento contable	023 (2012) – Pérdidas por desvalorización acumulada de activos inmovilizados

Disposiciones transitorias

La vigencia de esta POC se inicia conjuntamente con la observancia de las POC 060 (2012) - Propiedad, planta y equipo, POC 061 (2012) Infraestructura, POC 062 (2012) Patrimonio histórico, artístico y cultural de la Nación, POC 066 (2012) Activos biológicos y POC 069 (2012) Intangibles.
--

Comentarios

--

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 065 (2012)

RUBRO: Propiedad Inmobiliaria

Naturaleza

NICSP 16 ¶¶ 1 y 9	Incluye el tratamiento contable de los bienes de propiedad (inversión) inmobiliaria, la que se mantiene con el propósito de obtener rentas y/o ganancias de capital por su tenencia, y no para su venta o su uso en la producción o suministro de bienes y servicios.
-------------------	---

Alcance

NICSP 16 ¶ 5	Esta Norma aborda el tratamiento contable de las propiedades de (inversión) inmobiliaria incluyendo (a) la medición, en los estados financieros del arrendatario, de las propiedades de inversión que se posean en régimen de arrendamiento financiero y (b) la medición, en los estados financieros del arrendador, de las propiedades de inversión arrendadas en régimen de arrendamiento operativo.
--------------	--

Políticas de reconocimiento

NICSP 16 ¶ 20	Reconocimiento de propiedad inmobiliaria	La entidad reconocerá activos de propiedad inmobiliaria, cuando correspondiendo a su naturaleza, se cumplen las siguientes condiciones: a) el activo está bajo el control de la entidad como resultado de hechos pasados; b) es probable que los beneficios económicos futuros o potencial de servicio asociados a estos activos fluyan hacia la entidad; y, c) el costo puede ser medido de manera confiable.
NICSP 16 ¶¶ 23 y 25	Reconocimiento de mejoras a los activos	Las transacciones posteriores al reconocimiento de un activo de propiedad inmobiliaria se incorporan como parte del bien, si su potencial de servicio o beneficio económico futuro se incrementa en comparación con el potencial previamente estimado para el activo. Ese incremento puede corresponder a la extensión de la vida útil del activo, o a la mejora del servicio que se brinda, o a un ahorro en los costos de mantenimiento futuros.
NICSP 16 ¶ 24	Reparación o mantenimiento	Toda transacción, posterior a la adquisición del activo, que tenga como propósito mantener (y

		no incrementar) el rendimiento del activo o reponerlo dicho rendimiento a su estado anterior, constituye una reparación o mantenimiento y no se reconoce como parte del activo. Tales costos se reconocerán en el resultado del periodo cuando se incurren en ellos.
NICSP 16 ¶¶ 62	Obras en curso	Cuando se construye propiedad inmobiliaria y durante todo el periodo hasta que esté listo para su fin esperado, su registro se reconoce como bienes de PP&E, bajo la categoría de obras en curso. Se asumirá que el valor residual de la propiedad inmobiliaria es cero.
NICSP 16 ¶¶ 67, 68 y 77	Transferencias y Retiros	Cuando se dispone que la propiedad inmobiliaria sea vendida, esta debe ser reclasificada como parte del activo no corriente disponible para la venta. Véase la POC 070 (2012) - Activos no corrientes disponibles para la venta. En aquellos casos, en que el activo quede permanentemente fuera de uso y no se esperen beneficios económicos o potencial de servicio del activo, se deberá dar de baja y reconocer sus efectos en los resultados del periodo.

Políticas de medición

NICSP 16 ¶¶ 26, 27 y 33	Valuación inicial y mejoras	La medición inicial y mejoras es al costo, con los mismos componentes incluidos en la valuación inicial de los bienes de PP&E, de acuerdo con la POC 060 (2012) - Propiedad, planta y equipo.
NICSP 16 ¶¶ 39 y 65	Valuación posterior	Es al modelo de costo o el modelo de revaluación, menos la depreciación acumulada y menos las pérdidas por desvalorización. Una entidad deberá medir al costo todas sus propiedades inmobiliarias según lo prescrito por la POC 060 (2012) - Propiedad, planta y equipo; salvo que sea de aplicación por mandato legal la POC 151 (2012) - Revaluaciones.
NICSP 16 ¶¶ 66 y 77	Transferencias y retiros	En una transferencia de activos de propiedad inmobiliaria al activo no corriente disponible para la venta, se considerará el valor neto en libros del activo transferido. En los retiros, se deberá dar de baja el valor neto en libros, y se reconocerá en los resultados del periodo.

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶ 88 (b)	Estado de situación financiera	Se revela por separado el importe neto de propiedad inmobiliaria.
NICSP 1 ¶ 108 NICSP 16 ¶ 86 (f)	Estado de gestión integral o en nota a los estados financieros	Se revela: a) los ingresos por alquileres; b) los gastos directos de operación (mantenimiento y reparación) relacionados con la generación de ingresos por alquileres y con las propiedades que no generaron ingresos por alquileres.
NICSP 1 ¶ 127 NICSP 16 ¶ 90	Notas a los estados financieros	En la nota de políticas contables se revelará la política adoptada para la valuación, incluyendo el método de depreciación utilizado. En la nota de detalle se expondrán todas las disposiciones de revelación en nota consideradas para los bienes de PP&E.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	El PCG no contempla cuentas para propiedad inmobiliaria
Normas internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros. NICSP 16 Propiedades de inversión. NICSP 17 Propiedades, planta y equipo.
Otras políticas contables de este manual	POC 060 (2012) - Propiedad, planta y equipo POC 151 (2012) - Revaluaciones
Procedimiento contable	024 (2012) – Propiedad inmobiliaria

Disposiciones transitorias

Los bienes de propiedad inmobiliaria que a la fecha de entrada en vigencia de esta POC se encuentren reconocidos como bienes de PP&E, deberán ser reclasificados a propiedad inmobiliaria en el primer ejercicio anual siguiente que se presente.

La DGCP ampliará el PCG para incorporar cuentas de Propiedad inmobiliaria.

La vigencia de esta POC se inicia conjuntamente con la POC 060 (2012) Propiedad, planta y equipo y POC 151 (2012) Revaluaciones.

Comentarios

En el sector gubernamental no se opta por el método de medición a valor razonable recomendado por la NICSP 16, en tanto los costos de medición pueden exceder largamente el beneficio de la información, y el reconocimiento de las variaciones entre el valor razonable y el valor en libros que puede dar lugar a la interpretación de la existencia de superávit sin correspondencia en la liquidez.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP – MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 066 (2012)

RUBRO: Activos Biológicos

Naturaleza

NICSP 27 ¶ 1 e IN 1	Incluye el tratamiento contable de los bienes de los activos biológicos. Estos activos corresponden a animales vivos o plantas gestionados con el propósito de producir otros activos biológicos o productos biológicos. En consecuencia, no contempla el tratamiento contable de animales vivos que se relacionan directamente con la producción de bienes o suministro de servicios, en cuyo caso son de aplicación las normas referidas a bienes de PP&E, Depreciación acumulada y pérdidas por desvalorización.
------------------------	---

Alcance

NICSP 27 ¶ 2	Una entidad que prepare y presente estados financieros bajo la base contable de acumulación (o devengo) aplicará esta política contable para reconocer sus activos biológicos y productos agrícolas en el momento de su cosecha o recolección.
NICSP 27 ¶ 4	Los activos biológicos son utilizados en muchas actividades llevadas a cabo por entidades del sector público. Cuando los activos biológicos se utilizan para investigación, educación, transporte, entretenimiento, esparcimiento, control de aduanas o en cualquier otra actividad que no sea una actividad agrícola deberá utilizarse las POC 056 (2012) - Existencias y POC 060 (2012) - Propiedad, planta y equipo, en lugar de la POC 066 (2012) - Activos biológicos.

Políticas de reconocimiento

NICSP 27 ¶ 13	Activos biológicos	La entidad reconocerá activos biológicos cuando, correspondiendo a su naturaleza, se cumplen las siguientes condiciones: a) la entidad controla el activo como resultado de hechos pasados; b) es probable que los beneficios económicos futuros o potencial de servicio asociados a estos activos fluyan hacia la entidad; y, c) el costo puede ser medido de manera confiable.
NICSP 27 ¶	Productos	Son reconocidos como existencias, cuyo

18	biológicos	tratamiento contable le es aplicable en toda su extensión. Véase la POC 056 (2012) - Existencias u otra norma aplicable.
----	------------	--

Políticas de medición

NICSP 27 ¶ 34	Medición inicial de activos biológicos	La medición inicial es al costo para los activos adquiridos. El costo incluye los mismos componentes mencionados para los bienes de PP&E, es decir, todos aquellos necesarios para tener el activo en su condición y ubicación actual. En todo lo referente al nacimiento de animales, el monto a considerar será el valor de adquisición de bienes similares en el mercado, igual a su valor razonable. En ausencia de referencias de mercado, se considerará el costo que se tenga en libros para activos similares.
NICSP 27 ¶¶ 34 y 37	Medición posterior de activos biológicos	Es al costo o valor de adquisición para bienes similares en el mercado, menos la depreciación acumulada y menos las pérdidas por desvalorización. La depreciación acumulada se determina de la misma forma que para los bienes de PP&E, descrita en la POC 063 (2012) - Depreciación acumulada y las pérdidas por desvalorización de acuerdo con la POC 064 (2012) - Pérdidas por desvalorización acumulada de activos inmovilizados.
NICSP 27 ¶ 18	Medición de productos biológicos	Los productos biológicos recolectados o cosechados se miden al valor de venta estimado menos gastos para la venta en el punto de cosecha. Los productos biológicos elaborados se miden al valor de venta estimado menos gastos para la venta en el punto de elaboración. Tales mediciones son utilizadas para su reconocimiento como existencias, estando luego sujetos a las prescripciones de la POC 056 (2012) - Existencias.
NICSP 27 ¶ 34	Disposiciones y retiros de activos biológicos	En las disposiciones y retiros de activos biológicos (no de los productos biológicos), las ganancias o pérdidas se acumulan en los resultados del periodo, y en los retiros por bajas, el valor neto en libros se reconoce en los resultados del periodo. Cuando se ha decidido vender un activo biológico, y existe un mercado activo para ello, dicho activo se reclasifica a la categoría de Activos disponibles para la venta, de acuerdo con la POC 070 (2012) - Activos no corrientes disponibles para la venta.

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶ 89	Estado de situación financiera	Se revela por separado el importe neto de activos biológicos.
NICSP 1 ¶¶ 104, 108 y 109	Estado de gestión integral	Se revela: a) los ingresos por venta de productos biológicos; b) los gastos directos de operación relacionados con la producción, incluyendo la depreciación; c) los cambios en la valuación inicial de los productos biológicos.
NICSP 1 ¶ 127 NICSP 27 ¶¶ 39, 44, 47, 52 al 54	Notas a los estados financieros	En la nota de políticas contables se revelará la política adoptada para la valuación, incluyendo el método de depreciación utilizado. En la nota de detalle se expondrá lo siguiente: a) una descripción de cada grupo de activos biológicos y la naturaleza de las actividades de la entidad relativas a cada uno de esos grupos; b) la existencia de restricciones a su disposición o de garantías, la cuantía de los compromisos para desarrollar o adquiridos; c) estimaciones no financieras sobre cantidades físicas de activos biológicos al final del periodo y la producción del periodo; d) una conciliación de saldos iniciales y finales, mostrando adquisiciones o inversiones adicionales, retiros por abandono o disposición, la depreciación del periodo.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	1507.0101 Animales de cría 1507.0102 Animales reproductores 1507.0103 Animales de tiro 1507.0104 Otros animales 1507.0105 Árboles frutales 1507.0106 Vides y arbustos 1507.0107 Semillas y almácigos 1507.0109 Bienes agropecuarios, mineros y otros por recibir 1507.0199 Otros bienes agropecuarios, pesqueros y mineros 1508.0401 Agotamiento de bienes agropecuarios, mineros y otros 4603.0101 Venta de bienes agropecuarios, mineros y otros 4603.010101 Animales de cría 4603.010102 Animales reproductores 4603.010103 Animales de tiro 4603.010104 Otros animales

	4603.010105 Árboles frutales 4603-010106 Vides y arbustos 4603.010107 Semillas y almácigos 4603.010199 Otros bienes agropecuarios, pesqueros y mineros 5701.0301 Costo de bienes agropecuarios, mineros y otros 5801.030201 Agotamiento de bienes agropecuarios, mineros y otros
Normas internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 12 Inventarios. NICSP 17 Propiedad, planta y equipo. NICSP 26 Deterioro del valor de activos generadores de efectivo. NICSP 27 Agricultura.
Otras políticas contables de este manual	POC 056 (2012) Existencias POC 060 (2012) Propiedad, planta y equipo POC 063 (2012) Depreciación acumulada POC 064 (2012) Pérdidas por desvalorización de activos inmovilizados POC 070 (2012) Activos no corrientes disponibles para la venta.
Procedimiento contable	025 (2012) – Activos biológicos

Disposiciones transitorias

Los bienes de activos biológicos que a la fecha de entrada en vigencia de esta Norma se encuentren reconocidos como bienes de PP&E, deberán ser reclasificados en el primer ejercicio anual siguiente que se presente.

Comentarios

No se opta por el método de medición a valor razonable para todos los activos biológicos, en tanto los costos de medición pueden exceder largamente el beneficio de la información, y el reconocimiento de las variaciones entre el valor razonable y el valor en libros puede dar lugar a la interpretación de la existencia de superávit sin correspondencia en la liquidez. Solamente se ha considerado la medición a valor razonable para los activos biológicos originados en el nacimiento de animales.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP – MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 067 (2012)

RUBRO: Arrendamiento financiero

Naturaleza

NICSP 13 ¶¶ 1, 8 y 13	Esta POC establece las prescripciones para el arrendatario de un arrendamiento financiero, operación de financiación mediante la cual el arrendador trasfiere al arrendatario, sustancialmente, todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del bien arrendado. Eventualmente, la propiedad del bien arrendado puede o no ser transferida.
NICSP 13 ¶¶ 10 y 15(b)	Usualmente, el convenio de arrendamiento financiero incluye una opción de compra del bien arrendado a un precio suficientemente inferior a su valor de mercado, de modo que, al inicio del arrendamiento, se prevea con razonable certeza que tal opción será ejercida.
NICSP 13 ¶¶ 12, 13, 15, 16 y 29	Sin embargo, la falta de una opción de compra no descalifica a la transacción como una de arrendamiento financiero, debiendo verificarse la transferencia sustancial de todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad, por ejemplo: (i) el plazo del arrendamiento cubre la mayor parte de la vida económica del activo; (ii) el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento es equivalente al valor razonable del activo objeto de la operación; (iii) solo el arrendatario tiene la posibilidad de usar los activos arrendados dada su naturaleza tan especializada; (iv) el arrendatario asume las pérdidas por la cancelación del arrendamiento.

Alcance

NICSP 13 ¶¶ 5 y 6	Esta POC será de aplicación para operaciones de arrendamiento financiero de inmovilizados. No será de aplicación a los acuerdos que tienen la naturaleza de contratos de servicios ni acuerdos de arrendamiento para explorar o usar recursos naturales ni acuerdos sobre licencias. Las entidades del sector público pueden llevar a cabo acuerdos complejos para la prestación de servicios, los cuales pueden o no incluir arrendamiento de activos. Véase la POC 205 (2012) - Concesiones y POC 206 (2012) - Usufructos.
----------------------	--

Políticas de reconocimiento

NICSP 13 ¶ 28	Reconocimiento	Al inicio del contrato de arrendamiento financiero se reconocerán los bienes adquiridos mediante arrendamiento financiero como activos y las obligaciones asociadas a los mismos como pasivos. Los activos y pasivos deberán ser reconocidos al inicio del arrendamiento por importes iguales al valor presente de los pagos por arrendamiento, calculado a la tasa de interés implícita en el arrendamiento, que es equivalente al valor razonable o costo de adquisición del activo objeto de la operación
NICSP 13 ¶ 33		Los costos directamente atribuibles al arrendamiento financiero, se incluirán como parte del valor del activo reconocido en la transacción.
NICSP 13 ¶ 36	Depreciación	Los activos inmovilizados adquiridos en arrendamiento financiero son depreciados de acuerdo con la POC 063 (2012) - Depreciación acumulada, o amortizados de acuerdo con la POC 071 (2012) - Amortización de intangibles, a lo largo de la vida útil o en el plazo del arrendamiento, el menor.
NICSP 13 ¶ 34	Gasto financiero por intereses	La carga financiera total se distribuirá entre los periodos que constituyen el plazo del arrendamiento, de manera que se obtenga una tasa de interés constante en cada periodo, sobre el saldo de la deuda pendiente de amortizar. Los pagos contingentes se cargarán como gastos en los periodos en los que sean incurridos. Véase la POC 211 (2012) - Costos de financiación.

Políticas de medición

NICSP 13 ¶ 28	Medición	Los activos y pasivos deberán ser medidos al inicio del arrendamiento por importes iguales al valor presente de los pagos por arrendamiento, calculado a la tasa de interés implícita en el arrendamiento, que es equivalente al valor razonable o costo de adquisición del activo objeto de la operación. Si existiera una opción de compra y otros costos directamente relacionados con el arrendamiento financiero, su importe se adiciona al monto determinado anteriormente.
NICSP 13 ¶¶	Distribución de	Los pagos de las cuotas de arrendamiento se

28 y 31	las cuotas del arrendamiento	prorrratean entre la carga financiera y la amortización del pasivo financiero de modo que la carga financiera represente una aplicación de una tasa de interés periódica y constante (la tasa implícita) sobre el saldo pendiente del pasivo financiero en cada periodo.
---------	------------------------------	--

Políticas de presentación y revelación

NICSP 13 ¶ 31	Estado de situación financiera	Presentación separada de activos y pasivos de arrendamiento financiero. No se debe presentar las obligaciones como deducciones del valor de los activos correspondientes.
NICSP 13 ¶ 32	Distinción de corriente y no corriente	En el estado de situación financiera se distingue la porción corriente y no corriente de las obligaciones por arrendamiento financiero
NICSP 1 ¶¶ 104, 108 y 109	Estado de gestión integral	Se revela: (i) la depreciación y las pérdidas por desvalorización del activo financiado mediante una operación de arrendamiento financiero; (ii) los intereses se presentan como gastos financieros.
NICSP 13 ¶ 40	Notas a los estados financieros	Se debe revelar: (i) el valor en libros para cada clase de activo; (ii) una conciliación entre el total de pagos mínimos de arrendamiento en la fecha de presentación, y su valor presente; (iii) el monto de los pagos mínimos de arrendamiento agrupados para periodos: hasta un año; entre un año y cinco años; y más de cinco años, (iv) las cuotas contingentes, si las hubiera, así como la existencia de opciones de compra y cualquier restricción impuesta por los contratos de arrendamiento financiero, u otra característica relevante.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	1501.04 Edificios y estructuras adquiridos en arrendamiento financiero 1503.03 Vehículos, maquinaria y otros adquiridos en arrendamiento financiero 1508.0105 Depreciación, amortización y agotamiento (CR) adquiridos en arrendamiento financiero
Normas internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 13 Arrendamientos
Otras políticas contables de	POC 205 (2012) - Concesiones

este manual	POC 206 (2012) - Usufructos POC 060 (2012) - Propiedad, planta y equipo POC 063 (2012) - Depreciación acumulada. POC 071 (2012) - Amortización de intangibles POC 211 (2012) - Costos de financiación
Procedimiento contable	026 (2012) – Arrendamiento financiero

Disposiciones transitorias

La vigencia de esta POC se inicia conjuntamente con la observancia de la POC 060 (2012) - Propiedad, planta y equipo, POC 063 (2012) Depreciación acumulada, POC 071 (2012) - Amortización de intangibles y POC 211 (2012) - Costos de financiación.

Comentarios

Tanto el activo como la obligación por pagar que se reconocen en una operación de arrendamiento financiero no dan lugar a flujos de efectivo, los que solamente se producen cuando se desembolsa por el pago de dicho préstamo. En consecuencia, solo se presentan las cuotas pagadas en el estado de flujos de efectivo; asimismo, en una nota o al pie de dicho estado, se revela información sobre la parte que no representa flujo de efectivo.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 068 (2012)

RUBRO: Bienes cedidos en uso a las entidades estatales por terceros que no forman parte del sector público

Naturaleza

	Esta Política contable revisa el tratamiento contable de los activos cedidos en uso por entidades que no forman parte del sector público, como ocurre cuando organismos internacionales proporcionan o financian activos de PP&E para su uso en las entidades. El tratamiento contable debe observar las particularidades del acuerdo legal o administrativo que sustenta la cesión, y los antecedentes de transacciones similares. Puede ser frecuente la cesión en uso de cierto tipo de activos, los que luego de transcurrido un plazo de tiempo que puede exceder al ejercicio anual, son donados a la entidad que los ha estado utilizando.
--	---

Políticas de reconocimiento

	Reconocimiento de activos cedidos en uso	Se reconocen en la oportunidad en que se reciben, de acuerdo con la naturaleza del activo. Cuando el acuerdo legal o administrativo establece que al final de cierto plazo de tiempo el activo será transferido en propiedad a la entidad receptora en uso, el activo se reconoce de acuerdo a su naturaleza, reconociendo paralelamente un ingreso por donación. Lo mismo ocurre cuando, no obstante no existir ese tipo de acuerdo, eventos similares anteriores muestran que luego de algún tiempo los bienes serán recibidos en donación. En todos los demás casos no se da reconocimiento contable al activo, manteniéndose la información en cuentas de orden para su adecuado control.
NICSP 1 ¶¶ 7 y 11	Activos, definición	Activos son recursos controlados por una entidad como consecuencia de hechos pasados y de los cuales la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos o potencial de servicio, si generan o no flujos de efectivo, respectivamente
NICSP 17 ¶¶	Bienes de	Una partida de PP&E se reconocerá como

14 y 100	propiedad, planta y equipo, incluyendo infraestructura	activo cuando: (a) es probable recibir beneficios económicos o potencial de servicio asociados al activo; y (b) el costo o el valor razonable del activo puede medirse fiablemente.
----------	--	---

Políticas de medición

<p>NICSP 17 ¶¶ 26 al 30 y 37 NICSP 4 ¶ 24 NICSP 5 ¶¶ 5, 13, 18, 19, 20,31, 34 y 36</p>	Medición de activos cedidos en uso	Se miden al valor asignado a los activos cedidos en uso en el acuerdo correspondiente, y en ausencia de ese valor, al costo de reposición de activos similares. En todo momento posterior, la medición se efectúa de acuerdo a las prescripciones de la POC que corresponde a la naturaleza del activo recibido.
	Valuación inicial de PP&E	Un elemento de PP&E que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo se medirá por su costo. El costo incluye: (i) el precio al contado de adquisición o el valor razonable de bienes adquiridos sin contraprestación, más aranceles de importación e impuestos indirectos no recuperables y menos descuentos o rebajas de precio; (ii) todo costo adicional necesario para tener el activo en condiciones de ser utilizado, incluyendo el costo de intereses por activos calificados y el costo de los estudios y proyectos necesarios para su construcción y/o desarrollo; (iii) los costos estimados de desmantelar y trasladar el activo, y los costos de restauración del lugar de emplazamiento, se reconocen paralelamente con la provisión (pasivo) correspondiente; (iv) si el precio de adquisición es moneda extranjera, su expresión en nuevos soles se obtiene aplicando el tipo de cambio contado venta de la fecha de transacción.

Políticas de Presentación y Revelación

NICSP 1 ¶¶ 88(a) y 95(c)	Estado de situación financiera	Los activos recibidos por cesión en uso se presentan en el activo de acuerdo con su naturaleza.
NICSP 1 ¶¶ 102(d) y 115 NICSP 17 ¶	Estado de gestión integral	Se presenta el consumo por depreciación del activo recibido, de acuerdo con la naturaleza del gasto.

83		
NICSP 17 ¶¶ 88 a 94	Notas a los estados financieros	Se debe exponer la política contable utilizada en el reconocimiento y la valuación de acuerdo con la naturaleza del activo, incluyendo el tratamiento de las mejoras, gastos de mantenimiento y método de depreciación. En nota de detalle del rubro, una explicación del propósito para el que se recibieron los bienes y principales características del acuerdo que respalda su recepción. Son aplicables todas las revelaciones exigidas para los activos de similar naturaleza.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	1501.01 Edificios residenciales 1501.02 Edificios o unidades no residenciales 1501.03 Estructuras 1501.05 Entregados en concesión 1501.06 Construcciones de edificios residenciales 1501.07 Construcciones de edificios no residenciales 1501.08 Construcción de estructuras 1591.09 Edificios y estructuras en afectación en uso 1502 Activos no producidos 1503 Vehículos, maquinarias y otros 9105.01 Bienes en préstamo y/o cedidos en uso
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 4 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera NICSP 5 Costos de préstamos NICSP 17 Propiedades, planta y equipo NICSP 19 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes NICSP 23 Ingresos de transacciones sin contraprestación (impuestos y transferencias) CINIIF 1 Cambios en pasivos existentes por retiro del servicio, restauración y similares
Otras políticas contables de este manual	POC 001 (2012) Transacciones en moneda extranjera POC 061 (2012) Infraestructura POC 063 (2012) Depreciación acumulada POC 064 (2012) Pérdidas por desvalorización acumulada de activos
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

Cuando no se cuenta con acuerdo legal que sustente que los bienes recibidos en uso se quedarán en la entidad receptora, o no exista precedente sobre cesiones de naturaleza similar en la entidad, por razones prudenciales no deben reconocerse como activo los bienes recibidos.
--

Aprobado por	Vigente desde

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP – MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 069 (2012)

RUBRO: Intangibles

Naturaleza

NICSP 31 ¶¶ 1 y 16	Corresponde a los activos que carecen de sustancia física y que es identificable por separado. Estos activos pueden ser adquiridos como en el caso de licencias, marcas, derechos de autor, entre otros, o pueden ser desarrollados por la propia entidad, como ocurre en algunas circunstancias como resultado de procesos de investigación y desarrollo internos. Diversas inversiones califican, por su naturaleza, como intangibles, sin embargo, solamente cuando se cumplen todas las condiciones para su reconocimiento descritas en esta POC, es posible reconocerlos como activos.
-----------------------	---

Políticas de reconocimiento

NICSP 31 ¶¶ 18 y 28	Reconocimiento de intangibles, condiciones generales	Cuando reúnen todas las siguientes características: a) identificable por separado (separable); b) bajo el control legal de la entidad; c) probabilidad de flujo de beneficios económicos o potencial de servicios asociados hacia la entidad; d) estimación confiable del costo del activo.
NICSP 31 ¶¶ 32 , 37 y EI 22 (ejemplos de desembolsos)	Intangibles adquiridos	Se reconocen cuando los riesgos y beneficios inherentes al activo han sido trasladados a la entidad; y finalizará cuando el activo intangible se encuentre en el lugar y condiciones necesarias para operar de la forma prevista.
NICSP 31 ¶¶ 52 y EI 22 (ejemplos de desembolsos)	Intangibles en fase de investigación	No se reconocerán activos intangibles que se encuentran en fase de investigación. Ésta inversión se reconoce como gasto del periodo.
NICSP 31 ¶¶ 55, GA 8 a GA 10 y EI 22 (ejemplos de desembolsos)	Intangibles en fase de desarrollo	Se reconocen cuando se cumplen todas las siguientes condiciones: a) Técnicamente es posible completar el desarrollo del intangible, de forma que pueda estar disponible para su uso o venta; b) la entidad o el Estado, tiene la intención de completar el desarrollo del intangible; c) la entidad o el Estado, tiene la capacidad para vender o utilizar el activo; d) se puede demostrar la existencia de un mercado al que sirva o en el que se generen beneficios económicos del activo, o su utilidad para su uso

		interno; y, e) se cuentan con los recursos técnicos, financieros y otros necesarios, para completar el desarrollo, y para utilizar o vender el activo.
NICSP 31 ¶¶ 87, 88, 89, 90, El 6 a El 21	Intangibles de vida útil finita o indefinida	La contabilización de un activo intangible se basa en su vida útil. Un activo intangible con una vida útil finita se amortiza de acuerdo con la POC 071 (2012) - Amortización de intangibles, en tanto que un activo intangible con vida útil indefinida no se amortiza, pero requiere de evaluación de pérdidas por deterioro del valor, de acuerdo con la POC 064 (2012) - Pérdidas por desvalorización acumulada de activos inmovilizados. El término “indefinida” no significa “infinita”. La vida útil de un activo intangible es el periodo en el que se espera que el activo genere entradas de flujos netos de efectivo o proporcione potencial de servicio para la entidad.
NICSP 31 ¶ 111	Retiros y disposiciones	Un activo intangible se dará de baja en cuentas: (a) por su disposición por venta (incluyendo la disposición a través de una transacción sin contraprestación), o (b) cuando no se espere obtener ningún beneficio futuro o potencial de servicio por su uso o disposición.
NICSP 31 ¶ 112	Pérdida o ganancia por retiro	La pérdida o ganancia surgida por la baja un activo intangible se: (i) determinará como la diferencia entre el importe neto obtenido por su disposición, si lo hubiera, y el importe en libros del activo; y (ii) reconocerá en el resultado de gestión integral del periodo.

Políticas de medición

NICSP 31 ¶¶ 31, 34 y 39	Medición inicial de intangibles adquiridos	La medición inicial es al costo de adquisición al contado, el que incluye los costos de importación, impuestos no recuperables más todos los costos directamente atribuibles a la preparación del activo para su uso previsto. Cuando se adquiere un intangible en una transacción sin contraprestación, su costo de adquisición es su valor razonable.
NICSP 31 ¶¶ 63, 64, El 1 a El 4, y El 5	Medición inicial de intangibles desarrollados (generados internamente)	El costo de los intangibles desarrollados o generados internamente: (i) se acumula a partir de la fecha en que se cumplen todas las condiciones señaladas en las políticas de reconocimiento anteriores; (ii) comprenderá todos los costos directamente atribuibles

		necesarios para crear, producir y preparar el activo para que pueda operar de la forma prevista.
NICSP 31 ¶ 73	Medición posterior: Modelo del costo	Después del reconocimiento inicial, un activo intangible se registrará por su costo menos la amortización acumulada y el importe de las pérdidas por deterioro del valor acumuladas
NICSP 31 ¶ 74	Medición posterior: Modelo de revaluación	Después del reconocimiento inicial, un activo intangible se registrará por su valor revaluado, menos la amortización acumulada, de acuerdo con las prescripciones de la POC 151 (2012) Revaluaciones.

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶¶ 88 (c) y GI 4	Estado de situación financiera	Se presentan separado el activo intangible.
NICSP 1 ¶ 109, 112 y GI 4 NICSP 31 ¶ 125	Estado de gestión integral	Se presenta por separado el monto total de la amortización reconocida. Asimismo se expone el total de gastos por investigación y desarrollo los gastos en intangibles que no pudieron ser activados por no cumplir las condiciones para su reconocimiento.
NICSP 1 ¶ 132 NICSP 31 ¶ 117 y 121	Notas a los estados financieros	En la nota de políticas contables se presenta información sobre los criterios de reconocimiento, medición y método de amortización. En la nota de detalle se debe presentar: (i) una conciliación del valor contable y amortización acumulada al inicio y al final del periodo, mostrando el saldo inicial, las adiciones del periodo, los retiros y disposiciones, otros cambios, vida útil y el saldo final, para todos los intangibles acumulados por clases; (ii) el importe en libros de intangibles de vida útil indefinida y descripción de cualquier intangible con importe individual significativo e información sobre su vida útil restante; (iii) los intangibles adquiridos en transacciones sin contraprestación y reconocidos por su valor razonable; (iv) las restricciones, garantía de pasivos y compromisos

Referencias

Presupuesto público	
PCG	1504 Inversiones intangibles 1505 Estudios y proyectos

	1507.03 Activos intangibles 1508.03 Amortización acumulada de intangibles
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 31 Activos intangibles
Otras políticas contables de este manual	POC 071 (2012) - Amortización de intangibles POC 064 (2012) - Pérdidas por desvalorización acumulada de activos inmovilizados POC 151 (2012) - Revaluaciones
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

No son activos intangibles, ni forman parte del costo de activos intangibles, los costos de actividades publicitarias y de promoción, entrenamiento, marcas generadas internamente, instalación de un nueva actividad sea por clasificación geográfica o de negocios, costos de administración y costos indirectos generales. La plusvalía generada internamente no se reconocerá como un activo.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 070 (2012)

RUBRO: Activos No Corrientes Disponibles para la venta

Naturaleza

NIIF 5 ¶ 1	Esta POC revisa el tratamiento contable de los activos no corrientes, distintos de los financieros, cuyo valor en libros será recuperado principalmente a través de su venta y no mediante el uso del activo. Tales activos no corrientes solamente acumulan aquellos que están listos para su venta. Puede incluir activos previamente clasificados como PP&E, infraestructura, activos biológicos o intangibles.
------------	--

Alcance

NIIF 5 ¶ 3	Los activos de una clase que una entidad consideraría normalmente como no corriente que se adquieran exclusivamente con intención de reventa no se reclasificarán como corrientes a menos que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5.
------------	---

Políticas de reconocimiento

NIIF 5 ¶¶ 6, 7 y 8	Clasificación como activo no corriente disponible para la venta	Se reconocen, como reclasificación de otros rubros de activos no corrientes, cuando el importe en libros será recuperado mediante la venta del activo y no mediante su uso continuado. El activo debe estar disponible para su venta inmediata y su venta debe ser altamente probable, en el año siguiente. .
NICSP 9 ¶ 28	Ventas	Las ventas de estos activos se reconocen cuando se transfieren los riesgos y ventajas asociados al bien, con sus efectos financieros reflejados en los resultados del periodo, presentando los ingresos menos el costo del activo, de manera neta como ganancia o pérdida en venta de activos, y sea posible que la entidad reciba los beneficios económicos o potencial de servicio asociados con la transacción.

Políticas de medición

NIIF 5 ¶ 15	Medición inicial	Se medirá al menor de su valor en libros o su valor razonable menos los costos de venta, mediante cuentas de valuación de pérdidas por desvalorización.
NIIF 5 ¶¶ 19	Medición posterior	Se miden al valor razonable menos los costos de venta (valor de realización neto). Estos activos están sujetos a mediciones de valor recuperable en cada presentación de estados financieros.
NIIF 5 ¶ 17	Valor presente de los costos de venta en plazo mayor de un año	Cuando se espere que la venta se produzca más allá del periodo de un año, la entidad medirá los costos de venta por su valor actual. cualquier incremento en el valor actual de esos costos de venta, que surja por el transcurso del tiempo, se presentará en el estado de resultados como un costo financiero
NIIF 5 ¶¶ 23 y 24	Pérdida o ganancia	La pérdida o ganancia reducirá o aumentará el importe en libros del activo, afectando primero las cuentas de valuación de pérdidas por desvalorización y, la pérdida o ganancia resultante de la baja en cuentas por venta se incluirá en el resultado de gestión del periodo.
NIIF5 ¶ 25	Suspensión de la depreciación o amortización	No se depreciará o amortizará el activo no corriente mientras esté clasificado como mantenido para la venta,

Políticas de presentación y revelación

NIC 1 ¶ 54 (j) NIIF 5 ¶¶ 38 al 41	Estado de situación financiera	Se revelará en línea por separado el monto total en libros de este tipo de activos y cualesquier pérdida por desvalorización reconocida.
NIC1 ¶ 82(ea) NIIF 5 ¶¶ 30 y 38	Estado de gestión integral	Se revela el valor neto en libros del activo vendido, compensando dicha valor con el ingresos obtenido por la venta. Los resultados de las operaciones discontinuadas se presentan por separado en el estado de gestión integral.
NIC 1 ¶ 112 NIIF 5 ¶¶ 38 al 41	Notas a los estados financieros	Se informará lo siguiente: a) en la nota de políticas contables, aquella utilizada en su valuación; b) en la nota de detalle de estos activos, se expondrá una descripción de estos activos y la forma y oportunidad en que se espera venderlos.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	El plan contable gubernamental no contiene una cuenta específica para activos no corrientes mantenidos para la venta.
Normas internacionales de referencia u otras	NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas NIC 1 Presentación de estados financieros NICSP 9 Ingresos de transacciones con contraprestación
Otras políticas contables de este manual	POC 060 (2012) Propiedad, planta y equipo POC 061 (2012) Infraestructura POC 064 (2012) Pérdidas por desvalorización acumulada de activos inmovilizados POC 066 (2012) Activos biológicos POC 069 (2012) Intangibles
Procedimiento contable	027 (2012) – Activos no corrientes disponibles para la venta

Disposiciones transitorias

La vigencia de esta POC se inicia conjuntamente con la vigencia de las POC 060 (2012) - Propiedad, planta y equipo, POC 061 (2012) - Infraestructura, POC 066 (2012) - Activos biológicos y POC 069 (2012) - Intangibles.
El PCG deberá ser ampliado para incorporar las cuentas necesarias para el tratamiento contable de las operaciones descritas en esta POC.

Comentarios

Esta POC ha sido elaborada en base a las prescripciones de la NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas, debido a que no hay prescripciones sobre este tema en las NICSP.

Aprobado por	Vigente desde

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 071 (2012)

RUBRO: Amortización de intangibles

Naturaleza

NICSP 31 ¶¶ 1 y 16	Incluye el tratamiento de la amortización y su acumulación en la cuenta de valuación correspondiente para todos los activos de Intangibles de vida útil finita que se discuten en la POC 069 (2012) - Intangibles.
-----------------------	--

Políticas de reconocimiento

NICSP 31 ¶ 96	Reconocimiento de la amortización	La amortización debe reflejar el patrón de consumo, por parte de la entidad, de los beneficios económicos o potencial de servicio, incorporados en el activo intangible de vida útil finita. El monto de amortización en cada periodo debe ser reconocido como gasto, a menos que dicho monto se incluya como componente del importe en libros de otro activo. El patrón de consumo resulta de la estimación de la vida útil finita de los activos.
NICSP 31 ¶¶ 89, 93 y 94	Modificación de la vida útil	Esta vida útil puede ser modificada por la incorporación de mejoras, renovación de plazos contractuales y por el efecto de factores económicos, políticos, sociales y legales, sin incurrir en un costo significativo.
NICSP 31 ¶ 95	Costo de renovación significativo	Si el costo de la renovación es significativo en comparación con el beneficio económico o potencial de servicio futuros que se espera obtener, el costo de renovación representa la adquisición de un nuevo activo intangible.

Políticas de medición

NICSP 31 ¶¶ 99 y 100	Base de la amortización	Se presume que no existe valor de recuperación de los activos al final de su vida útil. Consecuentemente, la base de amortización se calcula sobre el costo total del activo.
NICSP 31 ¶¶ 96, 103, 104	Método de amortización	El método de amortización es el lineal o de línea recta, y por lo tanto se aplica un porcentaje

y 105		constante de amortización. Cuando el activo incorpora mejoras, el porcentaje de amortización se modifica considerando la vida útil restante.
-------	--	--

Políticas de Presentación y Revelación

NICSP 1 ¶¶ 88 (c) y GI 4	Estado de situación financiera	Se presenta la amortización acumulada, deduciendo el valor del activo correspondiente.
NICSP 1 ¶¶ 109, 112 y GI 4	Estado de gestión integral	Se presenta el gasto por amortización por separado.
NICSP 1 ¶ 132	Notas a los estados financieros	En la nota de políticas contables se revela el método de amortización utilizado. En la nota de detalle de los estados financieros se presenta el movimiento del año indicando saldo inicial, adiciones, retiros y saldo final. Asimismo, se revelan las tasas de amortización utilizadas. Véase la POC 069 (2012) - Intangibles

Referencias

Presupuesto público	
PCG	1508.03 Amortización acumulada de intangibles
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 31 Activos intangibles
Otras políticas contables de este manual	POC 069 (2012) - Intangibles
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

Debido que no se considera valor residual de los activos a efectos de calcular el monto sujeto a amortización, la venta de los activos al final de su vida útil da lugar al reconocimiento de ingresos por el total del valor de venta. Es conveniente controlar por separado el monto de depreciación y el monto de amortización en los resultados del periodo. Así mismo se requiere acumular por clases de activos, el gasto y el monto acumulado de depreciación, por lo que se requiere incorporar códigos adicionales.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

--	--

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP – MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 100 (2012)

RUBRO: Cuentas por pagar comerciales

Naturaleza

	Esta Política contable regula el tratamiento contable de todas las obligaciones de pago originadas en las operaciones de compra de bienes y servicios a terceros, que han sido suministrados a la entidad y formalmente acordados, y relacionadas con la actividad principal de la entidad. Las cuentas por pagar comerciales son pasivos financieros.
--	--

Políticas de reconocimiento

NICSP 29 ¶ 16	Reconocimiento	Las cuentas por pagar comerciales se reconocen en el momento en que la entidad se convierte en parte obligada (adquiere las obligaciones) según los términos contractuales de la operación de compra. Esto se produce cuando se reciben los servicios o se asumen los riesgos y beneficios inherentes a los bienes.
NICSP 29 ¶¶ 10 y 41	Baja en cuentas	Es la eliminación de un pasivo financiero previamente reconocido cuando se haya extinguido, es decir, cuando haya sido liquidado, renunciado, cancelado, o haya expirado.

Políticas de medición

NICSP 29 ¶ 45	Medición inicial	El monto reconocido corresponde al importe nominal por el que se adquiere la obligación, o lo que es igual, al costo, en una transacción de intercambio entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.
NICSP 4 ¶ 24	Transacciones y saldos en moneda extranjera	Las transacciones en moneda extranjera deben ser expresadas en nuevos soles al tipo de cambio contado venta de la fecha de transacción. Asimismo, los saldos de cuentas por pagar comerciales en moneda extranjera deben ser corregidos al tipo de cambio contado venta de la fecha de presentación del estado de

		situación financiera, y la diferencia de cambio generada, ganancia o pérdida, debe ser reconocida en los resultados de gestión del periodo. Ver la POC 001 (2012) Transacciones en moneda extranjera.
NICSP 29 ¶ 49	Medición posterior	Las cuentas por pagar comerciales se miden al costo amortizado, que es igual al monto de la obligación original más diferencias de cambio incorporada y menos los pagos realizados.

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶ 88(k) NICSP 30 ¶ 11(f)	Estado de situación financiera	El monto de las cuentas por pagar comerciales se presenta en el cuerpo del estado de situación financiera, distinguiendo las de corto y largo plazos.
NICSP 1 ¶¶ 127 al 131 NICSP 20 ¶¶ 27 y 30 NICSP 30 ¶ 9, 10 y 25	Nota a los estados financieros	En la nota de políticas contables se revela la política seguida en la valuación de los instrumentos financieros, nota que incluye a los pasivos financieros. En la nota de detalle se revela una clasificación de los saldos por pagar a otros terceros y a partes relacionadas, de acuerdo con la forma de las cuentas por pagar (facturas, letras), y su acumulación de acuerdo con los plazos de vencimiento. Así mismo, se informa de las garantías otorgadas si las hubiere, y las tasas de interés promedio de costo financiero en el periodo en términos porcentuales. También se requiere revelar las transacciones con partes relacionadas que se realizaron en condiciones operativas diferentes a las aplicadas en transacciones con otros terceros.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	2103.0101 Bienes y servicios por pagar
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 4 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera NICSP 20 Información a revelar sobre partes relacionadas NICSP 28 Instrumentos financieros: presentación NICSP 29 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición NICSP 30 Instrumentos financieros: información a revelar

Otras políticas contables de este manual	POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera POC 015 (2012) - Revelaciones sobre entidades relacionadas
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

<p>Sobre los saldos por pagar comerciales con entidades relacionadas véase además la POC 015 (2012) – Revelaciones sobre entidades vinculadas; El PCG no contempla cuentas para saldos con entidades relacionadas.</p>
--

Aprobado por	Vigente desde

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 101 (2012)

RUBRO: Otras cuentas por pagar

Naturaleza

	Incluye todas las obligaciones por pagar distintas de los correspondientes a las actividades comerciales, tributarias y de financiación, tales como: gastos del personal por pagar, incluyendo obligaciones devengadas como los aguinaldos y el bono catorce; tributos por pagar; anticipos de clientes; anticipos y cuentas por pagar a contratistas y otras cuentas por pagar. Corresponden a un pasivo financiero.
--	---

Políticas de reconocimiento

NICSP 29 ¶ 16	Reconocimiento inicial	Las otras cuentas por pagar se reconocen en el momento en que la entidad se convierte en parte obligada (adquiere la obligación) según los términos contractuales de la operación, que incluye los términos legales aplicables. En particular, una cuenta por pagar al personal se reconoce de acuerdo con la legislación laboral o acuerdos sindicales aplicables; los impuestos por pagar cuando nace la obligación tributaria de acuerdo a ley; los anticipos de clientes cuando se reciben; las cuentas por pagar a contratistas cuando se acuerdan contractualmente o cuando se aprueban las valorizaciones.
NICSP 29 ¶¶ 10 y 41	Baja en cuentas	Es la eliminación de un pasivo financiero previamente reconocido cuando se haya extinguido, es decir, cuando haya sido liquidado, renunciado, cancelado, o haya expirado.

Políticas de medición

NICSP 29 ¶ 45	Medición inicial	El monto reconocido corresponde al importe nominal por el que se adquiere la obligación, o lo que es igual, al costo, en una transacción de intercambio entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia
------------------	------------------	---

		mutua.
NICSP 4 ¶ 24	Transacciones y saldos en moneda extranjera	Las transacciones en moneda extranjera deben ser expresadas en nuevos soles al tipo de cambio contado venta de la fecha de transacción. Asimismo, los saldos de otras cuentas por pagar en moneda extranjera deben ser corregidos al tipo de cambio contado venta de la fecha de presentación del estado de situación financiera, y la diferencia de cambio generada, ganancia o pérdida, debe ser reconocida en los resultados de gestión del periodo. Ver la POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera.
NIC 29 ¶ 49	Medición posterior	Las otras cuentas por pagar se miden al costo amortizado, que es igual al costo original registrado más diferencias de cambio incorporadas, y menos los pagos realizados.

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶ 88(k) NICSP 30 ¶ 11(f)	Estado de situación financiera	El monto neto de las otras cuentas por pagar se presenta en el cuerpo del estado de situación financiera.
NICSP 1 ¶¶ 127 al 131 NICSP 20 ¶¶ 27 y 30 NICSP 30 ¶ 9, 10 y 25	Nota a los estados financieros	En la nota de políticas contables se revela la política seguida en la valuación de las cuentas por pagar, que corresponde a la política general de instrumentos financieros. En la nota de detalle se revela una clasificación de los saldos por pagar a terceros y a partes relacionadas, de acuerdo con la naturaleza de las otras cuentas por pagar (por ejemplo, administración de fondos, encargos recibidos, activos no financieros por pagar, anticipos de clientes) y su acumulación de acuerdo con los plazos de vencimiento acordados, así como las garantías entregadas si las hubiere, y las tasas de interés promedio de costo financiero en el periodo en términos porcentuales. También se requiere revelar las transacciones con partes relacionadas que se realizaron en condiciones operativas diferentes a las aplicadas en transacciones con otros terceros.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	2103.02 Activos no financieros por pagar

	2103.03 Depósitos recibidos en garantía 2103.04 Derivados financieros 2103.99 Otras cuentas por pagar 2104.01 Administración de fondos 2104.02 Recaudo de terceros 2104.03 Recaudos para pagos de deuda 2104.04 Encargos recibidos 1201.0304 Anticipos de clientes (-) 1205.0602 Ejecución de encargos recibidos (-) 1205.08 Administración de recursos para terceros 2501.08 Diferencia de cambio – promoción de la inversión privada
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 4 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera NICSP 20 Información a revelar sobre partes relacionadas NICSP 29 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición NICSP 30 Instrumentos financieros: información a revelar
Otras políticas contables de este manual	POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera POC 015 (2012) - Revelaciones sobre entidades relacionadas POC 100 (2012) - Cuentas por pagar comerciales
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

Sobre los saldos por cobrar con entidades relacionadas véase la POC 053 (2012)
- Cuentas por cobrar tributos, derechos, tasas y contribuciones, y POC 054 (2012)
- Otras cuentas por cobrar.

Aprobado por	Vigente desde

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público**

DGCP - MEF

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 102 (2012)

RUBRO: Sobregiros y Préstamos Bancarios

Naturaleza

	Incluye las operaciones de crédito con el sistema financiero en la forma de sobregiros y de préstamos de corto plazo como avances en cuenta o pagarés.
--	--

Políticas de reconocimiento

NICSP 29 ¶¶ 16 y 41	Reconocimiento y baja	Se reconocen en el momento en que la entidad se convierte en parte obligada por el uso de fondos bancarios. En particular, los préstamos bancarios se reconocen cuando se abona el préstamo en cuenta. El pasivo se eliminará cuando haya sido pagado o cancelado o extinguido.
------------------------	-----------------------	---

Políticas de medición

NICSP 29 ¶¶ 45 y 49	Medición inicial y posterior	Se miden al importe del efectivo utilizado o abonado en cuenta por el que se adquiere la obligación. Posteriormente, son reconocidos al costo amortizado, que es igual al valor nominal recibido menos las amortizaciones.
NICSP 4 ¶¶ 24	Transacciones y saldos en moneda extranjera	Si los recursos utilizados o disponibles son en moneda extranjera deben ser expresadas en nuevos soles al tipo de cambio contado venta de la fecha de transacción. Asimismo, los saldos de sobregiros y préstamos en moneda extranjera deben ser corregidos al tipo de cambio contado venta de la fecha de presentación del estado de situación financiera, y la diferencia de cambio generada, ganancia o pérdida, reconocida en los resultados de gestión del periodo. Ver la POC 001 (2012) – Transacciones en moneda extranjera.

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶ 88(m)	Estado de situación financiera	El monto neto de los sobregiros y préstamos bancarios se presenta en el cuerpo del estado de situación financiera.
NICSP 1 ¶¶ 127 a 131 NICSP 30 ¶ 9, 10 y 25	Nota a los estados financieros	<p>En la nota de políticas contables se revela la política seguida en la valuación de los sobregiros y préstamos bancarios, los que corresponden a la política general de instrumentos financieros.</p> <p>En la nota de detalle se revela:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. los montos adeudados; b. los plazos y montos de amortización y cancelación final, c. el método de determinación de las tasas de interés variables, así como las fechas de fijación de tasa, d. las fechas de pago de los intereses, y e. las garantías establecidas. <p>La información relacionada con préstamos de características similares puede ser agrupada.</p>
NICSP 28 ¶¶ 47 y GA63	Compensación de un activo financiero con un pasivo financiero	Los activos financieros y pasivos financieros se compensan y presentan por su importe neto en el estado de situación financiera cuando la entidad: (a) tenga el derecho legal de compensar los importes reconocidos; y (b) tenga la intención de liquidar la cantidad neta o, de forma simultánea vender el activo y pagar el pasivo.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	1101.0301 Depósitos en instituciones financieras públicas: cuentas corrientes 1101.0401 Depósitos en instituciones financieras privadas: cuentas corrientes 2201.01 Deuda por operaciones de tesorería por amortizar en el ejercicio 2201.02 Deuda de corto plazo
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 4 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera NICSP 28 Instrumentos financieros: presentación NICSP 29 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición NICSP 30 Instrumentos financieros: información a revelar
Otras políticas contables de este manual	POC 050 (2012) - Caja y bancos POC 001 (2012) - Transacciones en moneda

	extranjera POC 002 (2012) - Errores contables
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

<p>Los sobregiros bancarios se compensan con los saldos disponibles de caja y bancos a efectos de determinar el efectivo para propósitos del estado de flujos de efectivo, cuando son cubiertos a demanda del banco.</p>
--

Aprobado por	Vigente desde

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 103 (2012)

RUBRO: Préstamos a largo plazo y deuda pública

Naturaleza

	<p>Incluye todas las operaciones de préstamos cualquiera sea su modalidad, tales como endeudamiento bancario, endeudamiento de organismos internacionales, endeudamiento por emisión de títulos valores como bonos, entre otras formas. En su presentación se distingue, la porción corriente de la deuda a largo plazo, de la porción no corriente. Asimismo, se incluye el tratamiento del canje de deuda pública por inversión.</p> <p>La concertación de operaciones de endeudamiento, garantías y de administración de deuda pública se sujetan a los principios de eficiencia, prudencia, responsabilidad fiscal, transparencia y credibilidad, capacidad de pago y centralización normativa y descentralización operativa, en cumplimiento de la Ley general del sistema nacional de endeudamiento N° 28563, la ley N° 28112 Ley marco de la administración financiera del sector público y demás disposiciones complementarias.</p>
--	---

Políticas de reconocimiento

NICSP 29 ¶ 16	Reconocimiento	Se reconocen en el momento en que la entidad se convierte en parte obligada. En particular, los préstamos bancarios se reconocen cuando se abona el préstamo en cuenta.
NICSP 29 ¶ 41	Baja	El pasivo se eliminará del estado de situación financiera cuando la obligación especificada en el contrato se haya extinguido porque ha sido pagada o cancelada, liquidada, renunciada o haya expirado.
NICSP 29 ¶ 42	Intercambio de instrumentos de deuda entre la entidad y un prestamista	Un intercambio de instrumentos de deuda entre la entidad y un prestamista, con diferentes condiciones se reconocerá como un nuevo pasivo financiero y una cancelación del pasivo financiero original.
NICSP 29 ¶ 41	Canje de deuda pública por inversión	Se reconoce en la oportunidad que el instrumento legal que sustenta el canje de deuda por inversión se perfecciona, o en la oportunidad en que la obligación de pago queda

NICSP 29 ¶ 43 NICSP 23 ¶¶ 84 y 85	Extinción del pasivo por renuncia del prestamista	<p>sin efecto. Los montos de inversión comprometidos o los efectos financieros de las acciones comprometidas en el canje, se reconocen en la oportunidad en que se efectúan de acuerdo con la naturaleza de las transacciones.</p> <p>El pasivo extinguido por renuncia del prestamista u otro tercero asume la obligación como parte de una transacción sin contraprestación se reconoce en los ingresos, de acuerdo con la POC 207 (2012) - Donaciones (recibidas) y condonación de deuda pública.</p>
NICSP 29 ¶¶ 96(b) y 98	Cobertura del flujo de efectivo	La cobertura de la exposición a la variación de los flujos de efectivo por los riesgos de variación en las tasas de cambio y en la tasa variable de interés de los préstamos a largo plazo y deuda pública requiere: (a) designar el instrumento de cobertura o activo en moneda extranjera (cobertura del riesgo de tasa de cambio) y documentar la gestión del riesgo así como la forma de medir la eficacia del mismo; (b) una cobertura altamente eficaz a lo largo de todos los periodos para los cuales es designada; (c) el objeto de la cobertura debe ser altamente probable; y (d) la eficacia de la cobertura puede medirse fiablemente
NICSP 29 ¶¶ 106	Ganancia o pérdida del instrumento de cobertura	Se reconocerá: (a) la parte de la ganancia o pérdida del instrumento de cobertura que se determina eficaz se reconocerá directamente en el patrimonio neto, a través del estado de cambios en el patrimonio neto; y (b) la parte ineficaz de la ganancia o pérdida del instrumento de cobertura se reconocerá en el resultado de gestión del periodo.

Políticas de medición

NICSP 29 ¶¶ 45, 51 y GA 82	Medición inicial de préstamos en condiciones normales	Los préstamos se reconocen inicialmente por el valor de la deuda contraída, en condiciones operativas normales y de independencia mutua.
NICSP 29 ¶¶ GA 88, 89, El 37, El 38 y El 39	Medición inicial de préstamos en condiciones favorables	Los préstamos recibidos en condiciones favorables se medirán al valor presente del importe requerido para cancelar la obligación, de acuerdo con la POC 104 (2012) -

NICSP 19 ¶¶ 44, 50, 53 y 56 NICSP 23 ¶¶ 49, 57 y 58		Provisiones; y el importe del incremento en los activos netos se reconocerá como ingresos, de acuerdo con la POC 207 (2012) - Donaciones (recibidas) y condonación de deuda pública.
NICSP 29 ¶¶ 49	Medición posterior	Los préstamos se miden posteriormente al costo amortizado, es decir neto de los pagos efectuados.
NICSP 29 ¶ 41	Medición del canje de deuda por inversión	Se miden al valor nominal de la obligación canjeada.
NICSP 4 ¶¶ 24	Transacciones y saldos en moneda extranjera	Los préstamos en moneda extranjera deben ser expresadas en nuevos soles al tipo de cambio contado venta de la fecha de transacción; y, los saldos de préstamos en moneda extranjera deben ser corregidos al tipo de cambio contado venta de la fecha de presentación del estado de situación financiera, y la diferencia de cambio generada, ganancia o pérdida, reconocida en los resultados de gestión del periodo. Ver la POC 001 (2012) – Transacciones en moneda extranjera.

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶ 88(m)	Estado de situación financiera	El monto neto de los sobregiros y préstamos bancarios se presenta en el cuerpo del estado de situación financiera.
NICSP 1 ¶ 106	Estado de gestión integral	Incorpora el monto de la deuda condonada e ingresos sin contraprestación por préstamos recibidos en condiciones favorables. Véase también la POC 207 (2012) - Donaciones (recibidas) y condonación de deuda pública.
NICSP 1 ¶¶ 132, 137 y 138; NICSP 30 ¶ 25	Nota a los estados financieros: políticas contables aplicadas	En la nota de políticas contables se revela la política seguida en la valuación de los préstamos a largo plazo y deuda pública, que corresponde a la política general de instrumentos financieros; incluyendo los juicios profesionales realizados al aplicar las políticas contables.
1 ¶¶ 93, 127(b)(c), y 128	Información de detalle de los préstamos	En la nota de detalle de los préstamos se revela: los montos adeudados; los plazos y montos de amortización y pago final, el método de determinación de las tasas de interés variables, así como las fechas de fijación de tasa, las fechas de pago de los intereses, y;

NICSP 1 ¶¶ 140	Información de los supuestos clave para la estimación de la incertidumbre	<p>las garantías establecidas.</p> <p>La información relacionada con préstamos de características similares puede ser agrupada.</p> <p>Se revela información sobre (a) los supuestos clave acerca del futuro, y (b) otros datos clave para la estimación de la incertidumbre en la fecha de presentación, siempre que lleven asociado un riesgo significativo de ajustes materiales en el valor en libros de los pasivos en el año próximo. La naturaleza y el alcance de la información a revelar variarán de acuerdo con la naturaleza de los supuestos, y con otras circunstancias; así por ejemplo: (i) la sensibilidad del importe en libros a los métodos, supuestos y estimaciones implícitas en su cálculo, incluyendo las razones de tal sensibilidad; (ii) la resolución esperada de una incertidumbre y el abanico de resultados razonablemente posibles; (iii) explicación de los cambios efectuados en los supuestos pasados, si la incertidumbre continúa sin resolverse.</p>
NICSP 30 ¶¶ 38, 40, 41, GI 17 a GI 22	Información de la naturaleza y alcances de los riesgos financieros	<p>Se revelará información cuantitativa y cualitativa sobre la naturaleza y el alcance de cada tipo de riesgos financiero, de liquidez y de mercado, a la fecha de presentación: (i) las exposiciones al riesgo y la forma en que surgen; (ii) los objetivos, políticas y procesos para la gestión del riesgo y métodos utilizados para medirlos; (iii) los cambios en la exposición y gestión del riesgo durante el periodo;</p>
NICSP 30 ¶¶ 46 y GA 14	Análisis de sensibilidad del riesgo de liquidez	<p>Se revelará: (i) una descripción de la gestión del riesgo de liquidez; (ii) el análisis de vencimientos para pasivos financieros no derivados; y (iii) el análisis de vencimientos para pasivos financieros derivados.</p>
NICSP 30 ¶¶ 8, 47, GA 19 a GA 26; GI 32 a GI 40	Análisis de sensibilidad del riesgo de mercado	<p>Se revelará: (i) un análisis de sensibilidad para cada tipo de riesgo de mercado (riesgo de tasa de cambio y de tasa de interés), mostrando cómo podría verse afectados el resultado de gestión y el patrimonio neto por los cambios razonablemente posibles en la variable relevante de riesgo; (ii) los métodos y suposiciones utilizados al elaborar el análisis de sensibilidad; y (iii) los cambios en los métodos y suposiciones utilizados en el periodo, así como las razones de tales cambios. Ver también la</p>

NICSP 30 ¶ 26	Contabilidad de cobertura	POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera. Se revelará por separado información referida a la cobertura de los flujos de efectivo: (a) una descripción de cada tipo de cobertura; (b) una descripción de los instrumentos financieros designados como instrumentos de cobertura y de sus valores razonables al final del periodo sobre el que se informa; y (c) la naturaleza de los riesgos que han sido cubiertos.
NICSP 30 ¶ 27	Cobertura de flujos de efectivo	Para las coberturas de flujo de efectivo se revelará: (i) los periodos que se espera flujos de efectivo y su efecto en los resultados de gestión; (ii) transacciones no recurrentes en las que se utilizó la contabilidad de cobertura; (iii) el importe reconocido en el patrimonio neto durante el periodo; el importe reclasificado del patrimonio neto a los resultados de gestión durante el periodo; y, el importe eliminado del patrimonio neto durante el periodo con explicación de su naturaleza y aplicación.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	2301 Deuda pública 2301.01 Deuda externa 2301.02 Deuda interna 2302 Deudas directas a largo plazo 2302.01 Internas 2302.02 Externas 4403.03 Condonación de deuda 5403.03 Condonación de deuda
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 4 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera NICSP 23 Ingresos de transacciones sin contraprestación (impuestos y transferencias) NICSP 28 Instrumentos financieros: Presentación NICSP 29 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición NICSP 30 Instrumentos financieros: Información a revelar
Otras políticas contables de este manual	POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera

	POC 207 (2012) - Donaciones (recibidas) y condonación de deuda pública
Procedimiento contable	028 (2012) – Préstamos a largo plazo y deuda pública

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

El canje de deuda por inversión no representa movimiento de efectivo para efectos del estado de flujos de efectivo.

Aprobado por	Vigente desde

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
 Financieros del Sector Público
 DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 104 (2012)

RUBRO: Provisiones

Naturaleza

Obligación legal	Esta Política contable revisa el tratamiento contable de los pasivos de monto u oportunidad inciertos, y por ende de pasivos estimados, no sustentados en documentos de proveedores u otros agentes externos. Definiciones específicas.
Obligación explícita	Es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal. Resulta de las actuaciones propias de la entidad, en las que: a) debido a un patrón de comportamiento establecido en el pasado, a políticas de dirección de la entidad que son conocidas, o a una declaración efectuada en forma suficientemente concreta, la entidad ha aceptado ante terceros que está dispuesta a asumir ciertas responsabilidades; y, consecuentemente, b) la entidad ha creado una expectativa válida ante terceros afectados.
Contrato oneroso	Es un contrato que obliga a la prestación de bienes o servicios, que inevitablemente producirá pérdidas para la entidad.

Políticas de Reconocimiento

NICSP 19 ¶ 22	Reconocimiento de provisiones	Una provisión se reconoce cuando: a) la entidad tiene una obligación presente, legal o implícita que resulta de un suceso pasado; b) la entidad espera que salgan recursos económicos que incorporen beneficios económicos; y, c) se puede estimar confiablemente el monto de la provisión.
NICSP 19 ¶ 69	Baja en cuentas	Una provisión se debe revertir cuando es probable que su liquidación no requiera la salida de recursos que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicio.
NICSP 19 ¶¶ 61 y 63	Disposiciones de activos y reembolsos	Si una provisión está asociada a algún evento que trae como consecuencia que un activo vaya a ser vendido generándose una ganancia, ésta última transacción se trata de manera independiente al reconocimiento de la provisión, y no pueden compensarse. En los casos en que la entidad espere que parte del gasto asociado a una provisión le sea reembolsado por un tercero, dicho reembolso también debe ser

		reconocido de manera independiente en el momento en que sea prácticamente seguro el ingreso de beneficios económicos. En ambos casos, por la venta y por el reembolso, se reconocerá paralelamente el ingreso correspondiente y la cuenta por cobrar del tipo "Otras".
--	--	--

Políticas de Medición

NICSP 19 ¶¶ 44, 50, 53 y 56	Medición inicial	El monto inicial a reconocer al medir una provisión es la mejor estimación susceptible de ser efectuada del desembolso necesario para cancelar la obligación, a la fecha del estado de situación financiera. Como corresponde a las estimaciones, son inevitables los riesgos e incertidumbres asociados, aunque ello no debe llevar a subestimar o sobrestimar el monto de la provisión. Además, cuando el costo del dinero en el tiempo es importante, por el periodo entre la fecha de estimación de la provisión y el desembolso, entonces corresponde utilizar el valor descontado para el reconocimiento del pasivo por la provisión y el gasto correspondiente, calculado a una tasa que refleje la evaluación del mercado sobre el valor del dinero y el riesgo específico del pasivo, por ejemplo, la tasa interés del mercado para créditos con un plazo igual al de la provisión.
NICSP 19 ¶ 69	Medición posterior	Las provisiones deben actualizarse en cada fecha de presentación, para reflejar la mejor estimación existente en ese momento; es decir, la provisión se ajusta por el monto de los intereses devengados, los que se reconocen paralelamente en los resultados del periodo de devengo.
NICSP 19 ¶ 58	Cambios de estimación	Cuando los sucesos futuros tienen impacto en la cuantía del monto de la provisión, ésta debe ser ajustada para reflejar tales sucesos. Esto corresponde a un cambio en una estimación que únicamente tiene efecto en el periodo corriente y en los periodos posteriores, de acuerdo con la POC 003 (2012) - Cambios en estimaciones y políticas contables.
NICSP 19 ¶¶ 59 y 60	Ejemplos de sucesos futuros	Los sucesos futuros con impacto en la cuantía de la provisión deben tener evidencia objetiva suficiente sobre su factibilidad, como por

		ejemplo: (i) cambios en la tecnología y (ii) promulgación de legislación nueva.
NICSP 4 ¶ 24	Transacciones y saldos en moneda extranjera	Las provisiones en moneda extranjera deben ser expresadas en nuevos soles al tipo de cambio contado venta de la fecha del reconocimiento inicial de la provisión. Asimismo, los saldos de provisiones en moneda extranjera deben ser corregidos al tipo de cambio contado venta de la fecha de presentación del estado de situación financiera, y la diferencia de cambio generada, ganancia o pérdida, debe ser reconocida en los resultados de gestión del periodo. Ver la POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera.

Políticas de Presentación y Revelación

NICSP 1 ¶ 88(l)	Estado de situación financiera	Se reporta el monto de las provisiones por separado y dentro del pasivo.
NICSP 1 ¶¶ 109, 107(g)	Estado de gestión integral	El gasto asociado a la provisión se presenta de acuerdo a su naturaleza. Los gastos de financiación asociados a provisiones corresponden a gastos financieros. Las reversiones de provisiones se reconocen contra la cuenta del gasto que refleja su naturaleza si corresponde a provisión del periodo, y contra resultados acumulados cuando corresponde a gastos reconocidos en años anteriores, según la POC 003 (2012) - Cambios en estimaciones y políticas contables.
NICSP 1 ¶ 127 (a) NICSP 19 ¶¶ 97 y 98	Notas a los estados financieros	Se revela la política contable. Adicionalmente, en la nota de detalle de provisiones se revelará: a) el movimiento de las provisiones durante el periodo, para conciliar los saldos iniciales y finales, solamente para el ejercicio corriente; b) una descripción de cada clase de provisión, y las incertidumbres que rodean la oportunidad del desembolso o de su cuantía.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	2401.01 Provisión sentencias judiciales, laudos arbitrales y otros 2401.0201 Por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado 2401.0202 Para reestructuraciones

	2401.0203 Para protección y remediación del medio ambiente 2401.0204 Para gastos de responsabilidad social 2401.0299 Provisiones, otras
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 4 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera NICSP 19 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes
Otras políticas contables de este manual	POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera POC 006 (2012) - Reorganización entre entidades POC 250 (2012) - Contingencias POC 060 (2012) - Propiedad, planta y equipo
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

--

Aprobado por	Vigente desde

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 150 (2012)

RUBRO: Patrimonio neto excepto revaluaciones e incorporaciones de activos

Naturaleza

	Esta Política contable revisa el tratamiento contable de todas las transacciones patrimoniales, y se complementa con la POC 152 (2012) Incorporaciones – transferencias de activos y transferencias de pasivos y con la POC 151 (2012) Revaluaciones.
--	---

Políticas de reconocimiento

NICSP 28 ¶¶ 14; GA 26	Transferencias de capital recibidas del Tesoro público	Los aportes al capital o a la hacienda nacional designados formalmente para formar parte del patrimonio neto de una entidad se reconocen cuando se recibe el correspondiente efectivo del Tesoro público.
NICSP 1 ¶ 7 NICSP 23 ¶¶ 80 y FC 15	Definición de aportes o contribución de los propietarios	Los aportes son los beneficios económicos o potencial de servicio futuros que establecen una participación financiera en el patrimonio neto de la entidad, que conlleva derechos para distribuir a su discreción los beneficios económicos o potencial de servicio futuros de la entidad durante su existencia, o cualquier excedente de activos sobre pasivos en caso de liquidación. Esta participación financiera en el patrimonio neto puede ser objeto de venta, intercambio, transferencia o devolución.
NICSP 23 ¶¶ 37, 38, GI 49 y GI 50	Aportes o contribuciones de los propietarios	Para determinar si una transacción satisface la definición de aportes o contribución de los propietarios, se considera la esencia más que la forma de la transacción, para distinguirla de un pasivo. Por ejemplo, son evidencias de los aportes: (i) la designación formal que la transferencia de recursos forma parte del patrimonio neto de la entidad receptora; (ii) un acuerdo formal estableciendo o incrementando una participación financiera en el patrimonio neto de la entidad receptora; (iii) la emisión de instrumentos de patrimonio en relación con los aportes de capital.

NICSP 1 ¶ 122	Transferencias de bienes de una entidad pública a otra entidad pública diferentes de las del Tesoro público	Cuando una entidad pública transfiere a otra entidad pública bienes de naturaleza permanente, estos se reconocen como aportes al capital o a la hacienda nacional en la entidad receptora en la oportunidad en que se reciben y desaportes en la entidad transferente en la misma oportunidad, de acuerdo con las disposiciones legales correspondientes.
PCG, cuenta 3301	Apropiación a reservas	La apropiación de resultados acumulados a reservas se reconoce dependiendo de la naturaleza de la reserva, como sigue: a) si la apropiación es por mandato de ley, a una reserva legal, y esta depende de la generación de superávit (ganancias), la oportunidad del reconocimiento es al cierre del periodo contable en que se genera tal superávit (ganancia); b) si la apropiación de resultados a la reserva es voluntaria, la oportunidad de su reconocimiento se produce cuando la decisión de tal apropiación fue tomada por la autoridad o cuerpo de gobierno competente.
PCG, cuenta 3401	Cobertura de pérdidas (déficit) acumulados mediante reducciones de capital o hacienda nacional	Al inicio de cada ejercicio anual, el superávit o déficit de resultados acumulados debe ser transferido o cubierto, respectivamente, con la cuenta de patrimonio de la hacienda, en las entidades públicas, distintas de las empresas. En las empresas, la capitalización de resultados o la cobertura de pérdidas acumuladas con el capital asignado, requiere de acuerdo de junta directiva, oportunidad en que se reconoce.
PCG, cuenta 3401	Traslado del resultado del periodo a los resultados acumulados	El traslado del superávit o déficit del periodo a los resultados acumulados se reconoce al inicio del ejercicio contable siguiente.
PCG, cuenta 3401	Capitalización de resultados acumulados	La capitalización de los resultados acumulados se produce cuando se toma el acuerdo en junta directiva o en el cuerpo de gobierno con facultades para ello, o en la oportunidad indicada por ley, si ese fuera el origen de la capitalización.
NICSP 3 ¶ 47	Corrección de errores de años anteriores	Se corregirán de forma retroactiva de acuerdo con la POC 002 (2012) - Errores contables, considerando los límites establecidos en la POC 005 (2012) - Importancia relativa (materialidad), siguiendo los procedimientos correspondientes.

Políticas de medición

NICSP 28 ¶¶ 14; GA 26	Transferencias de capital	Se miden al valor monetario nominal del aporte recibido, del monto de deuda o resultados capitalizados o del importe transferido entre cuentas patrimoniales.
NICSP 17 ¶ 38 NICSP 21 ¶¶ 45 a 47 NICSP 23 ¶ FC 16	Transferencias recibidas en bienes	Se miden al valor neto en libros del activo que figura en la contabilidad del transferente. De no existir valor en los libros del transferente, se reconocerá el valor de tasación comercial en el caso de un bien inmueble, o al costo de reposición depreciado para los bienes muebles.
POC aplicables	Medición de errores de años anteriores	El monto del error es el determinado de acuerdo con la POC aplicable a la naturaleza de la transacción.

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶¶ 93 y 94(f)	Estado de situación financiera	Se revelará en el estado de situación financiera los componentes del patrimonio neto, desagregados en hacienda nacional, hacienda nacional adicional, resultados acumulados y cualquier reserva.
NICSP 1 ¶¶ 118 a 125	Estado de cambios en el patrimonio neto	Expuestas en la POC 010 (2012) - Contenido y presentación de estado de cambios en el patrimonio neto.
NICSP 1 ¶¶ 127, 148A, 148B y 148C	Notas a los estados financieros	Se revelará: Información sobre las bases para la preparación de los estados financieros, y las políticas contables específicas utilizadas; información cualitativa que describa los objetivos, políticas y procesos para gestionar el capital; e información cuantitativa resumida del capital; los cambios en la información cualitativa y cuantitativa durante el periodo, y el cumplimiento de requerimientos externos de capital, si los hubiera. Ver también la POC 012 (2012) - Notas a los estados financieros.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	3101 Hacienda nacional 3201 Hacienda nacional adicional 3301 Reservas 3401 Resultados acumulados
Política contables internacionales de referencia u	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 17 Propiedades, planta y equipo

otras	NICSP 21 Deterioro del valor de activos no generadores de efectivo NICSP 23 Ingresos de transacciones sin contraprestación (impuestos y transferencias) NICSP 28 Instrumentos financieros: presentación
Otras políticas contables de este manual	POC 010 (2012) Contenido y presentación de estado de cambios en el patrimonio neto POC 152 (2012) Incorporaciones – transferencias de activos y transferencias de pasivos POC 151 (2012) Revaluaciones. POC 002 (2012) Errores contables POC 005 (2012) Importancia relativa (materialidad),
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

--

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 151 (2012)

RUBRO: Revaluaciones

Naturaleza

Tasación	<p>Esta Política contable revisa el tratamiento contable de los efectos de las revaluaciones de activos, o lo que es lo mismo, el asignar a esos activos una nueva expresión de valor. Las revaluaciones están aquí referidas a los bienes de: POC 060 (2012) - Propiedad, planta y equipo; POC 061 (2012) - Infraestructura; POC 062 (2012) - Patrimonio artístico, histórico y cultural; POC 065 (2012) - Propiedad Inmobiliaria; y POC 069 (2012) - Intangibles. Además, las revaluaciones de activos están restringidas a las circunstancias indicadas en esta Política contable.</p> <p>Por otro lado, las revaluaciones aquí consideradas son aquellas que incrementan los valores de los activos, mientras que las disminuciones de valor son tratadas como pérdidas por desvalorización. Véase también la POC 064 (2012) - Pérdidas por desvalorización acumulada de activos inmovilizados.</p> <p>Definiciones específicas:</p> <p>Una tasación es aquella efectuada por expertos independientes o que pertenezcan a una entidad del sector público, con el conocimiento necesario, y cuyo propósito es determinar el valor comercial de un activo en las condiciones físicas actuales. El valor comercial debe ser entendido como aquél en el que partes interesadas realizarían una transacción sin presiones de compra o venta. Consecuentemente, una tasación a valores de realización no es apropiada para una revaluación de activos.</p>
----------	--

Políticas de reconocimiento

Alcance de las revaluaciones	<p>Solamente se admiten las revaluaciones en los casos siguientes: a) por mandato legal, pudiendo éste corresponder a una disposición explícita de la Dirección de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles o la Dirección de Bienes del Estado, o el Ministerio de Cultura y Deportes, o ser de carácter general para el sector público y privado; b) por incorporación de activos no registrados previamente en los libros contables; y c) cuando, constituyendo un bien público, se encuentra en proceso de ser vendido o entregado en concesión al sector privado.</p>
------------------------------	---

NICSP 17 ¶ 54; NICSP 31 ¶ 74	Oportunidad del reconocimiento	La revaluación, surte efecto en la oportunidad señalada por ley, si tiene un origen legal, o en la fecha en que el cuerpo de gobierno de la entidad aprueba formalmente la revaluación, en el caso de tener un origen distinto al legal.
NICSP 17 ¶ 54; NICSP 31 ¶¶ 74 y 84	Reconocimiento del mayor valor de los activos por revaluación	Las revaluaciones constituyen actualizaciones de valor de los activos que posee la entidad, y consecuentemente, sus variaciones se reconocen directamente en una cuenta de excedente de revaluación dentro del patrimonio neto.
NICSP 17 ¶ 51; NICSP 31 ¶ FC9	Revaluación por clase de activos	Se revaluarán todos los elementos que pertenezcan a la misma clase de activos y no solo un elemento del inmovilizado, excepto intangibles, que deben ser revaluados activo por activos
NICSP 3 ¶¶ 17 y 22	Cambio del modelo de costo al modelo de la revaluación	La primera revaluación es un cambio de política contable del modelo del costo al modelo de la revaluación, sin efecto retroactivo, de acuerdo con las POC 060 (2012) Propiedad, planta y equipo, POC 061 (2012) Infraestructura, POC 062 (2012) Patrimonio histórico, artístico y cultural de la Nación, POC 065 (2012) Propiedad inmobiliaria, POC 069 (2012) Intangibles; es decir, en este caso no es de aplicación la POC 003 (2012) Cambios en estimaciones y políticas contables.
NICSP 17 ¶ 56	Incrementos y disminuciones de revaluación de activos individuales	Deben compensarse los Incrementos y disminuciones de revaluación de activos individuales dentro de una clase de activos. Estas variaciones no deben compensarse con los cambios en los activos de diferentes clases.
NICSP 17 ¶ 55; NICSP 31 ¶ 85	Disminución de revaluación	Las disminuciones, determinadas de acuerdo con la POC 064 (2012) Pérdidas por desvalorización acumulada de activos inmovilizados, afectarán directamente el gasto, a menos que existan incrementos por revaluación acreditados en el pasado directamente al patrimonio neto, en cuyo caso, las disminuciones reducirán el excedente registrado hasta agotarlo, y el exceso se aplicará directamente en los resultados del periodo.
NICSP 17 ¶ 57; NICSP 31 ¶ 86	Tratamiento del excedente de revaluación	El excedente de revaluación no puede ser capitalizado ni aplicado a cubrir pérdidas o déficit acumulados hasta su liberación. La

		liberación se produce conforme se deprecia el mayor valor del activo, o en la proporción en que se consume, o por su venta, transfiriendo la porción correspondiente de la cuenta patrimonial de excedente de revaluación, a la cuenta de resultados acumulados. En ningún caso, debe trasladarse el excedente de revaluación a los resultados de cualquier periodo.
NICSP 17 ¶¶ 49, GI 1, GI 2, GI 3 y GI 4; NICSP 31 ¶¶ 74 y 78	Frecuencia de las revaluaciones	La frecuencia de las revaluaciones dependerá de los cambios significativos que experimenten los valores razonables de los elementos de PP&E que se estén revaluando; en cuyo caso se requiere la opinión e instructivos de la DGCP.

Políticas de medición

NICSP 17 ¶¶ 44 y 45; NICSP 31 ¶ 74	Revaluación mediante tasación	Las revaluaciones se miden por referencia a valores de mercado, determinados mediante tasación. El valor revaluado de los activos es su valor razonable a la fecha de la revaluación. En el caso de los intangibles, el valor razonable se determinará por referencia a un mercado activo.
NICSP 31 ¶¶ 77, 80, 81, 82	Ausencia de mercado activo para intangibles	Es poco común que exista un mercado activo para un activo intangible, aunque puede ser posible. Si no existe un mercado activo para un activo intangible, dentro de una clase de activos intangibles revaluados, el activo se registrará a su costo menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas. La inexistencia de un mercado activo puede indicar la necesidad de evaluar el intangible por deterioro del valor.
NICSP 17 ¶¶ 45, 46 y 47; NICSP 31 ¶ 77	Métodos de revaluación alternativos a la tasación	Para muchos activos, su valor razonable será fácilmente determinable por referencia a precios establecidos en un mercado líquido y activo; y, cuando no existe evidencia disponible de ese mercado, el valor razonable puede establecerse en referencia a otros elementos de características similares, en circunstancias y ubicación similares; por ejemplo: (i) el valor razonable de terrenos desocupados puede estimarse con referencia al valor de mercado de terrenos con características y topografía similares en una ubicación similar para los cuales exista un valor disponible de mercado;

NICSP 17 ¶ 50; NICSP 31 ¶ 79	Tratamiento de la depreciación acumulada	<p>(ii) el valor razonable de edificios especializados y otras estructuras construidas, el valor razonable puede estimarse utilizando el costo de reposición depreciado, el costo de rehabilitación o los enfoques de las unidades de servicio. Ver también la POC 064 (2012) Pérdidas por desvalorización de activos inmovilizados. No son de aplicación en la revaluación de intangibles.</p> <p>La depreciación acumulada de cada elemento y de toda la clase de activos revaluados, en la fecha de la revaluación puede ser:</p> <p>(a) reexpresada proporcionalmente al cambio en el importe bruto en libros del activo, de manera que el importe bruto revaluado menos la depreciación acumulada reexpresada resulte en un importe neto igual a su importe revaluado. Este método se utiliza cuando se revalúa el activo por medio de la aplicación de un índice a su costo de reposición depreciado.</p> <p>(b) Eliminada contra el importe en libros bruto del activo y el importe neto se reexpresa hasta alcanzar el importe revaluado del activo. Este método se utiliza habitualmente en edificios. El importe del ajuste en la depreciación acumulada por su reexpresión o por su eliminación forma parte del incremento o disminución por revaluación</p>
------------------------------------	--	---

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶ 68	Estado de situación financiera	Se presenta el Excedente de Revaluación en línea separada del patrimonio neto.
NICSP 17 ¶ 55; NICSP 31 ¶ 85	Estado de gestión integral	Se presentan los gastos cuando el valor revaluado resultó menor que el valor en libros y no existe revaluación anterior, así como la recuperación por reversiones hasta el monto del gasto reconocido anteriormente.
NICSP 17 ¶¶ 88 y 92, El 1; NICSP 31 ¶¶ 117, 121(c), 123, 124	Notas a los estados financieros	En la nota de políticas contables se revelará la medición a valor de revaluación menos los conceptos de valuación (depreciación, amortización, pérdidas por desvalorización), correspondientes. En la nota de detalle se revelará por separado: a) el monto incorporado por revaluación; b) el monto que registrado en libros por la revaluación neta de las depreciaciones y amortizaciones

		correspondientes; c) la fecha efectiva de la revaluación y la forma en que se hizo (por aplicación de un índice general, por tasación comercial, peritos independientes u otros.
--	--	--

Referencias

Presupuesto público	
PCG	Las cuentas aplicables serán establecidas por la DGCP
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 3 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores NICSP 17 Propiedad, planta y equipo NICSP 31 Intangibles
Otras políticas contables de este manual	POC 003 (2012) - Cambios en estimaciones y políticas contables
Procedimiento contable	029 (2012) – Revaluaciones

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

Las revaluaciones de activos no corrigen depreciaciones en exceso, las que deben corresponder a la vida útil estimada del activo. Cuando se detecta depreciación en exceso, ella debe ser corregida según el tratamiento prescrito en la POC 002 (2012) - Errores Contables.
--

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 152 (2012)

RUBRO: Incorporaciones, Transferencias de Activos y Transferencias de Pasivos

Naturaleza

	<p>Esta POC revisa el tratamiento contable de los efectos de las incorporaciones de activos, y de las transferencias de activos y de pasivos entre entidades del sector público.</p> <p>Las incorporaciones se producen cuando un bien, que es propiedad del Estado, no se encuentra registrado en la contabilidad de ninguna entidad del Estado. Por su parte, las transferencias de activos se producen cuando activos registrados en alguna entidad, son transferidos a otra entidad distinta para su gestión posterior. Las transferencias y los bienes incorporados pueden corresponder a bienes duraderos (también llamados permanentes), a bienes de consumo que requieren control contable valorizado, a derechos exigibles, como en el caso de una cartera de créditos, o a otro tipo de activos. Por su parte, las transferencias de pasivos corresponden a aquellas transacciones donde una entidad del Estado, generalmente del Gobierno Central, asume obligaciones de otra entidad pública. Desde el punto de vista contable, una transferencia de activos corresponde a un reacomodo de los activos entregados en custodia a las entidades públicas, y consecuentemente, su tratamiento contable debe reconocer el reacomodo, sin alterar las expresiones de valor contable. Lo mismo ocurre con la deuda de una entidad asumida por otra entidad, donde no existe obligación de repago. Por su parte, una incorporación contable de activos supone que el activo le pertenece al Estado, pero al no estar registrado, tiene un valor asignado de cero Nuevos soles. Por lo tanto, una revaluación corresponde al procedimiento necesario para asignar valor a un activo que debe ser incorporado en registros contables, al no figurar registrado en ninguna dependencia pública. Esto puede ocurrir en particular con los bienes naturales, como por ejemplo, con las tierras. El tratamiento de los bienes incorporados se distingue de los bienes recibidos en donación, porque los primeros pertenecen al sector público más no han sido registrados, mientras que los segundos corresponden a bienes transferidos del sector privado en la forma de donaciones.</p> <p>La incorporación valorizada de activos tiene como propósito subsidiario, en el caso de que esos activos a su vez sean transferidos o vendidos a terceros distintos del sector público, la asociación entre los ingresos y los gastos, y así mostrar un</p>
--	--

	resultado razonable de las transacciones.
--	---

Políticas de reconocimiento

Marco conceptual de la información financiera de las NIIF ¶ 4.44 NICSP 1 ¶¶ 7 y 17	Incorporación de bienes	La incorporación de bienes surte efecto cuando: a) se identifica el bien como propiedad del Estado y no existe evidencia de su registro en otra entidad pública; b) cuando el costo del bien puede ser medido confiablemente, lo que generalmente se logra mediante tasación; c) cuando el bien ha sido asignado o entregado para su gestión a una entidad pública. En ningún caso puede dejar de reconocerse la incorporación de un bien, antes de que dicho bien sea transferido, mediante donación, venta, o cualquier otra forma, a terceros que se constituyen en los nuevos propietarios del bien.
NICSP 1 ¶ 122	Transferencia de bienes	La transferencia de bienes se reconoce en la oportunidad señalada por ley, si tiene un origen legal, o en la oportunidad en que se transfieren los riesgos y beneficios de una entidad a otra. En una transferencia de bienes, se descapitaliza la entidad transferente (reducción de hacienda patrimonial), y se capitaliza la entidad receptora (incremento en hacienda adicional patrimonial).
NICSP 28 ¶¶ 14 y GS 26	Asunción de deuda sin obligación de repago	La asunción se reconoce en la oportunidad en que se realiza el acuerdo o se dispone por dispositivo de ley. En una asunción de deuda sin obligación de repago, la entidad que se hace cargo de una deuda de otra entidad realiza una transferencia de capital, mientras que la entidad deudora primitiva incrementa su patrimonio.

Políticas de medición

NICSP 17 ¶¶ 44 y 45	Incorporación de bienes	Los bienes incorporados se reconocen al valor de tasación, según los requerimientos establecidos en la POC 151 (2012) - Revaluaciones.
NICSP 17 ¶ 29	Medición inicial de un bien con costo nulo	La medición en el reconocimiento inicial de un elemento de PP&E, adquirido a costo insignificante o nulo, según su valor razonable, no constituye una revaluación y, en consecuencia, no origina el excedente de revaluación a que se refiere la POC 151 (2012) Revaluaciones.
NICSP 17 ¶	Transferencia	Los bienes transferidos se miden al valor

38; NICSP 21 ¶¶ 45 a 47	de bienes	contable registrado a la fecha de transferencia en la entidad transferente, incluyendo por separado cualquier cuenta de valuación reconocida en la última. Así, si se transfiere un bien que tiene depreciación acumulada, la entidad receptora reconocerá por separado el valor bruto del bien y la depreciación acumulada.
NICSP 28 ¶¶ 14 y GS 26	Absorción de deuda sin obligación de repago	Se mide al valor nominal de la deuda absorbida que es igual al costo.

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶ 88	Estado de situación financiera	Los activos transferidos se presentan en el rubro correspondiente a su naturaleza.
NICSP 1 ¶ 119	Estado de cambios en el patrimonio neto	Expuestas en la POC 010 (2012) - Contenido y presentación del estado de cambios en el patrimonio neto.
NICSP 1 ¶¶ 127, 148 A, 148 B y 148 C	Notas a los estados financieros	Se debe revelar lo siguiente: a) la política contable aplicada, en la nota de políticas contables; b) la identificación por separado de los montos incorporados y transferidos en la nota de detalle correspondiente al rubro de acuerdo con la naturaleza de la partida. Además, las transferencias de activos corresponden a transacciones entre vinculadas, y deben ser también reflejadas en la nota correspondiente, de acuerdo con la POC 015 (2012) - Revelaciones sobre entidades relacionadas.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	Las cuentas del PCG afectadas por las incorporaciones, transferencias de activos y transferencias de pasivos, así como las cuentas de hacienda nacional adicional.
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 17 Propiedad, planta y equipo NICSP 21 Deterioro del valor de activos no generadores de efectivo NICSP 28 Instrumentos financieros: presentación Marco conceptual de la Información financiera

	de las NIIF
Otras políticas contables de este manual	POC 010 (2012) - Contenido y presentación del estado de cambios en el patrimonio neto POC 015 (2012) - Revelaciones sobre entidades relacionadas POC 151 (2012) - Revaluaciones. POC 060 (2012) - Propiedad, planta y equipo
Procedimiento contable	030 (2012) – Incorporaciones, transferencias de activos y transferencias de pasivos

Disposiciones transitorias

Las incorporaciones de bienes que se hayan reconocido en el pasado, contra los resultados acumulados, se regularizan transfiriendo el excedente acumulado, si lo hubiere, a la cuenta de hacienda nacional.

La vigencia de esta Política contable se inicia conjuntamente con la vigencia de la POC 060 (2012) - Propiedad, planta y equipo.

Los bienes inmuebles que no estén bajo el control o responsabilidad de las entidades, deberán ser registrados en el Sistema de Inventarios de activos fijos.

Comentarios

En los casos en que una entidad efectúe ventas de bienes, que no obstante estar bajo su control y propiedad, no los tiene registrados en libros, deberá previamente reconocer tales activos en sus registros contables.

Las capitalizaciones de deuda en empresas públicas se revisan en la POC 150 (2012) - Patrimonio neto excepto revaluaciones e incorporaciones de activos.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero
Número de política contable 200 (2012)
RUBRO: Ingresos Tributarios, Derechos, Tasas y Contribuciones

<p>NICSP 23 26 y 27</p>	<p>Esta Política contable describe el tratamiento contable para todos los ingresos tributarios por impuestos directos e indirectos y las contribuciones a la seguridad social y contribuciones sociales; así como los derechos y tasas, denominados ingresos no tributarios para fines presupuestales. Además, se revisa el tratamiento de los intereses y las multas contenidas en los convenios de pago, y las multas giradas por la SUNAT originadas en la fiscalización de contribuyentes o giradas de oficio. Todos estos ingresos pueden haber sido auto-liquidados por los contribuyentes, o determinados por la Administración Tributaria.</p> <p>Esta Política contable también revisa el tratamiento de los intereses originados en deuda tributaria o, aquellos que corresponde compensar a los contribuyentes.</p>
-------------------------	--

NICSP 23 ¶¶ 59 y 60	Ingresos tributarios	Los impuestos directos e indirectos, así como los derechos y tasas, son reconocidos en la oportunidad en que: (i) ocurre el hecho imponible y su valor puede ser medido con fiabilidad; y (ii) son declarados por los contribuyentes a la SUNAT, a los Gobiernos Municipales y otras entidades designadas por ley con dicho propósito. Generalmente la oportunidad del reconocimiento coincide con la oportunidad en que el contribuyente paga, pero la recepción del dinero no es condición necesaria para el reconocimiento del ingreso. La declaración del hecho imponible por parte del contribuyente es evidencia persuasiva del grado de probabilidad vinculado a la entrada de recursos con beneficios económicos futuros o potencial de servicios.
	Ingresos tributarios por auto-liquidación de cuotas de regularización	Las cuotas de regularización de tributos directos auto-liquidados por los contribuyentes o agentes retenedores, son reconocidas en el periodo en que el contribuyente presenta la declaración impositiva correspondiente, y

	de impuesto directos	consecuentemente, en el periodo en que informa a la Administración Tributaria.
Procedimiento contable SUNAT 004-2010/2E0100 ¶ 6.2.1 (a)	Ingresos por convenios u otras facilidades de pago otorgadas a los contribuyentes	Se reconocen: a) cuando se firma el convenio u otra forma de pago acordada entre la Administración Tributaria y el contribuyente. Cuando se celebren convenios o acuerdos de pago, y estos incluyen multas e intereses devengados, estos serán reconocidos conjuntamente con los tributos fraccionados. El ingreso correspondiente al tributo, a los intereses devengados y a las multas, requieren reconocimiento en cuentas específicas separadas de resultados; y, b) cuando es probable que la Administración Tributaria reciba los beneficios económicos derivados del fraccionamiento.
Procedimiento contable SUNAT 004-2010/2E0100 ¶ 6.2.1 (a)	Ingresos tributarios derivados de procesos de fiscalización	Los impuestos directos e indirectos, así como los derechos y tasas, son reconocidos en la oportunidad en que tales impuestos son determinados por la SUNAT, o por los Gobiernos Municipales o por otras entidades designadas por ley con dicho propósito, y siempre y cuando el contribuyente consienta con la obligación tributaria. En aquellos casos, en que el contribuyente lleve adelante procesos de reclamación permitidos por la ley, y hasta la terminación de tales procesos, considerando todas las alternativas del contribuyente, no se reconocerán los ingresos derivados de procesos de fiscalización. En forma concordante, tampoco se reconocerán ni las multas ni los intereses asociados.
	Ingresos tributarios que corresponden a ejercicios anteriores	No se reconocerán ingresos contra los resultados acumulados de periodos anteriores, cuando los tributos, tasas y derechos no pudieron ser conocidos por la SUNAT en esos periodos, debiendo ser reconocidos en los resultados del periodo corriente.
	Intereses financieros sobre deuda tributaria a favor del fisco	Los intereses financieros sobre deuda tributaria se reconocen solamente cuando fueron consentidos por el contribuyente, pues están contenidos en convenios de pago u otra forma de fraccionamiento de deuda tributaria. Cuando las cuotas acordadas en convenios de pago, contienen intereses por el plazo concedido, estos se reconocen con el transcurso del tiempo. Aquellos montos devengados a la fecha del convenio de pago, contenidos en dichos convenios, y en cuanto correspondan al periodo vencido a la fecha del convenio

		<p> mencionado, se reconocen en la oportunidad en que se celebra el convenio.</p> <p> No se reconocen intereses en deuda tributaria determinada por la Administración Tributaria hasta la fecha en que el contribuyente consienta en los intereses.</p>
Código tributario, artículo 41	Prescripción y condonación de deudas	La prescripción y condonación de deudas tributarias, se reconocen en la oportunidad en que se producen de acuerdo a lo establecido por ley.
Código tributario, artículo 27, segundo párrafo	Estimación de incobrabilidad de cuentas por cobrar	La incertidumbre en la recuperación de las cuentas por cobrar de origen tributario se determina de acuerdo con las prescripciones de la ley, en cuyo caso la estimación de incobrabilidad se reconoce cuando tales prescripciones se cumplen. Mientras se cumplen los requisitos de la ley para declarar la incobrabilidad, pero no existen las declaraciones formales necesarias, o están en proceso de emisión, la estimación de incobrabilidad será reconocida como gasto, manteniéndose una cuenta de valuación de la cuenta por cobrar.
	Castigo de cuentas por cobrar por deuda tributaria, tasas y derechos	Se castigan las deudas tributarias por: a) prescripción de la ley; b) por declaración de incobrabilidad, establecida de acuerdo a ley, cuando se han completado los procesos formales de aprobación de tal incobrabilidad. Por razones de recuperación, cuando las deudas tributarias correspondan a periodos no prescritos pero hayan sido declaradas incobrables, se deberá mantener el detalle en cuentas de orden, hasta la prescripción de la deuda tributaria de acuerdo a ley.
Código tributario, artículo 38	Intereses a favor del contribuyente o responsable	En los casos en que los pagos indebidos o en exceso de los contribuyentes deban ser compensados con intereses, estos se reconocen desde la fecha prevista por ley para tal propósito, calculados y registrados en la oportunidad que la entidad responsable consiente en la procedencia de la devolución.
Procedimiento contable SUNAT 004-2010/2E0100 ¶ 6.2.1 (a)	Ingresos por infracciones y sanciones	Los ingresos por multas e intereses se reconocen cuando: a) están incluidos en los convenios de pago; y, b) en otros casos, cuando se cobra.
Código tributario	Pagos en exceso de los contribuyentes	Los pagos en exceso de los contribuyentes, o los derechos de los contribuyentes a solicitar devoluciones, se reconocen como obligaciones cuando la Administración tributaria consiente

		en que procede la devolución.
--	--	-------------------------------

Políticas de medición

NICSP 23 ¶ 67	Tributos, intereses y multas	Se miden al valor nominal, que es igual al costo de la transacción. Los activos que surgen de transacciones impositivas se miden por la mejor estimación de la entrada de recursos a la entidad.
NICSP 4 ¶¶ 23 y 24	Transacciones en moneda extranjera	Las transacciones en moneda extranjera deben ser expresadas en nuevos soles al tipo de cambio contado venta aplicable de la fecha de la transacción, de acuerdo con la POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera.

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶¶ 88 g, j y GI 4 NICSP 23 ¶ 106 b	Estado de situación financiera	Se presentan por separado los derechos por cobrar por deuda tributaria contenida en convenios de pago, neto de cualquier estimación de cobranza dudosa. Por otro lado, se muestran los pasivos correspondientes a los pagos por tributos que corresponde devolver a los contribuyentes y los intereses devengados.
NICSP 1 ¶ GI 4 NICSP 23 ¶ 106 a (i)	Estado de gestión integral	Se presentan por separado como ingresos corrientes, los ingresos tributarios y los no tributarios, incluyendo los ingresos por multas e intereses.
NICSP 1 ¶¶ 94 b NICSP 23 ¶¶ 106, 107 (a), (b) y (c)	Notas a los estados financieros	En la nota de políticas contables se describe por separado la política para el reconocimiento de ingresos tributarios y no tributarios, incluyendo multas e intereses. Se requieren notas de detalle para exponer lo siguiente: a) para las cuentas por cobrar por deuda tributaria, la cuantía del derecho exigible y de la estimación de cobranza dudosa, así como la clasificación por antigüedad, distinguiendo aquellas que ya están vencidas. Además, se revelan las garantías recibidas, si las hubiere; b) para las cuentas por pagar (por devoluciones de tributos), la cuantía de los tributos por pagar, y por intereses devengados a la fecha de los estados financieros. En relación con estas cuentas por pagar se requiere complementar la información de expedientes pendientes de resolución, en la nota de contingencias.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	4101 Impuesto a la renta 4102 Impuesto a la propiedad 4103 Impuesto a la producción y el consumo 4104 Impuesto sobre el comercio y las transacciones internacionales 4105 Otros ingresos impositivos 4106 Contribuciones obligatorias 4107 Devolución, liberación e incentivo tributo 4201 Contribuciones sociales al sistema de seguridad social 4202 Otras contribuciones sociales 4203 Contribuciones derogadas 4302 Ventas de derechos y tasas administrativas
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 4 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera NICSP 23 Ingresos de transacciones sin contraprestación
Otras políticas contables de este manual	POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera POC 053 (2012) - Cuentas por cobrar tributos, derechos, tasas y contribuciones
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

El artículo N° 40 del Código Tributario permite la compensación de oficio o a petición del contribuyente, cuando existen créditos tributarios líquidos y exigibles. En estos casos, debe presumirse que el contribuyente optará por pedir la compensación.

El artículo N° 36 del Código Tributario establece la posibilidad de otorgar facilidades de pago al contribuyente, en cuyo caso, de celebrarse convenios de pago, o cualquier otra forma de acuerdo que otorgue a la Administración Tributaria el derecho a recibir tributos, multas e intereses, y al contribuyente la obligación de pagarlos, esto constituye en la contabilidad del Estado un requisito para reconocer una cuenta por cobrar.

Los artículos N° 41 y 43 del Código Tributario establecen las condiciones para la

condonación y prescripción de la deuda tributaria.

El artículos N° 27, segundo y tercer párrafos del Código Tributario están referidos a la incobrabilidad de la obligación tributaria y las deudas de recuperación onerosa, respectivamente.

Los ingresos tributarios por impuesto directos que corresponden a cuotas de regularización de tributos como el impuesto a la renta cuando corresponda, deben ser reconocidos en el periodo tributario en que se informan a la SUNAT. Puede argumentarse que tal impuesto a la renta de regularización corresponde a un ingreso del periodo anterior, más por la oportunidad en que tal tributo es informado, no se justifica el esperar a conocer ese monto para cerrar el ejercicio fiscal. Además, tal impuesto de regularización tiene un efecto compensatorio con el correspondiente al ejercicio anterior, registrado en el periodo corriente.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

PCCEF – Política contable tributos

Discusión

Naturaleza

El tributo puede entenderse como la obligación de realizar una prestación pecuniaria a favor de un ente público, que la ley hace nacer directamente de la realización de ciertos hechos que ella misma establece¹⁵.

La NICSP 23 – los define como beneficios económicos o potencial de servicio pagado o por pagar obligatoriamente a las entidades del sector público de acuerdo con las leyes y/o regulaciones, establecidas para proporcionar ingresos al gobierno. Los impuestos no incluyen multas u otras sanciones impuestas por infringir la ley.

Los tributos en el Perú

Conforme a lo establecido en el Código Tributario¹⁶, el término genérico tributo comprende:

- a) **Impuesto:** Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado.
- b) **Contribución:** Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales.
- c) **Tasa:** Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente. No es tasa el pago que se recibe por un servicio de origen contractual.

Las Tasas, entre otras, pueden ser:

- **Arbitrios:** son tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público.
- **Derechos:** son tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos.
- **Licencias:** son tasas que gravan la obtención de autorizaciones específicas para la realización de actividades de provecho particular sujetas a control o fiscalización.

El rendimiento de los tributos distintos a los impuestos no debe tener un destino ajeno al de cubrir el costo de las obras o servicios que constituyen los supuestos de la obligación.

El MEFP 2001 clasifica solamente los impuestos dentro del campo de los tributos, lo que ha sido recogido en los formatos de presentación en uso para reporte de información financiera a la DGCP, bajo la descripción de ingresos tributarios.

Determinación del tributo y declaración

¹⁵ SAINZ DE BUJANDA, Fernando. Lecciones de Derecho Financiero. Madrid, 1991. Pág. 171.

¹⁶ Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 155-99-EF, publicado el 19.08.1999, Norma II.

Al respecto, por el acto de la determinación de la obligación tributaria¹⁷:

El deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo;

La Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la cuantía del tributo.

Por el origen en la determinación de los tributos en el Perú, estos pueden ser clasificados en aquellos determinados por la Autoridad y aquellos determinados por el contribuyente. Son ejemplos de los tributos determinados por la Autoridad, el impuesto predial en las municipalidades y los tributos aduaneros, mientras que el típico caso de impuestos determinados por el contribuyente lo constituyen las distintas categorías del impuesto a la renta.

Solamente en la oportunidad en que el tributo es determinado, el tributo puede ser conocido por el responsable de su cálculo. En el caso de los tributos determinados por el contribuyente, éste tiene la responsabilidad legal de informarlos y pagarlos. Sin embargo, el contribuyente puede informarlos en las declaraciones impositivas correspondientes, y no pagarlos. Si informa tributos y no los paga, las autoridades que representan al Estado pueden exigirle su pago (el subrayado es nuestro). Esa exigencia incluye no solamente el tributo declarado y no pagado, sino además la multa y los intereses correspondientes sobre el tributo insoluto y la multa correspondiente. El documento para exigir estos pagos será la orden de pago notificada.

La determinación de la obligación tributaria se inicia¹⁸:

- Por acto o declaración del deudor tributario.
- Por la Administración Tributaria; por propia iniciativa o denuncia de terceros.

Es importante mencionar que la obligación de efectuar la determinación de la obligación tributaria y presentar la declaración jurada correspondiente no conlleva la obligación de pago del tributo en el mismo momento. Es decir, es posible que un contribuyente presente la declaración jurada de un tributo determinado por él, y no efectúe pago alguno sin que esto implique la configuración de una infracción sino simplemente la generación de intereses moratorios.

Pago de la deuda tributaria

El Código Tributario señala que la deuda tributaria está constituida por el tributo, las multas y los intereses. A su vez, los intereses comprenden los moratorios aplicables a tributos y multas y el relativo al aplazamiento y/o fraccionamiento de pago¹⁹.

¹⁷ Artículo 59°.

¹⁸ Artículo 60°.

¹⁹ Artículo 28°.

La misma norma indica que tratándose de tributos que administra la SUNAT o cuya recaudación estuviera a su cargo, el pago se realizará dentro de los siguientes plazos²⁰:

- a) Los tributos de determinación anual que se devenguen al término del año gravable se pagarán dentro de los tres (3) primeros meses del año siguiente.
- b) Los tributos de determinación mensual, los anticipos y los pagos a cuenta mensuales se pagarán dentro de los doce (12) primeros días hábiles del mes siguiente.
- c) Los tributos que incidan en hechos imponible de realización inmediata se pagarán dentro de los doce (12) primeros días hábiles del mes siguiente al del nacimiento de la obligación tributaria.
- d) Los tributos, los anticipos y los pagos a cuenta no contemplados en los incisos anteriores, las retenciones y las percepciones se pagarán conforme lo establezcan las disposiciones pertinentes.
- e) Los tributos que graven la importación, se pagarán de acuerdo a las normas especiales.

El Código Tributario no contiene plazos para el pago de los tributos administrados por otras entidades por lo que se deberá recurrir a las normas especiales en cada caso, siendo que en muchos casos tales normas remiten a lo señalado en este Código.

Clasificación de tributos según su determinación

A continuación efectuaremos una clasificación de los tributos existentes en el Perú de acuerdo a si pueden ser materia de determinación por el contribuyente y la Administración Tributaria o si sólo pueden serlo por esta última.

Tributos determinados en primer término por el contribuyente. En el Perú la mayoría de los tributos es determinada en principio por el propio contribuyente quien determina la base imponible, aplica la tasa o calcula el monto del tributo y efectúa el pago. La Administración tiene un rol de fiscalización posterior y sólo determina el tributo cuando el contribuyente no lo efectúa.

En el Anexo 1 se puede apreciar la relación de tributos cuya determinación es efectuada en primer lugar por el contribuyente.

Tributos determinados sólo por la Administración. La determinación del tributo suele ser de cargo de la Administración cuando se trata del costo efectivo de un servicio que debe ser trasladado a los usuarios. Asimismo, cuando está relacionado con una actividad que debe ser previamente verificada por la Administración.

En el Anexo 2 se puede apreciar la relación de tributos cuya determinación es efectuada por la Administración.

Fiscalización por parte de la Administración

²⁰ Artículo 29°.

Como se indicó anteriormente, la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la Resolución de Determinación, Orden de Pago o Resolución de Multa²¹.

Impugnación de la determinación efectuada por la Administración Tributaria

La deuda determinada por la Administración Tributaria puede ser cuestionada en la vía administrativa por el contribuyente mediante el Procedimiento Contencioso – Tributario, el cual consta de dos etapas²²:

a) La reclamación ante la Administración Tributaria, que deberá ser interpuesta en el plazo de veinte (20) días hábiles²³ de notificado el acto que se pretende reclamar. La Administración Tributaria resolverá las reclamaciones dentro del plazo máximo de nueve (9) meses, incluido el plazo probatorio, contado a partir de la fecha de presentación del recurso de reclamación²⁴.

b) La apelación ante el Tribunal Fiscal, que deberá ser interpuesta en el plazo de quince (15) días hábiles²⁵ de notificado el acto que deniega la reclamación. El Tribunal Fiscal resolverá las apelaciones dentro del plazo de doce meses (12) meses contados a partir de la fecha de ingreso de los actuados al Tribunal. Tratándose de la apelación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, el Tribunal Fiscal resolverá las apelaciones dentro del plazo de dieciocho (18) meses contados a partir de la fecha de ingreso de los actuados al Tribunal.

Cuando la resolución sobre las reclamaciones haya sido emitida por órgano sometido a jerarquía, los reclamantes deberán apelar ante el superior jerárquico antes de recurrir al Tribunal Fiscal. Es el caso de las Municipalidades Distritales respecto de las Municipalidades Provinciales.

Cabe indicar que si el contribuyente no presentara demanda contencioso administrativo contra lo resuelto por el Tribunal Fiscal dentro de los plazos establecidos, el acto administrativo quedará firme y consentido.

Cuestionamiento ante el Poder Judicial

La resolución que emita el Tribunal Fiscal agota la vía administrativa, eso quiere decir que el contribuyente no puede ejercer alguna otra acción para cuestionar la determinación efectuada por la Administración Tributaria en esta sede.

Sin embargo, dicha resolución podrá impugnarse mediante el Proceso Contencioso Administrativo ante el Poder Judicial, el cual se rige por su norma propia²⁶.

²¹ Artículo 61°.

²² Artículo 124°.

²³ Artículo 137°.

²⁴ Artículo 142°.

²⁵ Artículo 146°.

²⁶ Ley N° 27584, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo.

Así, la demanda podrá ser presentada por el deudor tributario ante la Sala Contencioso Administrativa de la Corte Superior respectiva, dentro del término de tres (3) meses computados a partir del día siguiente de efectuada la notificación de la resolución debiendo contener peticiones concretas.

Cabe indicar que la presentación de la demanda no interrumpe la ejecución de los actos o resoluciones de la Administración Tributaria. Sin embargo, el contribuyente podrá pedir medidas cautelares en la sede judicial para suspender la referida ejecución²⁷.

La Administración Tributaria no tiene legitimidad para obrar activa²⁸. De modo excepcional, la Administración Tributaria podrá impugnar la resolución del Tribunal Fiscal que agota la vía administrativa mediante el Proceso Contencioso Administrativo en los casos en que la resolución del Tribunal Fiscal incurra en alguna de las causales de nulidad²⁹.

Contra la sentencia expedida por la Corte Superior se puede interponer recurso de casación³⁰.

Una vez concluido el Proceso Contencioso Administrativo, el contribuyente no tiene otra instancia a la cual recurrir para cuestionar la determinación efectuada por la Administración.

Referencias contables aplicables

La NICSP 23 – Ingresos de transacciones sin contraprestación (Impuestos y transferencias), revisa el tratamiento contable de los impuestos. Por analogía sus prescripciones pueden resultar aplicables a las contribuciones y tasas. De igual manera, aunque esa NICSP los excluye, multas e intereses asociados, pueden ser modelados. En lo que corresponde a estos últimos, la NICSP 9 provee prescripciones para el tratamiento de ingresos por intereses.

Análisis contable

Del marco de legalidad referido anteriormente, los tributos para propósitos contables, pueden ser clasificados entre los determinados por el contribuyente y los determinados por la Administración Tributaria.

La imposición de los tributos grava los supuestos de ley (hipótesis tributaria), en que los hechos materiales se producen. Por lo tanto, bien puede sostenerse que una vez producido el hecho material, se ha devengado el derecho del Estado a percibir el tributo correspondiente. No obstante que el devengo se ha producido, no puede reconocerse en tanto no puede ser medido fiablemente.

²⁷ Ley N° 27584, Artículo 35°.

²⁸ Lo que significa que no puede interponer a su voluntad la demanda contencioso administrativa salvo en ciertos casos.

²⁹ Previstas en el artículo 10° de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General.

³⁰ Ley N° 27584, Artículo 32°.

Por otro lado, mientras que los tributos determinados e informados por el contribuyente reflejan su aceptación, con algunas excepciones, aquellos determinados por la Administración Tributaria no los reflejan hasta que el contribuyente los informa (declaraciones rectificatorias o boletas de pago), lo que también implica su aceptación. En estos casos, el activo del tipo cuentas por cobrar y los ingresos correspondientes, pueden ser reconocidos.

Las excepciones mencionadas se refieren a las situaciones en que el contribuyente paga con el propósito de llevar adelante un procedimiento contencioso administrativo o ante el poder judicial. La Ley señala ciertos plazos y otras condiciones para reclamar, apelar, o impugnar ante el poder judicial, a cuyo vencimiento, el procedimiento contencioso puede ser iniciado luego de efectuar el pago. En estos casos no se produce una aceptación del contribuyente, y por lo tanto, no puede reconocerse ingresos, sino un pasivo a la espera de la resolución final.

En los casos en que el tributo es determinado por la entidad pública, o como producto de un proceso de fiscalización, y las resoluciones emitidas por la entidad son reclamadas, apeladas, o impugnadas, el tributo no es exigible, por lo que no corresponde su devengo para propósitos contables, siendo conveniente su control en cuentas de orden.

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 201 (2012)

RUBRO: Ingresos por Ventas de Productos y Prestaciones de Servicios

Naturaleza

	Esta Política contable describe el tratamiento contable para todos los ingresos distintos de los tributarios, que incluyen aquellos originados en la prestación de servicios y la venta de bienes o productos.
--	--

Políticas de reconocimiento

NICSP 9 ¶ 19	Prestación de servicios	Los ingresos por servicios se reconocen cuando se cumplen todas las siguientes condiciones: a) el importe de los ingresos puede medirse con fiabilidad; b) es probable que fluyan a la entidad beneficios económicos o potencial de servicio; c) el grado de terminación, a la fecha de los estados financieros puede ser medido confiablemente; y, d) los costos incurridos en la prestación del servicio pueden ser medidos confiablemente.
NICSP 9 ¶ 28	Venta de bienes	Los ingresos por venta de bienes se reconocen cuando se cumplen todas las siguientes condiciones: a) la entidad ha transferido los riesgos y beneficios derivados de la propiedad de los bienes; b) la entidad no mantiene ningún control o relación que implique gestión sobre los bienes objeto de la transacción; c) el importe del ingreso puede ser medido de manera fiable; d) es probable que fluyan a la entidad beneficios económicos o potencial de servicio; y e) los costos de la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

Políticas de medición

NICSP 9 ¶¶ 14 y 16	Prestación de servicios y venta de productos	Los ingresos por venta de productos y prestación de servicios se miden al costo acordado en la transacción.
NICSP 9 ¶ 16		Cuando la venta es pactada al crédito, en plazos que exceden a las condiciones del

NICSP 4 ¶¶ 23 y 24	Transacciones en moneda extranjera	mercado aplicable, y el costo de los intereses es importante, debe estimarse el monto de intereses implícitos (contenidos) en el valor de venta, y separarlos de los ingresos por ventas de bienes o servicios. Dichos intereses estimados se incluirán como ingreso financiero durante el plazo de crédito. Ver la POC 054 (2012) - Otras cuentas por cobrar. Cuando el valor nominal ha sido pactado en moneda extranjera, el ingreso se reconoce al tipo de cambio contado venta de la fecha de transacción, de acuerdo con la POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera.
-----------------------	------------------------------------	---

Políticas de presentación y revelación

NICSP 9 ¶ 39	Estado de gestión integral	Se reportan por separado, los montos de ventas de servicios y de ventas de bienes.
NICSP 9 ¶ 39	Nota a los estados financieros	Se revela en la nota de políticas contables, aquella utilizada para medir los ingresos por ventas.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	4301 Venta de bienes 4303 Venta de servicios
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 4 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera NICSP 9 Ingresos de transacciones con contraprestación
Otras políticas contables de este manual	POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera POC 054 (2012) - Otras cuentas por cobrar POC 015 (2012) - Revelaciones sobre entidades relacionadas
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

Deben distinguirse los saldos con entidades vinculadas. Véase la POC 015 (2012)

- Revelaciones sobre entidades relacionadas.
Es conveniente un mayor detalle en la codificación contable de ventas, para identificar líneas principales de actividades.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 202 (2012)

RUBRO: Ingresos financieros distintos de aquellos de origen tributario

Naturaleza

	Esta Política contable describe el tratamiento contable de los ingresos financieros distintos de aquellos originados en las deudas tributarias. Son ingresos financieros, todos aquellos que se originan en el costo del dinero en el tiempo, cualquiera que sea la denominación que se use, tales como intereses, comisiones, entre otros.
--	---

Políticas de reconocimiento

NICSP 9 ¶¶ 33 y 34 (a)	Descuentos financieros en adquisiciones	Los descuentos financieros en adquisiciones o descuentos por pronto pago son reconocidos como ingresos por intereses en los resultados del periodo en el que se devengan. Tales descuentos son de distinta naturaleza que los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares que se deducen para determinar el costo de adquisición del activo.
NICSP 9 ¶¶ 33 y 34 (a)	Ingresos financieros por intereses en cualquier tipo de operación que los genere	Los intereses se reconocen sobre la base de proporción de tiempo transcurrido, teniendo en cuenta el rendimiento efectivo del activo.

Políticas de medición

NICSP 29 ¶¶ 10 y 34 (a)	Medición de ingresos financieros	Los ingresos financieros se calculan utilizando el método de la tasa de interés efectiva.
----------------------------	----------------------------------	---

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶ 106	Estado de gestión integral	Se presenta la cifra de ingresos financieros (distintos del diferencial cambiario) en línea por separado.
NICSP 9 ¶ 30 a, b (iii)	Notas a los estados financieros	En la nota de política contable, se revela la utilizada para la medición de los ingresos financieros. En la nota de detalle, se revelan los

		rendimientos por tipo de activo en el que se originan los intereses.
--	--	--

Referencias

Presupuesto público	
PCG	4501.01 Rentas de la propiedad financiera 4501.0101 Intereses 4501.0102 Intereses por concesión de préstamos 4501.0104 Otros intereses
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 9 Ingresos de transacciones con contraprestación NICSP 29 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición
Otras políticas contables de este manual	POC 054 (2012) - Otras cuentas por cobrar
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

Es conveniente abrir cuentas de intereses en detalle según el activo que los origina.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 203 (2012)

RUBRO: Otros Ingresos

Naturaleza

	Esta Política contable describe el tratamiento contable de todos los ingresos que no corresponden a los de ventas de productos o prestación de servicios, y a ingresos financieros. Estos incluyen a los ingresos que se generan por la utilización que hacen terceros de los activos de la entidad, por lo cual ésta recibe beneficios; a la venta de sub productos, regalías, dividendos, de activos no corrientes disponibles para la venta, entre otros. En algunos casos esta Política contable proporciona las referencias cruzadas a otras Políticas contables en las que se describe el tratamiento de algún tipo de ingresos. Los otros ingresos originado en una transacción al crédito, están relacionados con cuentas por cobrar del tipo "Otras".
--	--

Políticas de reconocimiento

NICSP 9 ¶ 33	Regla general	Los otros ingresos se reconocen: a) cuando corresponden a la contraprestación por el uso de algún activo de la entidad o por la venta de algún activo de la entidad, distinto de aquellos que corresponden a sus actividades ordinarias; b) cuando sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos o potencial de servicio asociados con la transacción; y, c) cuando el monto del ingreso puede ser medido confiablemente. Adicionalmente se toman en cuenta las disposiciones específicas aplicables a cada tipo de transacción, según se describe en esta Política contable.
NICSP 13 ¶ 63	Ingresos por alquileres	Se reconocen en forma lineal durante el plazo de alquiler en alícuotas calculadas sobre la base del importe de alquiler pactado. El tratamiento de los bienes de propiedad inmobiliaria se revisa en la POC 065 (2012) - Propiedad inmobiliaria. .
NICSP 17 ¶ 82 (a) NICSP 29 ¶ 20 (a)	Ingresos por la venta de Activos No Corrientes Disponibles para la Venta	Se reconocen cuando se transfieren los riesgos y beneficios inherentes al bien. En el caso de estos ingresos, denominados ganancias, se reconoce en los resultados del periodo el monto neto que resulta de comparar el ingreso por la

		venta y el costo del activo. La POC 060 (2012) Propiedad, planta y equipo; la POC 065 (2012) Propiedad inmobiliaria; y la POC 070 (2012) Activos no corrientes disponibles para la venta describen el tratamiento contable de los bienes a que se refieren.
NICSP 9 ¶ 34	Regalías	Se reconocen de conformidad con la sustancia del acuerdo en que se basan. Dicha sustancia puede corresponder a una tasa aplicable al volumen de recursos extraídos, o a un valor de venta, o a cualquier medida pactada por las partes.
NICSP 9 ¶ 34	Dividendos	Los dividendos por inversiones en acciones, se reconocen cuando se establece el derecho a recibirlos, lo que generalmente ocurre en el periodo en el que los accionistas acuerdan la distribución de utilidades. El tratamiento contables de las inversiones en acciones, sean de carácter temporal o permanente, se revisan en las POC 059 (2012) - Inversiones en títulos mobiliarios. La POC 058 (2012) - Inversiones en entidades relacionadas revisa el tratamiento contable de la inversiones en acciones de entidades relacionadas.
NICSP 19 ¶ 43	Reclamos	Se reconocen cuando es inminente que se reciban beneficios económicos o potencial de servicio, o lo que es lo mismo, cuando se tiene acordado que la entidad recibirá ingresos y el deudor está en capacidad financiera de hacer frente a su obligación. Véase la POC 250 (2012) Contingencias.

Políticas de medición

NICSP 9 ¶¶ 14 y 16	Regla general	En todos los casos se miden al valor nominal de la transacción, que es igual al costo.
NICSP 9 ¶ 16	Venta que exceden los plazos de mercado	Cuando la venta se efectúa a plazos que exceden los plazos de crédito según el mercado para ese tipo de bienes o servicios, el valor de venta debe ser descontado en el monto de los intereses implícitos allí contenidos. Estos últimos se reconocen durante el plazo de crédito otorgado de acuerdo con la tasa de interés efectiva.
NICSP 4 ¶¶ 23 y 24	Transacciones en moneda extranjera	Cuando el valor nominal ha sido pactado en moneda extranjera, el ingreso se reconoce al tipo de cambio contado venta de la fecha de

		transacción. Véase la POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera
NICSP 9 ¶ 34 NICSP 13 ¶ 63	Ingresos por alquileres y regalías	Se miden en el monto de la cuota de alquiler o la regalía pactada.
NICSP 9 ¶ 14	Ingresos por la venta de activos no corrientes disponibles para la venta	Se miden por el monto de venta, neto de cualquier descuento otorgado, si lo hubiere.
NICSP 19 ¶¶ 44, 53 y 56	Reclamaciones	La medición debe corresponder a la mejor estimación del flujo esperado y, cuando el efecto del tiempo en el dinero sea importante, debe ser medido a su valor presente, considerando la tasa marginal de endeudamiento de la entidad, antes de impuestos
NICSP 19 ¶ 46	Consideraciones para la mejor estimación	La mejor estimación del importe por recuperar de las reclamaciones considerará la experiencia en transacciones similares, informes de expertos independientes y la evidencia de los hechos ocurridos después de la fecha de presentación. Véase la POC 250 (2012) - Contingencias.

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶ 106 y GI 4	Estado de gestión integral	Se presentan en el rubro de otros ingresos.
NICSP 9 ¶ 39	Nota a los estados financieros	En la nota de política contable se revelan las correspondientes a su medición; y, en la nota de detalle se informan los distintos componentes del rubro de otros ingresos.
NICSP 13 ¶ 69	Información sobre arrendamientos operativos	Se revelarán: (a) el importe acumulado de los pagos mínimos futuros de arrendamientos operativos no cancelables, así como los importes de arrendamiento correspondientes a plazos de hasta un año; entre uno y cinco años; y más de cinco años; (b) el total de las cuotas de carácter contingente reconocidas en el estado de gestión integral del periodo; y, (c) una descripción general de las condiciones de los arrendamientos acordados.
NICSP 19 ¶	Información	Se debe presentar una breve descripción de la

105	sobre las reclamaciones	naturaleza de las reclamaciones y de la mejor estimación del importe a recuperar.
-----	-------------------------	---

Referencias

Presupuesto público	
PCG	4303.05 Venta de servicios: ingresos por alquileres 4501.0201 Rentas de propiedad real: regalías 4501.0203 Rentas de propiedad real: dividendos 4501.03 Otras rentas de la propiedad 4505 Ingresos diversos 4601 Venta de edificios 4602 Venta de vehículos 4603 Venta de otros activos 4604 Venta de objetos de valor 4605 Venta de activos no producidos 4701 Venta de activos financieros
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 4 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera NICSP 9 Ingresos de transacciones con contraprestación NICSP 13 Arrendamientos NICSP 17 Propiedad, planta y equipo NICSP 19 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes NICSP 29 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición
Otras políticas contables de este manual	POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera POC 052 (2012) - Inversiones financieras temporales POC 058 (2012) - Inversiones en entidades relacionadas POC 059 (2012) - Inversiones en títulos mobiliarios POC 054 (2012) - Otras cuentas por cobrar POC 060 (2012) - Propiedad, planta y equipos POC 065 (2012) - Propiedad inmobiliaria POC 062 (2012) - Patrimonio histórico, artístico y cultural de la Nación POC 070 (2012) - Activos no corrientes disponibles para la venta POC 250 (2012) - Contingencias
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

En lo que corresponde a los ingresos por alquileres y venta de bienes, esta Política contable entra en vigencia conjuntamente con las POC (2012) relacionadas descritas arriba.

Comentarios

Es conveniente abrir sub cuentas para reconocer el tratamiento de los distintos tipos de ingresos.
--

Aprobado por	Vigente desde

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 204 (2012)

RUBRO: Transferencia de capital y transferencias corrientes

Naturaleza

<p>Transferencias corrientes</p> <p>Transferencias de capital</p>	<p>Esta Política contable describe el tratamiento contable de todas las transferencias que efectúa el Tesoro público a las distintas entidades y que son recogidas en la contabilidad del gobierno central. También cubre cualesquier transferencia que pueda efectuarse entre dos entidades, sin intervención del Tesoro público.</p> <p>Definiciones:</p> <p>Son aquellas que se efectúan con el propósito de cubrir gastos corrientes presupuestados.</p> <p>Son aquellas que se efectúan, destinadas a cubrir inversiones en la entidad receptora. Su calificación como transferencia de capital corresponde a la clasificación presupuestal.</p>
---	---

Políticas de reconocimiento

<p>NICSP 23 ¶¶ 76, 78 y 79</p>	<p>Transferencias</p>	<p>Se reconocen en la oportunidad en que se desembolsa o recibe el dinero de las transferencias, de acuerdo con la ley del presupuesto del sector público.</p> <p>En la entidad transferente constituyen gastos en la forma de transferencias o traspasos otorgados, distinguiendo las corrientes de las de capital; en tanto que en la entidad receptora constituyen ingresos en la forma de transferencias o traspasos recibidos, distinguiendo las corrientes de las de capital.</p>
<p>NICSP 23 ¶ 80</p>	<p>Desviación a la NICSP 23</p>	<p>La inclusión en los ingresos corrientes de las transferencias y traspasos de capital es una desviación a la NICSP 23, como se explica adelante.</p> <p>Los recursos de las transferencias (entre entidades del sector público) y traspasos (entre el Tesoro público y las entidades del sector público) están sujetos a las normas de ejecución presupuestal, las que son de</p>

		obligatorio cumplimiento, de acuerdo a las estipulaciones legales, por ejemplo, la exclusividad y limitaciones al objeto y monto autorizados de los créditos presupuestarios, a ejecutar en el año fiscal.
--	--	--

Políticas de Medición

NICSP 23 ¶¶ FC 16 y GI 53	Todas las transferencias	En todos los casos se miden al valor nominal de la transacción, que es igual al costo.
---------------------------------	--------------------------	--

Políticas de Presentación y Revelación

NICSP 1 ¶¶ 93, 94 (f) y GI 4	Estado de situación financiera	Se revelará los componentes del patrimonio neto, desagregados en hacienda nacional, hacienda nacional adicional, reservas y resultados acumulados.
NICSP 1 ¶¶ 118 a 125	Estado de cambios en el patrimonio neto	Expuestas en la POC 010 (2012) Contenido y presentación del estado de cambios en el patrimonio neto.
NICSP 1 ¶ GI 4 NICSP 23 ¶ GI 53	Estado de gestión integral	Se presentan por separado las transferencias otorgadas y recibidas, corrientes y de capital.
NICSP 1 ¶¶ 127, 148 A, 148 B y 148 C NICSP 23 ¶ GI 53 (Nota 7)	Nota a los estados financieros	En la nota de política contable se revela la política de medición, que es el valor nominal de la transacción

Referencias

Presupuesto público	Ley N° 28411 Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto Ley N° 29812 Ley de presupuesto del sector público para el año fiscal 2012
PCG	En las entidades receptoras 4401.0103 Donaciones y transferencias corrientes recibidas, en efectivo de otras unidades de gobierno 4403.0103 Donaciones y transferencias de capital en efectivo de otras unidades de gobierno 4402.01 Traspasos y remesas recibidos del

	Tesoro público 4404.01 Traspasos y remesas de capital recibidos En las entidades otorgantes 5401.0103 Donaciones y transferencias otorgados en efectivo a otras unidades de gobierno 5403.0103 Donaciones y transferencias de capital otorgados en efectivo a otras unidades de gobierno 5502.0101 Transferencias corrientes en efectivo a instituciones sin fines de lucro 5502.0201 Transferencias de capital en efectivo a instituciones sin fines de lucro 1601 Traspasos y remesas, cuenta de enlace del registro de los traspasos de fondos y de documentos
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 23 Ingresos de transacciones sin contraprestación (impuestos y transferencias)
Otras políticas contables de este manual	POC 008 (2012) - Contenido y presentación del estado de situación financiera POC 009 (2012) - Contenido y presentación del estado de gestión integral POC 010 (2012) - Contenido y presentación del estado de cambios en el patrimonio neto POC 011 (2012) - Contenido y presentación del estado de flujos de efectivo POC 150 (2012) - Patrimonio neto excepto revaluaciones
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

La desviación a la NICSP requiere de cambios en el PCG y en los sistemas informáticos, a considerar por la DGCP.

Comentarios

--

Aprobado por	Vigente desde

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 205 (2012)

RUBRO: Concesiones

Naturaleza

	La política describe el tratamiento contable de las concesiones de activos para la prestación de servicios públicos, en operaciones donde el Estado entrega a terceros (concesionarios), activos de su propiedad para su operación por aquellos, o entrega en concesión la prestación de un servicio para cuyo fin, el concesionario requiere construir y/o adquirir activos, o introducir mejoras en los activos existentes entregados en concesión, los que pasan a ser propiedad del Estado en algún momento del plazo de concesión. Por otro lado, el Estado puede recibir una contraprestación por la concesión, o puede no recibirla. Inclusive, en algunos casos, para algunos proyectos que no son económicamente rentables, pero sí socialmente necesarios, el Estado puede contraer la obligación de efectuar pagos al concesionario.
--	---

Políticas de Reconocimiento

NICSP 1	Activos entregados en concesión	Los activos entregados en concesión deben ser reconocidos en la oportunidad de su entrega al concesionario, mediante reclasificación dentro del mismo rubro, en los estados financieros del concedente. Aun cuando su naturaleza intrínseca se mantiene, sus fines y disposición cambiaron.
NICSP 9 ¶¶ 14 al 27	Ingresos por contraprestación	Los ingresos se reconocen a lo largo del plazo de concesión, en partes iguales, salvo que otro método refleje mejor el patrón de beneficio económico esperado, independientemente del momento en que el concesionario se obliga a efectuar los pagos. Además, los ingresos pueden adoptar contractualmente denominaciones diversas, pero para propósitos de esta política, todos a su vez representan ingresos por la concesión, en cuanto contraprestación del concesionario, salvo cuando pueda demostrarse que el ingreso es claramente distinto de los beneficios asociados a la concesión.
NICSP 32, ¶¶ 9 al 11	Mejoras efectuadas por	Estas transacciones pueden originarse en las mejoras o ampliaciones requeridas

	el concesionario en bienes de propiedad del Estado	contractualmente al concesionario en bienes que el Estado le entrega para su operación. Tales mejoras se incorporan al valor de los activos en la contabilidad de la entidad estatal en la oportunidad en que se produce la transferencia de las mismas, lo que generalmente queda establecido en el contrato de concesión.
NICSP 32, ¶¶ 9 al 11	Bienes construidos y/o fabricados y/o adquiridos por el concesionario y que pasan a propiedad del Estado	La oportunidad para el reconocimiento de los bienes transferidos por el concesionario al Estado, es aquella en que los riesgos y beneficios asociados a dichos bienes son transferidos, lo que generalmente queda realizado cuando se completan los aspectos contenidos en el contrato de concesión. A partir del momento de la transferencia, el tratamiento contable de los bienes se regula por la Política contable correspondiente a la naturaleza de los bienes.
Marco conceptual	Gastos asociados a los contratos de concesión	Todos los gastos asociados a la promoción de la inversión privada, a la gestión y perfeccionamiento de los contratos de concesión, deben ser reconocidos en los resultados del periodo en el que se incurren.
NICSP 32, ¶13	Gastos por consumo de beneficios económicos de activos entregados en concesión	Los activos de infraestructura o PP&E entregados en concesión, continúan sujetos a todas las prescripciones previstas para dicho tipo de bienes en estas Políticas contables. Así, esos activos están sujetos a depreciación basada en la vida útil de los activos concesionados, a pérdidas por desvalorización. En algunos casos, puede justificarse la revisión de la vida útil de los activos concesionados, sustentados en los plazos de concesión otorgados. En estos casos debe observarse lo previsto en la Política contable sobre PP&E y en la Política contable sobre cambios en estimaciones contables.
NICSP 32, ¶13 y Marco conceptual	Pasivo asociado al activo recibido del concesionario	Se reconoce al valor pactado, en la forma de un pasivo financiero, si se acuerda su pago en efectivo o equivalentes, o se reconoce en la forma de un pasivo diferido si el pago por los activos no es efectuado por el Estado, sino es pagado directamente por los usuarios del servicio público al concesionario.
NICSP 32, ¶13 y Marco conceptual	Pagos efectuados por el Estado en una concesión cofinanciada	En los casos en que el Estado compromete pagos para subvencionar una concesión (generalmente deficitaria), los activos o gastos asociados se reconocen de acuerdo con la naturaleza del acuerdo contractual que los

		origina, y en la oportunidad en que se invierte en el activo o se genera el gasto.
--	--	--

Políticas de Medición

NICSP 9, ¶¶ 14 al 19	Medición de Ingresos	La medición de ingresos debe hacerse descontando cualquier componente financiero incluido, y solamente el monto de ingreso comercial será reconocido como: “ingresos por concesiones”, mientras que el componente financiero, será reconocido como “ingresos por intereses financiamiento concesiones”.
Marco conceptual	Medición del activo entregado en concesión	No se modifica por el acuerdo de concesión.
NICSP 32, ¶¶ 11 y 15	Mejoras efectuadas por el concesionario y activos construidos por el concesionario y transferidos al concedente; pasivos asociados	Al valor razonable que es igual al valor del activo pactado y aceptado por el concesionario.

Políticas de Presentación y Revelación

NICSP 32, ¶¶ 31 y 32	En el estado de situación financiera	Se revelará lo siguiente: a) el total de activos entregados en concesión, incluyendo los activos transferidos por el concesionario, distinguiendo la depreciación y pérdidas por desvalorización, si las hubiere en el cuerpo del estado de situación financiera o en la nota correspondiente; b) el total de la deuda asumida con el concesionario para subvencionar el objeto de la concesión o como contraprestación del pasivo por el activo recibido.
NICSP 32, ¶¶ 31 y 32	En el estado de gestión integral	Se informará: a) el total de ingresos por contraprestación de la concesión; b) el total de gastos por subvención de la concesión entregados por el estado; c) el monto de la depreciación, y pérdidas por desvalorización, si las hubiere, por los activos entregados en concesión y/o recibidos del concesionario.
NICSP 32, ¶¶ 31 y 32	En nota a los estados	a) una breve descripción de las concesiones otorgadas en el periodo, incluyendo sus

	financieros	características más significativas, como plazos de la concesión, saldo del tiempo de vigencia de la concesión, contraprestaciones y garantías otorgadas y/ o recibidas, e importe de los activos que se recibirán durante el saldo del plazo de la concesión.
--	-------------	---

Referencias

Presupuesto público	Ninguna
PCG	1501.05 para activos; 2103.010101 para la deuda; 2501.0501 para los ingresos diferidos
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 32
Otras políticas contables de este manual	PP&E, Deterioro de activo inmovilizado; Depreciación
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

No todos los contratos de concesión que celebre el Estado tendrán los mismos derechos y obligaciones, pues responderán a las condiciones particulares de negociación con terceros, luego convertidos en concesionarios, por lo que el tratamiento contable debe reflejar la esencia de dichos contratos.
--

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

PCCEF – Política contable concesiones

Discusión

Naturaleza

Las modalidades de concesiones son variadas, todas referidas a infraestructura. Para definir esas modalidades primero se requiere conceptualizar el propósito de una concesión, y los agentes que intervienen.

Es un acuerdo que hace el Estado³¹ en calidad de concedente con terceros privados denominados concesionarios, en virtud del cuál:

El concesionario usa los activos de la concesión para proporcionar un servicio público por cuenta del concedente por un tiempo acordado, denominado el plazo de la concesión; y,
El concesionario es compensado por sus servicios durante el plazo de la concesión.

El propósito de un acuerdo de concesión es el aprovechamiento económico mediante su gestión por parte de terceros: de activos de infraestructura que posee el concedente; y/o activos que construye el concesionario. En el caso de la infraestructura de propiedad previa del concedente, los contratos de concesión pueden estipular mejoras en esos activos financiadas y/o ejecutadas por el concesionario.

Sin embargo, para efectos de modelar el tratamiento contable es necesario definir modalidades sobre la base de algunas variables, como sigue:

Entrega de activos físicos de propiedad del Estado o de Empresas públicas para su mejoramiento y operación;
Construcción de activos por parte del concesionario, los que pasan a ser propiedad del concedente en la oportunidad estipulada en el contrato, lo que puede ocurrir a la terminación de construcción del activo, o al término del contrato.

Formas de contratación de concesiones en el Perú

Dos modalidades de concesiones han sido consideradas en los contratos celebrados en el Perú:

BOT (*build, operate and transfer*, por sus siglas en inglés): contratos COT (construir, operar y transferir), en castellano. Esta modalidad se distingue porque el concesionario (operador), no es propietario de los terrenos necesarios para la concesión. En el Perú, los contratos de concesión celebrados hasta la fecha son de esta modalidad; y,
BOOT (*build, ownership, operate and transfer*, por sus siglas en inglés): contratos CPOT (construir, propiedad, operar y transferir), en castellano. Esta modalidad se

³¹ En el Perú solamente el Estado (Gobiernos central, regional o municipal) puede realizar contratos de concesión.

distingue porque el concesionario (operador), es propietario de los terrenos necesarios para la concesión.

Ambas modalidades pueden suponer la transferencia de activos existentes del sector público, pero en ambos casos, el concesionario debe construir bienes (infraestructura y equipamiento) adicionales.

Por su financiamiento:

Concesión auto-sostenible: cuando la probabilidad de que el proyecto genere fondos suficientes por su operación (por sí misma) para cubrir la inversión y mantenimiento es alta. En estos casos los contratos tienen cláusulas de garantía para el concesionario donde el Estado cubre el diferencial acordado, lo que constituye un subsidio.

Concesión cofinanciada: donde el proyecto no es sostenible por sí mismo, comprometiéndose el Estado a cubrir los diferenciales por la inversión y/u operación.

Aunque no es uniforme, los contratos de concesión contienen las siguientes remuneraciones o pagos al concesionario:

Remuneración por inversión – RPI (denominación utilizada en saneamiento) y *Pago anual por obras – PAO* (denominación utilizada en redes viales): corresponde al pago por la inversión en infraestructura y equipos efectuada por el concesionario.

Remuneración por operación – RPO (denominación utilizada en saneamiento) y *Pago anual por mantenimiento y operación – PAMO* (denominación utilizada en redes viales).

En el Perú los procesos de promoción de la inversión privada en la forma de concesiones tienen varios años. Al inicio de esta modalidad de contratación, se acordó en los contratos un pago único, el que contenía, el pago por ambos conceptos de inversión y de operación. Los acuerdos celebrados tienen cláusulas relativas al manejo operativo de los bienes y condiciones de su entrega al Estado al final del plazo de concesión.

La organización del Estado y su relación con las concesiones

El cumplimiento de las funciones del Estado, como por ejemplo, en el aseguramiento de abastecimiento de servicios públicos, puede incorporar a una empresa pública como en este caso. Asimismo, el diseño de las operaciones, contemplando el marco legal, puede considerar separar o distribuir funciones de ingreso y gasto, custodia de activos, incluyendo su propiedad legal, y reconocimiento de obligaciones.

No obstante que los hechos económicos generalmente dar lugar al reconocimiento de distintas transacciones asociadas, en el Estado, no todas esas transacciones requieren contemplarse en un solo ente o entidad. El Estado puede decidir mantener los activos asociados a la prestación de servicios en un sector

de gobierno y la recepción o atención del servicio en una entidad distinta del sector gubernamental, o inclusive disponer que una entidad distinta cumpla con pagar las obligaciones asociadas, en tanto el marco legal así lo permita. Lo mismo podría ocurrir por cierto en una organización privada.

En el Perú se observa que en los contratos de concesión, si bien alguna entidad de gobierno actúa como concedente, la operatividad del contrato desde la óptica del concedente es encargada a una empresa pública. Es el caso de las concesiones relacionadas con el servicio de agua y alcantarillado, por ejemplo. Ello puede originar que las transacciones derivadas de un contrato de concesión, no se concentren en una sola entidad del estado.

Diferencia entre un contrato de concesión y un arrendamiento financiero

Un contrato de arrendamiento financiero³² es una operación de financiación exclusivamente, donde el arrendatario financia un bien inmovilizado para su aprovechamiento, asumiendo los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad sin que tenga la propiedad legal del bien objeto de financiación, mientras que el arrendador provee los recursos financieros pero no está de ningún modo involucrado en la gestión del bien. El objetivo de un contrato de arrendamiento financiero es el de financiación.

En un acuerdo de concesión, exclusivo del Estado y no de empresas u otros particulares³³, se busca financiar o no la construcción del bien o bienes objeto de la concesión, y paralelamente entregar la gestión u operación de esos bienes³⁴. La construcción de los bienes no siempre debe estar presente en una concesión, pues el Estado puede entregar bienes ya existentes de su propiedad, probablemente acordando también su mejora, para ser operados por terceros.

Una característica de las concesiones acordada al amparo de los dispositivos de promoción de la inversión privada en el Perú, es que se refieren a infraestructura y prestación de servicios públicos.

Debe notarse que mientras una operación de arrendamiento financiero es una de financiación, un acuerdo de concesión, siempre requiere además su operación (y mantenimiento) por parte del concesionario, es decir, por un periodo de tiempo, el aprovechamiento económico de la infraestructura es del concesionario.

Referencias contables aplicables

En el modelo de las NICSP, la NIC 32 - Acuerdos de Concesión de servicios: El Concedente³⁵, se requiere que el Concedente reconozca el activo y pasivo de concesión de servicios cuando: tiene el control o regula los servicios que el concesionario debe prestar con el activo (o conjunto de activos, agregado

³² Los contratos de arrendamiento financiero se regulan por la NIC 17, para las Corporaciones públicas.

³³ Decreto Legislativo N° 758, artículo 3°: “Pueden otorgar concesiones para la ejecución y/o explotación de las obras de servicios públicos....., el Gobierno Central, Gobiernos Regionales y Gobiernos Municipales...”

³⁴ Así lo recoge el artículo 1° del Decreto Legislativo N° 758, el que señala que “La concesión de la obra implica la explotación del servicio”.

³⁵ Emitida en Octubre de 2011, vigente a partir de 2014; la norma recomienda su aplicación anticipada.

nuestro); determina a quien debe proporcionar el servicio y a que precio; y, controla el activo a través de su propiedad, derechos de aprovechamiento económico o cualquier interés residual en el activo al final del plazo de concesión. (NICSP 32 ¶¶ 9, 11 y 14).

El pasivo reconocido por el concedente paralelamente a los activos de la concesión puede ser compensado, de acuerdo con la norma bajo comentario, bajo dos modelos: a) efectuando pagos al concesionario, lo que se denomina el modelo del pasivo financiero; b) compensando al concesionario por otros medios, como cuando se le otorga el derecho a recibir ingresos de terceras partes usuarios de los servicios producidos con los activos de la concesión; c) otorgando al concesionario el acceso a otro activo generador de ingresos, para su explotación por el concesionario.

En el caso en que el concesionario está autorizado para recibir ingresos directamente de terceras partes usuarios, el activo o activos de la concesión que recibe el Estado concesionarios no es pagado por el último, por lo que lo recibe a título gratuito. En estos casos, el pasivo es del tipo diferido (ganancia diferida), y se amortiza contra ingresos durante el plazo de la concesión, asociándolo con el gasto por depreciación que se reconoce. Así lo describe el párrafo AG34 de la NIC 32, cuyo texto es el siguiente:

“Cuando al operador se le concede el derecho a obtener ingresos de terceros usuarios del activo en concesión de servicios, o de otro activo generador de ingresos, o no recibe compensación en efectivo del concedente, el concedente no incurre en un costo directo para la adquisición de los activos de concesión de servicios. Estas formas de compensación al operador se destinan a compensar al operador tanto por el costo del activo en concesión de servicios y para su funcionamiento durante el plazo del acuerdo de concesión de servicios. El concedente por lo tanto necesita inicialmente medir el componente activo en una forma compatible con el párrafo 11.”

Continúa la NIC 32, párrafos 18 y 19, señalando que cuando el concedente tiene una obligación incondicional de pagar efectivo o con otro activo financiero al concesionario por la construcción, desarrollo, adquisición o mejora de activos de la concesión de servicios, el concedente debe registrar un pasivo financiero.

Esa obligación se observa cuando el concedente debe pagar: a) montos determinados o determinables; o, b) cualquier déficit entre los ingresos del concesionario obtenidos de los usuarios del servicio público y pagos determinados o determinables.

También el párrafo 21, sostiene que el concedente debe distribuir los pagos al concesionario, de acuerdo con la sustancia, como una reducción de pasivo, un cargo financiero, y por los servicios provistos por el concesionario. Finalmente, en lo que hace al pasivo financiero, cuando los componentes de activo y servicio no son identificables por separado, se usan técnicas de estimación para determinar los valores, según la parte final del párrafo 23.

Análisis contable

Un acuerdo de concesión está siempre relacionado con la prestación de servicios públicos, los que son recibidos por los usuarios finales. Dos son los aspectos a discutir: el reconocimiento de los activos y su tratamiento contable, y los pagos pactados por la concesión.

La lógica seguida al desarrollar los modelos, del pasivo financiero (se paga por el activo de la concesión), y del operador (no se paga por el activo de la concesión), no contempla discusión respecto del pago o no de los activos de la concesión, desde la perspectiva del concesionario. Éste invierte en activos y en operación y es compensado por ello, lo que es racional desde el punto de vista económico. La diferencia radica en quien proporciona los ingresos al concesionario para cubrir esa inversión y servicios, y para ello, el factor determinante señalado por la NIC 32 es si los ingresos provienen o no de **terceras partes usuarios** (resaltado mío).

Podría argumentarse, cuando interviene una empresa pública que hace los pagos al concesionario, distinta del concedente, que los activos de la concesión no son pagados, en tanto el concedente no desembolsa. Esto no es cierto en tanto la organización del estado en este tipo de acuerdos, haciendo intervenir a empresas públicas, no se hace por acuerdo de voluntades, sino de manera impuesta. Este argumento, adicional al de que una empresa pública no es usuaria de servicios públicos (al menos no la única, ni representativa de los usuarios). Esta modalidad, basada en la legalidad que se debe observar, no limita la esencia del contrato, en el sentido de que es el Concedente quien paga por los activos de la concesión, y no los usuarios.

Dentro de ese marco de legalidad, y de las modalidades de concesión de servicios, también es importante mencionar que PROINVERSION (según su denominación actual), diseñó y ejecutó acciones de promoción de la inversión privada en la concesión Chillón, bajo la modalidad BOT y de autofinanciado.

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 206 (2012)

RUBRO: Usufructos

Naturaleza

	La política describe el tratamiento contable de los usufructos de activos inmuebles, en operaciones donde el Estado entrega a terceros (usufructuarios), activos de su propiedad para su explotación por los últimos. El usufructuario puede modificar los inmuebles que recibe y/o construir otros inmuebles, o introducir mejoras en los activos existentes recibidos en usufructo, los que pasan a ser propiedad del Estado en algún momento del plazo de usufructo. Por otro lado, el Estado recibe una contraprestación por el usufructo, fijo y/o variable.
--	---

Políticas de Reconocimiento

NICSP 1, NICSP 13 ¶ 62	Activos entregados en usufructo	Los activos entregados en usufructo deben ser reconocidos en la oportunidad de su entrega al concesionario, mediante reclasificación dentro del mismo rubro, en los estados financieros del concedente. Aun cuando su naturaleza intrínseca se mantiene, sus fines y disposición cambiaron.
NICSP 13 ¶¶ 63	Ingresos por usufructo – rentas	Los ingresos fijos se reconocen a lo largo del plazo de usufructo, en partes iguales, y los ingresos contingentes cuando se conocen y pueden medir fiablemente, independientemente del momento en que el usufructuario se obliga a efectuar los pagos.
NICSP 32, ¶¶ 9 al 11	Mejoras efectuadas por el concesionario en bienes de propiedad del Estado	Estas transacciones pueden originarse en las mejoras o ampliaciones requeridas contractualmente al concesionario en bienes que el Estado le entrega para su operación. Tales mejoras se incorporan al valor de los activos en la contabilidad de la entidad estatal en la oportunidad en que se produce la transferencia de las mismas, lo que generalmente queda establecido en el contrato de concesión.
NICSP 32, ¶¶ 9 al 11	Bienes construidos y/o fabricados y/o adquiridos por el	La oportunidad para el reconocimiento de los bienes transferidos por el concesionario al Estado, es aquella en que los riesgos y beneficios asociados a dichos bienes son

	concesionario y que pasan a propiedad del Estado	transferidos, lo que generalmente queda realizado cuando se completan los aspectos contenidos en el contrato de concesión. A partir del momento de la transferencia, el tratamiento contable de los bienes se regula por la Política contable correspondiente a la naturaleza de los bienes.
Marco conceptual	Gastos asociados a los contratos de concesión	Todos los gastos asociados a la promoción de la inversión privada, a la gestión y perfeccionamiento de los contratos de concesión, deben ser reconocidos en los resultados del periodo en el que se incurren.
NICSP 32, ¶13	Gastos por consumo de beneficios económicos de activos entregados en concesión	Los activos de infraestructura o PP&E entregados en concesión, continúan sujetos a todas las prescripciones previstas para dicho tipo de bienes en estas Políticas contables. Así, esos activos están sujetos a depreciación basada en la vida útil de los activos concesionados, a pérdidas por desvalorización. En algunos casos, puede justificarse la revisión de la vida útil de los activos concesionados, sustentados en los plazos de concesión otorgados. En estos casos debe observarse lo previsto en la Política contable sobre PP&E y en la Política contable sobre cambios en estimaciones contables.
NICSP 32, ¶13 y Marco conceptual	Pasivo asociado al activo recibido del concesionario	Se reconoce al valor pactado, en la forma de un pasivo financiero, si se acuerda su pago en efectivo o equivalentes, o se reconoce en la forma de un pasivo diferido si el pago por los activos no es efectuado por el Estado, sino es pagado directamente por los usuarios del servicio público al concesionario.
NICSP 32, ¶13 y Marco conceptual	Pagos efectuados por el Estado en una concesión cofinanciada	En los casos en que el Estado compromete pagos para subvencionar una concesión (generalmente deficitaria), los activos o gastos asociados se reconocen de acuerdo con la naturaleza del acuerdo contractual que los origina, y en la oportunidad en que se invierte en el activo o se genera el gasto.

Políticas de Medición

NICSP 9, ¶¶14 al 19	Medición de Ingresos	La medición de ingresos debe hacerse descontando cualquier componente financiero incluido, y solamente el monto de ingreso comercial será reconocido como: “ingresos por concesiones”, mientras que el componente financiero, será reconocido como “ingresos por
---------------------	----------------------	--

		intereses financiamiento concesiones”.
Marco conceptual	Medición del activo entregado en concesión	No se modifica por el acuerdo de concesión.
NICSP 32, ¶¶ 11 y 15	Mejoras efectuadas por el concesionario y activos construidos por el concesionario y transferidos al concedente; pasivos asociados	Al valor razonable que es igual al valor del activo pactado y aceptado por el concesionario.

Políticas de Presentación y Revelación

NICSP 32, ¶¶ 31 y 32	En el estado de situación financiera	Se revelará lo siguiente: a) el total de activos entregados en concesión, incluyendo los activos transferidos por el concesionario, distinguiendo la depreciación y pérdidas por desvalorización, si las hubiere en el cuerpo del estado de situación financiera o en la nota correspondiente; b) el total de la deuda asumida con el concesionario para subvencionar el objeto de la concesión o como contraprestación del pasivo por el activo recibido.
NICSP 32, ¶¶ 31 y 32	En el estado de gestión integral	Se informará: a) el total de ingresos por contraprestación de la concesión; b) el total de gastos por subvención de la concesión entregados por el estado; c) el monto de la depreciación, y pérdidas por desvalorización, si las hubiere, por los activos entregados en concesión y/o recibidos del concesionario.
NICSP 32, ¶¶ 31 y 32	En nota a los estados financieros	a) una breve descripción de las concesiones otorgadas en el periodo, incluyendo sus características más significativas, como plazos de la concesión, saldo del tiempo de vigencia de la concesión, contraprestaciones y garantías otorgadas y/ o recibidas, e importe de los activos que se recibirán durante el saldo del plazo de la concesión.

Referencias

Presupuesto público	Ninguna
PCG	1501.05 para activos; 2103.010101 para la

	deuda; 2501.0501 para los ingresos diferidos
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 32
Otras políticas contables de este manual	POC 060 (2012) - Propiedad, planta y equipo POC 064 (2012) – Pérdidas por desvalorización acumulada de activo inmovilizados POC 063 (2012) – Depreciación acumulada
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

No todos los contratos de concesión que celebre el Estado tendrán los mismos derechos y obligaciones, pues responderán a las condiciones particulares de negociación con terceros, luego convertidos en concesionarios, por lo que el tratamiento contable debe reflejar la esencia de dichos contratos.

Aprobado por	Vigente desde

PCCEF – Política contable de usufructos

Discusión

Naturaleza

Un contrato de usufructo es una modalidad no exclusiva de los sectores de gobierno, mediante el cuál se entrega bienes inmuebles para su explotación por un tercero usufructuario. Los ingresos del propietario provienen directamente del usufructuario, generalmente en la forma de alquileres fijos y variables (contingentes), pudiéndose además pactar modificaciones en los inmuebles, o la construcción de otros inmuebles en los terrenos de propiedad del otorgante. Estos inmuebles podrían trasladarse o no en propiedad al otorgante. Este tipo de contratos es celebrado a plazos mayores de 10 años.

Con la entrega en usufructo no se cede la propiedad de los inmuebles.

Formas de usufructos observados en el sector gubernamental

Se ha observado que una entidad adscrita al sector economía y finanzas ha entregado inmuebles en usufructo, dando lugar a la demolición de porciones totales o parciales, y a la construcción de nuevos inmuebles, los que pasarán a ser propiedad del otorgante al término del plazo de usufructo.

Referencias contables aplicables

No existe una norma contable que discuta casos de usufructos como el aquí planteado. La NICSP 13 – Arrendamientos revisa el tratamiento de los ingresos por alquileres o rentas, pero no los aspectos relacionados con la demolición y construcción de inmuebles asociados. Por su parte, la NICSP 32 - Acuerdos de Concesión de servicios: El Concedente³⁶, discute el tema de los activos que recibe el concedente, y los pagos por esos activos, si los hubiere.

Análisis contable

Las consideraciones contables que se exponen luego no provienen de normatividad específica para concedentes, la que no existe, como se dijo. En adición a las normas contables antes referidas, el análisis contable está basado en los conceptos fundamentales contenidos en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros, particularmente en los aspectos del devengado, y dentro de él, de la asociación de ingresos y gastos, y las definiciones de los elementos de los estados financieros. Otras analogías contables están descritas en el desarrollo.

Los ingresos por usufructo de bienes inmuebles, no son distintos en su naturaleza a los de alquileres o rentas que discute la NICSP 13, reconociéndose el derecho sobre la base del transcurso del tiempo. Sin embargo, los cambios en inmuebles si requieren análisis adicionales.

³⁶ Emitida en Octubre de 2011, vigente a partir de 2014; la norma recomienda su aplicación anticipada.

Con la entrega en usufructo, en tanto no se producen cambios de importancia en la estructura de los inmuebles entregados, la naturaleza de los bienes no se modifica. Sin embargo, cuando el usufructuario, en virtud el contrato celebrado, efectúa demoliciones, los bienes de propiedad inmobiliaria entregados dejaron de existir como tales, para convertirse en activos cuyos beneficios económicos incorporados deben amortizarse a lo largo de la vida de contrato; representan el costo de la ejecución del contrato, el que se habría producido en la forma de depreciación, si se observaba el método del costo en la propiedad inmobiliaria, o la disminución del valor razonable, si éste fue el modelo adoptado.

Por su parte, la construcción de nuevos inmuebles cuya propiedad será transferida al concedente al final del plazo de usufructo sin contraprestación, representa ingresos para el concedente a lo largo del mismo plazo de usufructo.

El monto que se debe retirar de los activos demolidos es el valor en libros en la fecha de demolición, mientras que el monto de los activos construidos por el usufructuario por su valor razonable.

Todos los incrementos y disminuciones por los eventos económicos asociados al Contrato de usufructo, deben ser reconocidos como ingresos y gastos, asociándolos sobre bases racionales, durante el plazo de explotación del usufructo.

Eventos de carácter económico relacionados con el contrato de usufructo

Con la entrega en usufructo de diversos inmuebles, se generan los siguientes eventos desde la perspectiva económica:

Cambios en la naturaleza de los activos entregados

En tanto se proceda a la demolición de activos entregados, el concedente deja de poseer bienes de naturaleza inmobiliaria, pues ya no existen. El valor neto en libros de esa propiedad es parte del costo de la operación total, la que se despeja a lo largo de la vida del contrato. Por su naturaleza, el otorgante reflejará un activo cuyo beneficio económico incorporado será amortizado como gasto durante el periodo en que se generen paralelamente ingresos que, se espera, al menos compensen dichos costos.

La propiedad inmobiliaria demolida deja de ser activo de esa naturaleza cuando se inicia la demolición, en tanto, las actividades del usufructuario deben ser vistas sobre la base de un continuo, es decir, de que las completará hasta cumplir los objetivos del Contrato. En este caso no existe un efecto progresivo de menor valor de la propiedad inmobiliaria, el que se va trasladando a otra categoría de activo, sino más bien responde a un acto único.

Por otro lado, el consumo del valor en libros de la propiedad demolida se producirá a lo largo de la vida del contrato. El método de amortización debe reflejar el patrón de consumo de esos beneficios, siendo el método lineal el que mejor lo refleja, en alcúotas a lo largo del contrato.

La medición a valor razonable de la propiedad inmobiliaria cesa a la fecha en que el activo deja de ser de esa naturaleza. Por lo tanto, el valor razonable a la fecha en que se inicia la demolición representa un componente del costo a amortizar durante el plazo de vigencia del contrato. Ese costo no puede ser modificado.

Explotación de inmuebles entregados

Otros inmuebles entregados pueden ser gestionados sin que el usufructuario efectúe cambios en los mismos, o con cambios menores para su acondicionamiento. En consecuencia, durante el plazo del contrato estarán sujetos a desgaste.

Construcción y mejoras de inmuebles

El usufructuario puede construir inmuebles para su explotación durante el plazo del usufructo, o introducir mejoras en otros, traspasando su propiedad a título gratuito al término de dicho plazo al concedente. Por lo tanto, durante el plazo del contrato es un bien de propiedad inmobiliaria para el usufructuario. No obstante la ausencia de propiedad durante el plazo del contrato para el concedente de los inmuebles nuevos construidos, en tanto se espera que el contrato se ejecute en su integridad, el valor de construcción de tales inmuebles se espera compense el costo total incurrido por el concedente en la operación de usufructo, y consecuentemente, debe ser incorporado en el mismo periodo en que se reconocen los costos del usufructo.

En tanto los nuevos inmuebles que se construyan serán transferidos en propiedad al concedente al término del contrato, la inversión allí contenida es parte de la compensación a recibir por el usufructo, lo que se produce a lo largo del contrato. Representa por lo tanto incremento de beneficio económico. Ello ocurre no obstante que la acumulación de un monto equivalente a la inversión en esos inmuebles por parte del usufructuario, se producirá durante el plazo de construcción. En consecuencia, durante el periodo de construcción se irá incorporando paulatinamente un activo y un pasivo, y éste último revertirá incrementando los ingresos paralelamente a la amortización de los gastos relacionados con la operación total.

Corresponde también analizar la naturaleza del activo y su evolución a lo largo del plazo del contrato. Lo que se genera a lo largo del contrato es un derecho a recibir los inmuebles que se construyan al finalizar el plazo del mismo, por lo que debe reconocerse un activo exigible. Además, ese derecho está representando por un activo que se recibirá en el futuro, el que no obstante puede estar sujeto a desgaste o deterioro durante el plazo del contrato, aun cuando el usufructuario se compromete a su conservación.

Todos estos eventos deben ser vistos en conjunto con el objeto de asociar razonablemente los ingresos con los gastos relacionados con el contrato de usufructo. Así el costo de los inmuebles derruidos, la depreciación o en su caso los efectos de la medición a valor razonable, los costos marginales, las contraprestaciones y los derechos por los inmuebles que se transferirán a favor

del FCR al término del contrato, representan los incrementos o disminuciones de beneficios económicos que deben ser relacionados .

Al igual que los inmuebles nuevos que serán construidos, las mejoras introducidas en la propiedad usufructuada, también representan una compensación a la operación en su conjunto. En consecuencia, un monto equivalente a las mejoras introducidas por el usufructuario tendrán que ser reconocidas durante el plazo del contrato.

Al aplicar mediciones a valor razonable para los inmuebles entregados en usufructo, el monto que corresponde a las mejoras incorporadas, deberá ser descontado del inmueble en su conjunto en tanto el monto invertido en mejoras se reconocerá como ingreso a lo largo del contrato.

Las construcciones nuevas, y las mejoras que el usufructuario incorpore en los inmuebles objeto del contrato, serán medidas al costo de construcción en el que incurre el usufructuario. La medición puede ser efectuada confiablemente en tanto la información estará disponible en todo momento para el concesionario.

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 207 (2012)

RUBRO: Donaciones (recibidas) y Condonación de Deuda Pública

Naturaleza

	<p>Esta política contable describe el tratamiento contable para las donaciones recibidas por cualesquier entidad del sector público no financiero. Generalmente las donaciones contarán con un convenio con el donante y con un acuerdo gubernativo de aceptación, pero el cumplimiento de tales requisitos no limita el requerimiento de reconocimiento contable de las donaciones. Esta política contable distingue el tratamiento contable de las donaciones perfeccionadas legalmente y las que están en proceso de su formalización legal. Las donaciones pueden recibirse en efectivo o en bienes. A su vez, los bienes pueden ser de naturaleza consumible o durable, por lo que el activo recibido será clasificado de acuerdo con su naturaleza, según se prescribe en las políticas contables correspondientes. Por otro lado, las donaciones pueden canalizarse a través de entidades intermediarias. Asimismo, esta política contable incluye el tratamiento de los efectos en resultados de la deuda pública condonada.</p>
--	--

Políticas de reconocimiento

NICSP 23 ¶¶ 49, 77, 78, 93	Oportunidad del reconocimiento – donaciones formalizadas legalmente	Las donaciones formalizadas legalmente se reconocen como ingresos cuando la entidad receptora recibe efectivo o bienes, los que son registrados de acuerdo con su naturaleza. La entidad controla los recursos y puede medir su valor razonable con fiabilidad,
NICSP 23 ¶¶ 49, 76,77, 78, 96, GI 38 y GI 39	Oportunidad del reconocimiento – donaciones pendientes de formalización legal	Se reconocen de acuerdo con la naturaleza del activo, y paralelamente una cuenta por pagar, en tanto la donación este sujeta a devolución si no se formaliza legalmente. Con la formalización legal, el pasivo desaparece y se reconoce el ingreso correspondiente.
NICSP 23 ¶ 104	Compromisos de donaciones	Los compromisos de donaciones son compromisos no forzosos de transferir activos a la entidad receptora. Tales partidas comprometidas no se reconocen, pero podría estar justificada revelar información como activos contingentes, de acuerdo con la POC 250 (2012) - Contingencias.

NICSP 23 ¶¶ 85	Condonación de deudas	Se reconoce ingresos en la oportunidad en que la obligación de pago queda sin efecto, extinguida.
NICSP 23 ¶ 84	Deudas entre entidades relacionadas	No hay condonación de deudas entre entidades relacionadas. Cuando una entidad del sector público prestamista renuncia a su derecho a cobrar una deuda incurrida por otra entidad del sector público, el monto de la deuda es un aporte que aumenta la hacienda nacional adicional de la entidad relacionada ex prestataria.
NICSP 23 ¶ 50	Canje de deuda por inversión	Se reconoce en la oportunidad que el instrumento legal que sustenta el canje de deuda por inversión se perfecciona.

Políticas de medición

NICSP 23 ¶ 97	Donaciones en general	Las donaciones se miden al valor consignado en la documentación que ampare las misma o bien en el acuerdo gubernativo correspondiente. De no existir dicha referencia, el monto a reconocer es el valor razonable del bien recibido, el que puede corresponder a: a) el monto ingresado a caja y bancos para las donaciones en efectivo; b) el costo de reposición estimado en las condiciones en que se recibe el bien, cuando se trata de existencias consumibles o intercambiables; c) el valor de mercado determinado mediante tasación para los bienes duraderos; d) el valor estimado por el ministerio de Cultura y Deportes para los bienes que incrementan el patrimonio cultural de la Nación.
NICSP 23 ¶ 87	Condonación de deuda	Los ingresos procedentes de la condonación de deudas se miden al valor nominal de la deuda condonada, incluyendo la deuda canjeada por inversión.
NICSP 23 ¶¶ 57 y 58	Pasivo de inversión por canje de deuda	El pasivo de inversión originado en el canje de deuda será el valor nominal establecido en el convenio de canje de deuda por inversión, que es la mejor estimación del importe requerido para cancelar la obligación presente a la fecha del estado de situación financiera, considerando el valor temporal del dinero, si es significativo.

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶	Estado de	Se presentan los activos de acuerdo con la
-----------	-----------	--

88	situación financiera	naturaleza de la partida recibida en donación.
NICSP 1 ¶ 107	Estado de gestión integral	Se revela el monto total de donaciones recibidas y de la deuda condonada.
NICSP 23 ¶¶ 107, 114	Nota a los estados financieros	En la nota de políticas contables se informa del tratamiento contable. En la nota de detalle, se revela el total de los montos recibidos en donación, distinguiendo entre donaciones en efectivo y donaciones en especie, y el destino de tales donaciones.; así como los ingresos por condonación de deuda externa, incluyendo el canje de deuda por inversión con las correspondientes explicaciones en detalle de estas transacciones.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	4401.01 Donaciones y transferencias corrientes recibidas en efectivo 4401.02 Donaciones y transferencias corrientes recibidas en bienes 4401.03 Donaciones y transferencias corrientes recibidas en documentos 4403.01 Donaciones y transferencias de capital recibidas en efectivo 4403.02 Donaciones y transferencias de capital recibidas en bienes 4403.03 Condonación de deuda 4403.04 En documentos 5401.010105 Donaciones y transferencias corrientes otorgados en efectivo a fondos contravalor o de desarrollo binacional 5403.010105 Donaciones y transferencias corrientes otorgados en efectivo a fondos contravalor o de desarrollo binacional
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 23 Ingresos de transacciones sin contraprestación (impuestos y transferencias)
Otras políticas contables de este manual	POC 056 (2012) - Existencias POC 060 (2012) - Propiedad, planta y equipo POC 103 (2012) - Préstamos a largo plazo y deuda pública POC 150 (2012) - Patrimonio neto excepto revaluaciones e incorporaciones de activos
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

Las donaciones deben registrarse en la oportunidad indicada en esta política contable cuando no existe condición de devolución, incluidos los aspectos legales; y, ser reconocidos como cuenta por pagar mientras se cumplen los aspectos legales, y luego como ingreso.

En la política contable de existencias hacer cruce con donaciones.

Los ingresos asociados al canje de deuda por inversión corrigen el resultado de gestión en la conciliación con el flujo de efectivo utilizado o generado, del estado de flujo de efectivo.

El canje de deuda por inversión y/o donación acordado con algunos países acreedores del Perú permite hacer inversiones en el país con los pagos de la deuda externa, por ejemplo, de acuerdo con el convenio de canje de deuda con USA, aprobado por Decreto Supremo N° 092-2002-EF del 07 de junio de 2002, los pagos de la deuda externa son destinados para inversiones en naturaleza y conservación de bosques tropicales, mediante un Fondo contravalor administrado por PROFONANPE, bajo la supervisión de una comisión mixta.

Aprobado por	Vigente desde

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 208 (2012)

RUBRO: Gastos excepto los de personal y pensiones de jubilación

Naturaleza

	Esta POC describe el tratamiento contable de todos los gastos, denominación genérica para describir en los resultados del periodo el consumo de recursos. Estos incluyen aquellos que se busca recuperar a través de la venta de bienes y de servicios, generalmente denominados costo de productos vendidos o costo de servicios prestados, así como aquellos que corresponden a los gastos de operación o gestión, y a la categoría general de otros gastos. En algunos casos esta POC proporciona las referencias cruzadas a otras POC en las que se describe el tratamiento de algún tipo de gastos.
--	--

Políticas de reconocimiento

Marco conceptual de la información financiera ¶¶ 4.49 a 4.53	Regla general	<p>Los gastos se reconocen cuando: (i) disminuyen los beneficios económicos o potencial de servicio asociado a activos o un incremento en los pasivos, y (II) pueden ser medidos confiablemente.</p> <p>Generalmente el reconocimiento de gastos está asociado al reconocimiento paralelo de ingresos, sin embargo, cuando se espera que los beneficios económicos o potencial de servicio surjan a lo largo de varios periodos contables, los gastos se reconocen utilizando procedimientos sistemáticos de distribución en los periodos contables en que se consumen o expiran los beneficios económicos o potencial de servicio, por ejemplo, la depreciación de propiedad, planta y equipo, para reconocer los gastos por el uso de los activos.</p> <p>Adicionalmente se toman en cuenta las disposiciones específicas aplicables a cada tipo de transacción, según se describe en esta POC.</p>
	Gastos por productos vendidos o servicios	Se reconocen en la oportunidad en que se reconoce el ingreso por la transferencia de los riesgos y beneficios del producto o bien, o en la oportunidad en que se reconoce el ingreso por

	prestados	el servicio prestado (POC 201 (2012) Ingresos por ventas de productos y prestación de servicios).
	Gastos por la venta de Activos No Corrientes Disponibles para la Venta	Se reconocen cuando se transfieren los riesgos y beneficios inherentes al bien. En el caso de estos gastos, denominados costo neto de activos en libros, se reconoce en los resultados del periodo el monto neto que resulta de comparar el ingreso por la venta y el costo del activo (POC 070 (2012) - Activos no corrientes disponibles para la venta).
	Gastos de operación	<p>Se reconocen cuando se incurre en la transacción, de acuerdo con su naturaleza.</p> <p>Dentro de esta categoría de gastos se incluyen, entre otros:</p> <p>Estimaciones para cuentas de cobranza dudosa (POC 055 (2012) - Estimación para cuentas de dudosa cobranza y castigo de cuentas por cobrar);</p> <p>Desvalorización de existencias (POC 056 (2012) - Existencias);</p> <p>Devengado de gastos pagados por anticipado (POC 057 (2012) - Gastos contratados por anticipado);</p> <p>Aplicación de fondos en fideicomiso (POC 051 (2012) - Derechos y bienes en fideicomiso);</p> <p>Depreciación (POC 063 (2012) - Depreciación acumulada);</p> <p>Amortización (POC 071 (2012) - Amortización de intangibles)</p> <p>Pérdidas por desvalorización (POC 064 (2012) - Pérdidas por desvalorización acumulada de activos inmovilizados);</p> <p>Subsidios (POC 212 (2012) - Subsidios</p>
	Otros gastos	<p>Los gastos distintos de los de operación y venta de activos permanentes corresponden, entre otros, a los de tipo financiero, como:</p> <p>Gastos financieros (POC 211 (2012) - Costos de financiación); y</p> <p>Pérdidas en cambio (POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera).</p>

Políticas de medición

Marco conceptual de la	Regla general	En todos los casos se miden al valor nominal de la transacción, que es igual al costo. Cuando el gasto se contrata a plazos que
------------------------	---------------	---

información financiera ¶¶ 4.55 (a) y 4.55 (d)		exceden los plazos de crédito según el mercado para ese tipo de bienes o servicios, el valor de compra debe ser descontado en el monto de los intereses implícitos allí contenidos. Estos últimos se reconocen durante el plazo de crédito recibido de acuerdo con la tasa de interés efectiva.
NICSP 4 ¶ 24		Cuando el valor nominal ha sido pactado en moneda extranjera, el gasto se reconoce al tipo de cambio contado venta de la fecha de transacción, de acuerdo con la POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera.

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶¶ 108, 109, 112, 113, GI 4	Estado de gestión integral	Se presentan en el rubro que corresponda de acuerdo con la clasificación de gastos corrientes.
NICSP 1 ¶¶ 109 y 132	Nota a los estados financieros	En la nota de política contable se revelan las correspondientes a su medición, que es el valor nominal de la transacción. En la nota de detalle se informan los distintos componentes del rubro de los gastos presentados de manera condensada en el cuerpo del estado de gestión integral.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	5301 Consumo de bienes 5302 Contratación de servicios 5401 Donaciones y transferencias otorgados 5402 Traspasos y remesas otorgados corrientes 5501 Subsidios 5502 Transferencias a instituciones sin fines de lucro 5503 Subvenciones a personas naturales 5504 Pago de impuestos, derechos administrativos y multas gubernamentales 5505.010102 Pagos en compensación de daños ocasionados por desastres naturales 5506.01 Otros gastos diversos: baja de bienes 5506.99 Otros gastos diversos 5601 Intereses de la deuda 5602 Comisiones y otros gastos de la deuda

	5701 Costo de venta de activos no financieros 5702 Valor en libros de activos financieros 5703 Otros costos de venta 5801.01 Depreciación edificios y estructuras 5801.02 Depreciación de vehículos, maquinaria y otros 5801.03 Amortización y agotamiento 5801.04 Desvalorización de bienes corrientes 5801.05 Estimaciones de cobranza dudosa y reclamaciones 5801.06 Estimaciones de fluctuaciones de valores 5802 Provisiones del ejercicio 5802.01 Sentencias judiciales, laudos arbitrales y otros 5802.02 Provisiones diversas 5901 Gastos financieros
Política contables internacionales de referencia u otras	Marco conceptual de la información financiera NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 4 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera
Otras políticas contables de este manual	POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera POC 201 (2012) - Ingresos por ventas de productos y prestación de servicios POC 070 (2012) - Activos no corrientes disponibles para la venta POC 055 (2012) - Estimación para cuentas de dudosa cobranza y castigo de cuentas por cobrar POC 056 (2012) - Existencias POC 057 (2012) - Gastos contratados por anticipado POC 051 (2012) - Derechos y bienes en fideicomiso POC 063 (2012) - Depreciación acumulada POC 071 (2012) - Amortización de intangibles POC 064 (2012) - Pérdidas por desvalorización acumulada de activos inmovilizados POC 104 (2012) - Provisiones POC 212 (2012) - Subsidios POC 211 (2012) - Costos de financiación
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

Es conveniente abrir sub cuentas para reconocer el tratamiento de los distintos tipos de gastos.
--

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 209 (2012)

RUBRO: Gastos de personal

Naturaleza

Beneficios de corto plazo (NICSP 25 ¶ 11)	<p>Esta Política contable define el tratamiento contable de los beneficios de corto y largo plazos para los trabajadores y los beneficios por terminación de relación laboral. No se incluye en esta Política contable el tratamiento de pensiones de jubilación, regulado por separado.</p> <p>Definiciones específicas: Incluyen las compensaciones de sueldos, salarios, aportaciones a la seguridad social y otros tributos a cargo de la entidad, ausencias remuneradas, participaciones en las utilidades voluntarias u otorgadas por ley, e incentivos pagados dentro de los doce meses siguientes a la terminación del ejercicio. También incluye a los beneficios en especie. En particular, estos beneficios incluyen el bono vacacional, el aguinaldo y la bonificación anual (bono 14), en adición a los sueldos.</p>
Beneficios de largo plazo (NICSP 25 ¶ 147)	Incluyen las ausencias remuneradas después de largos periodos de servicio, otros beneficios de largo plazo, beneficios por incapacidad y, las participaciones y compensaciones que se pagan después de los doce meses de terminado el ejercicio.
Beneficios por terminación de contrato (NICSP 25 ¶ 154)	Corresponden tanto las compensaciones de ley o las que voluntariamente acuerda otorgar la Entidad la terminación del vínculo laboral. Es el caso de las indemnizaciones que se pagan al cese, sea que por ley así se establece, o en aquellos casos en que por algún tipo de pacto o convenio con los trabajadores se acordó su pago.

Políticas de reconocimiento

NICSP 25 ¶¶ 13, 14, 20 al 25	Beneficios de corto plazo	Se debe reconocer el gasto y el pasivo correspondiente a montos nominales en el periodo de prestación del servicio. Este es el caso de los sueldos, salarios, aguinaldos y bonos. Las participaciones de los trabajadores en las ganancias de las entidades se reconocen como gasto en la medida en que se cumplen las condiciones para su pago y se espera que la situación se mantenga para el periodo respecto
------------------------------	---------------------------	---

		del cual se mide. Por su parte, las ausencias remuneradas, tales como vacaciones, que son acumulables dan lugar al reconocimiento del gasto y pasivo correspondiente en el periodo en que tal derecho se adquiere. Si se trata de ausencias remuneradas no acumulativas, tales como permisos sindicales, o por enfermedad, el gasto se reconoce cuando la ausencia se produce.
NICSP 25 ¶¶ 150, 151 y 152	Beneficios de largo plazo	Los beneficios de largo plazo se reconocen durante el periodo de prestación del servicio que origina tal beneficio.
NICSP 25 ¶¶ 155 al 160	Beneficios por terminación	Los beneficios por terminación se reconocen como un pasivo y un gasto solamente cuando la entidad se encuentra comprometida en forma demostrable a otorgar esos beneficios, lo que ocurre cuando existe un plan formal detallado que lleva al otorgamiento de los beneficios por terminación y no existe posibilidad realista de retirar la oferta, o cuando por ley así se establece.

Políticas de medición

NICSP 25 ¶¶ 13, 17, 18, 20	Beneficios de corto plazo y beneficios de terminación	Los beneficios de corto plazo y los beneficios de terminación se reconocen al valor nominal de las transacciones, que es igual al costo histórico.
NICSP 25 ¶¶ 150, 151 y 152	Beneficios de largo plazo	Los gastos y pasivos asociados a los beneficios de largo plazo se miden al valor descontado utilizando una tasa de descuento equivalente al rendimiento del mercado que corresponde a bonos emitidos por el gobierno.

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶¶ 70, 88k, GI 4	Estado de situación financiera	Se debe revelar el saldo por pagar al personal distinguiendo aquellos que corresponden a beneficios de corto plazo y de largo plazo.
NICSP 1 ¶¶ 112, GI 4	Estado de gestión integral	Se debe revelar el monto de gastos de personal en un estado de gestión integral por naturaleza.
NICSP 1 ¶¶ 127(a)	Notas a los estados financieros	En la nota de políticas contables se debe revelar aquella seguida para el reconocimiento y medición. Véase la POC 012 (2012) - Notas a los estados financiero.
NICSP 25 ¶¶ 163 y 164	Pasivo contingente	Se debe revelar información sobre el pasivo contingente que se puede generar ante una

		oferta de beneficios al personal por terminación anticipada en cuanto exista incertidumbre en el número de personas que podrían optar por tomar la oferta. Si el gasto por beneficios de terminación es importante debe revelarse el monto por separado.
NICSP 25 ¶ 26, 153, 165	Remuneraciones y otros del personal clave de la gerencia	Se debe revelar las remuneraciones, incluyendo beneficios por terminación del personal clave de la gerencia, de acuerdo con la POC 015 (2012) - Revelaciones sobre entidades relacionadas.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	2102.01 Remuneraciones por pagar 2102.03 Compensación por tiempo de servicios por pagar 2102.04 Otros beneficios por pagar 5101 Personal y obligaciones sociales – retribuciones y complementos en efectivo 5102 Otras retribuciones 5103 Contribuciones a la seguridad social 5201.0102 Otras compensaciones 5202 Prestaciones y asistencia social 5505.010101 Indemnizaciones por ceses colectivos 5505.010103 Indemnizaciones por accidentes de trabajo o víctimas de terrorismo 5505.010199 Otras indemnizaciones y compensaciones
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 25 Beneficios a los empleados
Otras políticas contables de este manual	POC 001 (2012) Transacciones en moneda extranjera POC 012 (2012) Notas a los estados financieros POC 015 (2012) Revelaciones sobre entidades relacionadas. POC 210 (2012) Pensiones de jubilación
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

--

Aprobado por	Vigente desde

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 210 (2012)

RUBRO: Pensiones de jubilación

Naturaleza

	Esta Política contable revisa el tratamiento contable de las pensiones de jubilación de trabajadores jubilados, y de aquellos activos con derecho a recibir su pensión en la oportunidad en que adquieren el derecho a aquella.
--	---

Políticas de reconocimiento

NICSP 25 ¶¶ 61, 63 y 67	Planes de beneficios definidos	Las pensiones de jubilación se reconocen durante el transcurso de la vida laboral activa del trabajador con derecho a aquella, reflejando el pasivo correspondiente asociado al gasto por dicho concepto. Al término de la vida laboral del trabajador y una vez alcanzado el derecho a una pensión, el pasivo debe ser suficiente para cubrir las pensiones.
----------------------------	--------------------------------	---

Políticas de medición

NICSP 25 ¶¶ 61, 65 y 67	Planes de beneficios definidos	Las pensiones de jubilación se calculan aplicando técnicas actuariales, las que implican una expectativa de vida, una remuneración pensionable, y una tasa de descuento apropiada. El pasivo correspondiente se va ajustando al cierre de cada periodo, y los efectos por referencia al periodo anterior, se incorporan en los resultados del periodo corriente.
----------------------------	--------------------------------	--

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶¶ 70, 88(m) y GI 4	Estado de situación financiera	Se revela por separado el pasivo correspondiente acumulado, distinguiendo la porción corriente de la no corriente.
NICSP 1 ¶¶ 112 y GI 4	Estado de gestión integral	Se reconoce el gasto correspondiente por la variación actuarial en una línea por separado.
NICSP 25 ¶	Notas a los	Se revelará:

141, 142 y 143	estados financieros	<p>(a) la política contable de reconocimiento de las ganancias y pérdidas actuariales;</p> <p>(b) una descripción general del tipo de plan de jubilación, distinguiendo los planes de pensiones de cuantía fija de los calculados según los salarios finales y de los planes de beneficios post-empleo de asistencia médica.;</p> <p>(c) una conciliación entre los saldos iniciales y finales del valor presente de la obligación por pensiones de jubilación;</p> <p>(d) un desglose de la obligación en planes sin financiar y planes total o parcialmente financiados;</p> <p>(e) una conciliación entre los saldos iniciales y finales del valor razonable de los activos del plan;</p> <p>(f) una conciliación entre el valor presente de la obligación por pensiones de jubilación a que se refiere el apartado (c) y del valor razonable de los activos del plan del apartado (e) a los activos y pasivos reconocidos en el estado de situación financiera;</p> <p>(g) el gasto total reconocido en el estado de gestión por: (i) costo de los servicios del periodo corriente; (ii) costo por intereses; (iii) rendimiento esperado para los activos del plan;</p> <p>(v) ganancias y pérdidas actuariales; (vi) costo de los servicios pasados; (vii) el efecto de cualquier reducción o liquidación;</p> <p>(j) para cada una de las principales categorías de activos del plan, donde se incluirán los instrumentos de patrimonio, los instrumentos de deuda, los inmuebles y otros activos, el porcentaje o importe que cada categoría principal representa en el valor razonable de los activos totales del plan;</p> <p>(k) los importes incluidos en el valor razonable de los activos del plan para: (i) cada categoría de los propios instrumentos financieros de la entidad; y (ii) cualquier inmueble ocupado, u otros activos utilizados, por la entidad.</p> <p>(l) una descripción narrativa de los criterios utilizados para determinar la tasa de rendimiento general esperada para los activos, incluyendo el efecto de las principales categorías de los activos del plan;</p> <p>(m) el rendimiento real de los activos del plan;</p> <p>(n) las principales suposiciones actuariales utilizadas referidas a la fecha de presentación incluyendo: (i) las tasas de descuento; (ii) el</p>
----------------	---------------------	---

<p>NICSP 25¶ 145</p> <p>NICSP 25¶</p>		<p>criterio sobre el que se ha determinado la tasa de descuento; (iii) las tasas de rendimiento esperadas de cualesquiera activos del plan para los periodos presentados en los estados financieros; (v) las tasas de incremento salarial esperadas (y de los cambios en los índices u otras variables especificadas en los términos formales o implícitos del plan como determinantes de los incrementos futuros de los beneficios); (vi) la tendencia en la variación de los costos de atención médica; y (vii) cualquier otra suposición actuarial significativa utilizada;</p> <p>(o) el efecto que tendría un incremento y una disminución de un punto porcentual, en la tendencia de variación asumida respecto de los costos de atención sanitaria;</p> <p>(p) los importes correspondientes al periodo anual corriente y para los cuatro periodos anuales precedentes, de: (i) el valor presente de las obligaciones por pensiones de jubilación, el valor razonable de los activos del plan, y el superávit o déficit en el plan; y (ii) los porcentajes de ajustes por experiencia que surgen de los activos y pasivos del plan;</p> <p>(q) la mejor estimación de las aportaciones que razonablemente se espera pagar al plan durante el periodo anual que comience después de la fecha de presentación.</p> <p>Cuando la entidad tenga más de un plan de pensiones de jubilación, se podrá revelar cada plan por separado o agrupados según: (a) la localización geográfica de los planes; o (b) según el tipo de riesgo distinguiendo los planes de pensiones de cuantía fija de los calculados según los salarios finales y de los planes de beneficios post-empleo de asistencia médica; y Suministrando información en la forma de medias ponderadas o utilizando rangos de valores relativamente pequeños.</p> <p>Revelar información sobre: (a) transacciones con partes relacionadas referentes a planes de pensiones de jubilación; y (b) beneficios post-empleo para el personal clave de la gerencia; de acuerdo con la POC 015 (2012) - Revelaciones sobre entidades relacionadas.</p> <p>Revelar información sobre los pasivos</p>
---	--	--

146		contingentes que surgen de las obligaciones por pensiones de jubilación, de acuerdo con la POC 250 (2012) - Contingencias.
-----	--	--

Referencias

Presupuesto público	
PCG	2102.02 Pensiones por pagar 2102.05 Obligaciones previsionales 5201.0101 Pensiones
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 25 Beneficios a los empleados NICSP 19 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes
Otras políticas contables de este manual	POC 015 (2012) - Revelaciones sobre entidades relacionadas. POC 250 (2012) - Contingencias.
Procedimiento contable	210 (2012) – Pensiones de jubilación

Disposiciones transitorias

Los pasivos pensionarios correspondientes a periodos anteriores no reconocidos en los estados financieros a la fecha de entrada en vigencia de esta Política contable, serán reconocidos paulatinamente según se establezca en procedimiento específico por la DGCP.
--

Comentarios

--

Aprobado por	Vigente desde

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 211 (2012)

RUBRO: Costos de financiación

Naturaleza

	Esta Política contable describe el tratamiento contable de los costos de financiación originados en endeudamiento. Los costos de financiación son todos aquellos relacionados con los fondos que se ha tomado prestados. Incluyen, por ejemplo: intereses de préstamos, sobregiros, bonos y otros documentos; la amortización de primas de emisión o descuento; la amortización de gastos de formalización de préstamos; los intereses en arrendamientos financieros; las diferencias de cambio, y otros similares.
--	---

Políticas de reconocimiento

NICSP 5 ¶ 18	Capitalización de costos de financiación	Los costos de financiación que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de bienes cuya fabricación o construcción o puesta en marcha tome seis meses o más (activos calificados), deberán ser incorporados en el costo del activo relacionado.
NICSP 5 ¶ 17	Costos de financiación clasificados como gastos	Los costos de financiación que no se relacionen con activos calificados deben ser llevados al gasto, y clasificados en categorías de acuerdo con su naturaleza dentro de gastos financieros.
NICSP 5 ¶ 31	Inicio de la capitalización de los costos de financiación	Se da inicio a la capitalización de costos de financiación cuando se cumplen todas las siguientes condiciones: a) se haya incurrido en desembolsos con relación al activo; b) se haya incurrido en costos por intereses; y, c) se estén llevando a cabo las actividades necesarias para preparar el activo para su uso esperado o para su venta.
NICSP 5 ¶ 34	Suspensión de la capitalización	La capitalización de los costos de financiación se suspende cuando: a) se interrumpe el desarrollo de las actividades, de manera imprevista, durante seis meses calendario o más; b) si la interrupción fue prevista, y se debe a condiciones que están fuera del control del Estado, la capitalización no se interrumpe cuando su lapso no excede de seis meses.
NICSP 5 ¶¶	Fin de la	La capitalización de los costos de financiación

36 y 38	capitalización	finaliza cuando se han completado todas o prácticamente todas las actividades necesarias para desarrollar el activo calificado, para su utilización deseada o para su venta. Cuando la construcción del activo calificado, permite su uso por etapas o partes, cesa la capitalización de costos de financiación correspondientes a los desembolsos incurridos en esas etapas.
---------	----------------	---

Políticas de medición

NICSP 5 ¶¶ 23 y 25	Costos de financiación capitalizables	Los costos de financiación capitalizables son aquellos incurridos por la financiación de activos calificados durante el periodo, menos los rendimientos obtenidos por la colocación temporal de tales fondos.
NICSP 5 ¶¶ 23 y 25	Cálculo de los costos de financiación capitalizables	En los casos en que el financiamiento haya sido contratado directamente para financiar un activo calificado, los costos de financiación atribuibles a dicho financiamiento, en la porción incurrida en el activo calificado durante el periodo, y menos los rendimientos obtenidos durante el mismo periodo, serán capitalizados. Si el financiamiento no fue específicamente contratado para el activo calificado, pero se destina a dichos activos, los costos de financiación capitalizables serán calculados utilizando la tasa ponderada aplicable a todo el financiamiento vigente durante el periodo. Dicha tasa ponderada de costos de financiación, se calcula dividiendo el total de costos de financiación del periodo, entre el total de financiación.
NICSP 5 ¶ 32	Importe sobre el cual se calcula los costos de financiación capitalizables	La tasa específica del financiamiento obtenido para desarrollar un activo calificado, o la tasa ponderada calculada para imputar el costo de financiamiento, serán aplicadas al total de los desembolsos incurridos en el activo calificado. Si es posible efectuar un cálculo de costos de financiación para cada desembolso, este será el procedimiento a seguir. De no ser práctico tal procedimiento, se aplicará la tasa, al total de los desembolsos acumulados al inicio del periodo más el promedio de desembolsos del periodo corriente.

Políticas de presentación y revelación

NICSP 5 ¶ 40	En la nota de políticas contables	Se revela la política contable para la capitalización de los costos de financiación, y para la inclusión de los costos de financiación en resultados. Además, se indicará como se calculó la tasa utilizada para capitalizar, y si la capitalización se hizo para cada desembolso o aplicando la tasa al saldo inicial desembolsado y a los desembolsos promedio del periodo.
NICSP 1 ¶¶ 102b y GI 3 (Ejemplo de estado de gestión integral) NICSP 5 ¶ 40	En el estado de gestión integral	Se revela en el cuerpo del estado de gestión integral, el monto total de los costos financieros incurridos, desagregando en nota de detalle la composición por naturaleza de dichos costos.
NICSP 5 ¶ 40	En la nota de detalle del activo que recibe costos de financiación.	Se reporta el monto total de costos financieros capitalizados en el periodo en la nota de detalle del activo que los incorpora. Asimismo, se indica la tasa de capitalización utilizada.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	1501.06 Construcción de edificios residenciales 1501.07 Construcción de edificios no residenciales 1501.08 Construcción de estructuras 2301.010502 Deuda pública: intereses 2301.020402 Deuda interna: intereses 2302 Deudas directas a largo plazo
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 5 Costos de préstamos NICSP 17 Propiedad, planta y equipo NICSP 31 Intangibles
Otras políticas contables de este manual	POC 060 (2012) - Propiedad, planta y equipo POC 061 (2012) - Infraestructura POC 069 (2012) - Intangibles
Procedimiento contable	211 (2012) – Costos de financiación

Disposiciones transitorias

La capitalización de costos de financiación al valor de los activos calificados queda diferida hasta que se establezcan los procedimientos específicos para ello y se elaboren las herramientas necesarias.

Comentarios

Los costos de financiación se capitalizan al desarrollo de activos que recogen la característica de calificados. Tales activos pueden corresponder a bienes de propiedad, planta y equipo, incluyendo bienes de infraestructura, como a bienes intangibles.

La capitalización de costos de financiación a los activos calificados es preferible a su reconocimiento directamente en los resultados del periodo, pues el activo calificado generará beneficio económico o potencial de servicio, el que se evidenciará en el futuro, y por lo tanto, la asociación del costo de fabricar o construir el activo calificado incluidos los intereses, con el ingreso o prestación de servicio correspondiente, se producirá en el mismo periodo económico.

Los costos financieros deben ser separados para propósitos de registro de las comisiones y otras rentas de la propiedad, ahora acumulados en la cuenta 5601

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 212 (2012)

RUBRO: Subsidios

Naturaleza

NIC 20 ¶¶ 3 y 6	Esta Política contable describe el tratamiento contable para los subsidios otorgados, basada por extensión y simetría con la política contable de las entidades beneficiarias, de acuerdo con la NIC 20 Contabilización de las subvenciones del gobierno e información a revelar sobre ayudas gubernamentales, dada la falta de prescripciones en las NICSP. Los subsidios o subvenciones gubernamentales corresponden a asistencia o ayuda que entrega el sector público al sector privado que involucra la transferencia de recursos a entidades beneficiarias, a cambio del cumplimiento de ciertas condiciones relativas a sus actividades, condiciones que pueden variar dependiendo de los objetivos buscados.	
NIC 20 ¶ 3	Tales subvenciones pueden estar relacionadas con: (i) activos. La entidad beneficiaria debe comprar, construir o por otros medios adquirir activos fijos. Adicionalmente, pueden establecerse condiciones restringiendo el tipo o emplazamiento de los activos o bien los periodos para su adquisición o mantenimiento (ii) los ingresos, distintas de las relacionadas con activos (iii) préstamos a condonar, si la entidad beneficiaria cumple los términos exigidos para la condonación.	
NIC 20 ¶ 6	Estas subvenciones tienen el propósito de incentivar a la entidad beneficiaria para emprender una determinada acción, que no emprendería de no contar con la subvención, y pueden ser entregadas en bienes o en efectivo.	

Políticas de Reconocimiento

NIC 20 ¶¶ 7, 8, 9 y 10	Criterio básico de reconocimiento	Las subvenciones de cualquier tipo se reconocen cuando existe razonable seguridad que el gobierno otorgará la subvención y que la entidad beneficiaria cumplirá con las condiciones correspondientes. La recepción de la subvención no constituye evidencia concluyente que serán cumplidas las condiciones asociadas.
NIC 20 ¶¶ 12, 17, 18	Reconocimiento en los	Se reconocerán como gastos sobre una base sistemática a lo largo de los periodos en los que

	resultados de gestión	la entidad beneficiaria incurra en los costos relacionados que la subvención pretende compensar. De forma similar, las subvenciones relacionadas con activos fijos se reconocen en las mismas proporciones de la depreciación de esos activos. Por ejemplo, una subvención para terrenos puede estar condicionada a la construcción de un edificio en ellos, y podría ser apropiado reconocerla en resultados a lo largo de la vida útil de dicho edificio.
NIC 20 ¶ 19	Subvenciones como parte de un paquete de ayudas financieras o fiscales	Es necesaria la identificación cuidadosa de las condiciones que dan lugar a los costos y gastos, para determinar los periodos sobre los cuales las subvenciones serán imputadas como gastos. Puede ser apropiado distribuir parte de las subvenciones con arreglo a una base y parte con arreglo a otra diferente.
NIC 20 ¶¶ 20, 21 y 22	Subvenciones en compensación de gastos o pérdidas incurridos o para apoyo financiero inmediato	Cuando las subvenciones no tendrán costos posteriores relacionados se reconocerán en el resultado de gestión del periodo en que sea exigible por la entidad beneficiaria, al cumplir con las condiciones para recibirla.
NIC 20 ¶ 8	Subvenciones pagadas por anticipado	Si la subvención fue otorgada de manera anticipada, esta deberá ser reconocida como un activo del tipo "Otras cuentas por cobrar", hasta verificar el cumplimiento de las condiciones establecidas por parte de la entidad beneficiaria.
NIC 20 ¶ 11 NICSP 19 ¶¶ 35 y 39	Activos y pasivos contingentes relacionados con las subvenciones	No debe reconocerse activos ni pasivos contingente. Ver también la POC 250 (2012) - Contingencias.
Marco conceptual de la información de las NIIF ¶ 4.44 NICSP 1 ¶¶ 7 y 17	Reconocimiento del activo otorgado en subsidio cuando no se encuentra registrado en la entidad estatal	Cuando el subsidio se entrega en bienes, y estos no se encuentran registrados en la contabilidad de la entidad estatal, en forma previa al subsidio, los bienes deberán ser incorporados en el activo de acuerdo con su naturaleza, incrementando paralelamente el patrimonio de la entidad como una contribución de capital recibida. Ver la POC 152 (2012) - Incorporaciones, transferencias de activos y

		transferencias de pasivos.
NIC 20 ¶ 10 A	Préstamos a una tasa inferior a la del mercado	El beneficio de un préstamo del gobierno a una tasa de interés inferior a la del mercado se tratará como una subvención. La entidad otorgante de la subvención tendrá en cuenta las condiciones y obligaciones que hayan sido cumplidas, o deban cumplirse al identificar los costos que pretenden compensar los beneficios del préstamo.
NIC 20 ¶ 32	Subvenciones por recuperar	Una subvención del gobierno que se convierta en cuentas por cobrar por incumplimiento de las condiciones estipuladas se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de acuerdo con la POC 003 (2012) - Cambios en estimaciones y políticas contables. La cuenta por cobrar relacionada con los gastos por subvenciones, tendrá como contrapartida, en primer lugar, cualquier importe diferido no amortizado de la subvención, reconociéndose la diferencia en el resultado de gestión del periodo. En el caso de una subvención a recuperar relacionada con un activo, se reconocerá dando consideración a la depreciación acumulada y el posible deterioro de valor a la fecha de devolución.

Políticas de Medición

NIC 20 ¶¶ 3 y 23	Medición de la subvención	Las subvenciones se reconocen por: a) el monto nominal del efectivo entregado o, b) el valor razonable del activo transferido.
NICSP 29 ¶¶ 45 y GA 82		El beneficio de la tasa de interés inferior a la del mercado se medirá como la diferencia entre el importe recibido y el valor presente de todos los cobros de efectivo futuros descontados utilizando la tasa o tasas de interés de mercado dominantes para instrumentos similares (similares en cuanto a la moneda, plazo, tipo de tasa de interés y otros factores) con calificaciones crediticias parecidas. Todo importe adicional prestado será un gasto

Políticas de Presentación y Revelación

NICSP 1 ¶ 109 y GI 3	Estado de gestión integral por naturaleza	Se presenta el gasto por subsidio.
----------------------	---	------------------------------------

NIC 20 ¶ 39	Nota a los estados financieros	En la nota de políticas se informa lo correspondiente al reconocimiento y medición. En la nota de detalle se informa de los subsidios por sectores, y una descripción de los objetivos buscados, así como las condiciones incumplidas y otras contingencias relacionadas.
-------------	--------------------------------	---

Referencias

Presupuesto público	
PCG	5501 Subsidios 5501,01 A empresas públicas 5501.02 A empresas privadas
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NIC 20 Contabilización de las subvenciones del Gobierno e información a revelar sobre ayudas gubernamentales NIC 41 Agricultura CINIIF 18 Transferencias de activos procedentes de clientes SIC 10 Ayudas gubernamentales – sin relación específica con actividades de operación
Otras políticas contables de este manual	POC 003 (2012) - Cambios en estimaciones y políticas contables POC 152 (2012) - Incorporaciones, transferencias de activos y transferencias de pasivos POC 250 (2012) - Contingencias.
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

No existe política contable internacional de gobierno sobre subsidios. En el desarrollo de esta política contable se utilizó como referencia la NIC 20 que revisa la recepción de subsidios en las entidades privadas, con el propósito de hacer congruente el tratamiento desde la perspectiva del Estado, que otorga los subsidios.

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 250 (2012)

RUBRO: Contingencias

Naturaleza

	Esta Política contable revisa el tratamiento de activos y pasivos contingentes, o contingencias de tipo activo y pasivo. Las contingencias surgen de sucesos pasados, y su existencia como activo o pasivo, debe ser confirmada o rechazada mediante eventos de naturaleza incierta en el futuro, eventos que no están enteramente bajo el control de la entidad.
--	---

Políticas de Reconocimiento

NICSP 19 ¶¶ 21(b), 35 y 38	Pasivo Contingente	Los pasivos contingentes no se reconocen, hasta que se estima probable que se requerirá de una salida de recursos que involucran beneficios económicos o potencial de servicio. Hasta ese momento, la contingencia debe ser informada en nota a los estados financieros. Cuando se determina la probabilidad de salida de recursos, la transacción es reconocida de acuerdo con la naturaleza del gasto, reconociendo paralelamente una provisión. Véase la POC 104 (2012) - Provisiones.
NICSP 19 ¶¶ 39, 41, 42 y 43	Activo contingente	Los activos contingentes no se reconocen, hasta cuando es inminente o prácticamente cierta la probabilidad de que se recibirán beneficios económicos. Mientras ello no ocurre, se informa de su existencia en nota a los estados financieros. Cuando se confirma la probabilidad de ingresos de recursos, se reconoce el ingreso correspondiente y la cuenta por cobrar correspondiente.
NICSP 19 ¶¶ 21(b), 24, 31, Tablas y árbol ilustrativo de decisión	Significado de probabilidad de ocurrencia	Las contingencias pueden clasificarse en tres categorías: remotas, cuando la probabilidad de ocurrencia es muy pequeña, en cuyo caso no se requiere hacer ningún reconocimiento ni revelación; posible, en cuyo caso corresponde a una contingencia, según se discute en esta POC, y, probable, en la que corresponde reconocer contablemente un pasivo del tipo provisión.

Políticas de Medición

NICSP 19 ¶¶ 44, 46, 53 y 56	Medición de un activo o pasivo contingente	La medición del activo y/o pasivo contingente debe corresponder a la mejor estimación del flujo esperado, medido a su valor presente cuando el efecto del tiempo en el dinero es importante. El efecto del tiempo en el dinero debe ser medido considerando la tasa de interés marginal de endeudamiento de la entidad. Si los eventos o sucesos futuros afectan la cuantía de la estimación, debe procederse a ajustar el monto correspondiente a los activos y pasivos contingentes.
-----------------------------	--	--

Políticas de Presentación y Revelación

NICSP 19 ¶¶ 100 y 105	Notas a los estados financieros - Activos y Pasivos contingentes	Para cada activo y pasivo contingente se revelará en nota a los estados financieros, lo siguiente: a) una breve descripción de su naturaleza; b) una estimación de sus efectos financieros o la declaración de que tales efectos no pueden ser estimados; c) la opinión de la dirección de la entidad respecto de la contingencia, indicando si estima que será no o probable, o remota la salida o entrada de recursos. Cuando las contingencias son de naturaleza similar por montos reducidos, es conveniente agruparlas y presentarlas como si se tratara de una sola contingencia.
NICSP 1 ¶¶ 127 (c), 134 y 136 PCG, cuenta 9109.01	Forma de agrupación de contingencias	Las contingencias deben ser agrupadas considerando la clasificación siguiente: laborales, tributarias, administrativas, civiles y otras.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	9109.01 Contingencias
Política contables internacionales de referencia u otras	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 19 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes
Otras políticas contables de este manual	POC 104 (2012) - Provisiones
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

La clasificación ordenada de las contingencias es necesaria para facilitar la consolidación de la información a revelar en las notas a los estados financieros consolidados.
--

Aprobado por	Vigente desde
--------------	---------------

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

**Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero
Número de política contable 251 (2012)
RUBRO: Cuentas de orden**

Naturaleza

	Esta POC revisa el tratamiento contable de las responsabilidades y compromisos que asume una entidad, pero que no corresponden a transacciones devengadas de acuerdo con las POC. Ello incluye a los compromisos de inversión que se asume en los canjes de deuda por inversión; a los intereses incluidos en una operación de financiamiento como en una operación de arrendamiento financiero; a las contingencias; a los bienes recibidos por cesiones en uso; compromisos en obras de PP&E e Infraestructura.
--	---

Políticas de reconocimiento

NICSP 29 ¶ 16	Compromisos de inversión en canjes de deuda	Se reconocen en la oportunidad en que el canje de la deuda se formaliza legalmente. Conforme se cumple el compromiso de inversión se reduce el monto en cuentas de orden, transacciones que se regulan contablemente de acuerdo con su naturaleza.
NICSP 19 ¶¶ 21(b), 24, 31, Tablas y árbol ilustrativo de decisión	Contingencias	Se reconocen cuando adquieren el carácter de posibles, o lo que es lo mismo, cuando existe una probabilidad menor de que se produzcan entradas o salidas de beneficios económicos o de potencial de servicio. Véase también la POC 250 (2012) - Contingencias
NICSP 29 ¶ 16	Compromisos de obras de Infraestructura y PP&E en contratos de concesión de servicios o usufructo	Se reconocen cuando se firman los contratos correspondientes. El saldo disminuye conforme se ejecuta la obra.
NICSP 17 ¶¶ 14 y 100	Bienes recibidos en cesión en uso	Se reconocen cuando se reciben en todos los casos, incluidos aquellos en los que existe alta probabilidad de que se concretará una donación al final de un plazo; es decir, es probable recibir beneficios económicos o potencial de servicios asociados al bien recibido en cesión de uso y el costo del mismo puede medirse fiablemente.

		Véase la POC 068 (2012) - Bienes cedidos en uso a las entidades estatales por terceros que no forman parte del sector público.
--	--	--

Políticas de medición

NICSP 17 ¶¶ 26 al 30 y 37 NICSP 4 ¶ 24	Todos los conceptos	Se reconocen al valor nominal o costo. Si el valor es en moneda extranjera, su expresión en nuevos soles se obtiene aplicando el tipo de cambio contado venta de la fecha de la transacción, de acuerdo con la POC 001 (2012) Transacciones en moneda extranjera.
---	---------------------	---

Políticas de presentación y revelación

NICSP 1 ¶ 89	Estado de situación financiera	El total de cuentas de orden se presenta después del activo y del pasivo y patrimonio neto.
NICSP 19 ¶ 100	Notas a los estados financieros	Se debe revelar: en notas de detalle la naturaleza y características del compromiso o responsabilidad.

Referencias

Presupuesto público	
PCG	9101 Contratos y compromisos aprobados 9102 Contratos y compromisos por el contrario 9103 Valores y garantías 9104 Valores y garantía por el contrario 9105 Bienes en préstamo, custodia y no depreciables 9106 Control de bienes en préstamo, custodia y no depreciable 9107 Obligaciones previsionales 9108 Control de obligaciones previsionales 9109 Cuentas de contingencias 9110 Cuentas de contingencia por el contrario 9111 Saneamiento del activo RD 009-2012-EF/51.01 9112 Control de saneamiento del activo RD 009-2012-EF/51.01 9113 Saneamiento del pasivo RD 009-2012-EF/51.01 9114 Control de saneamiento del pasivo RD 009-2012-EF/51.01
Política contables internacionales de referencia u	NICSP 1 Presentación de estados financieros NICSP 17 Propiedad, planta y equipo

otras	NICSP 19 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes NICSP 29 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición
Otras políticas contables de este manual	POC 250 (2012) - Contingencias POC 001 (2012) - Transacciones en moneda extranjera POC 068 (2012) - Bienes cedidos en uso a las entidades estatales por terceros que no forman parte del sector público.
Procedimiento contable	

Disposiciones transitorias

--

Comentarios

--

Aprobado por	Vigente desde

**Proyecto: Manuales de Políticas Contables y Consolidación de Estados
Financieros del Sector Público
DGCP - MEF**

Políticas contables del Sector Gubernamental no Financiero

Número de política contable 252 (2012)

RUBRO: Consolidación de estados financieros

Naturaleza

	<p>Esta política contable prescribe la consolidación de los estados financieros de las entidades integrantes del sector público, supone la integración de los estados financieros previamente homogeneizados, así como la cancelación o eliminación de las operaciones internas que se producen entre ellas, por lo que los estados financieros consolidados facilitan la representación fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados del sector público en su conjunto.</p>
<p>NICSP 1 ¶ 7</p>	<p>Definiciones <i>Entidad económica: “Es un grupo de entidades que comprende a una controladora y una o más entidades controladas”</i> El término “entidad económica” se usa para referirse a una entidad que presenta información financiera y que está compuesta por una serie de entidades individuales; la entidad que presenta información financiera del Gobierno como un todo es una entidad económica. Sin embargo, un ministerio u otra entidad gubernamental también puede controlar otras entidades y por ende ser una entidad económica.</p>
<p>NCSP 6 ¶ 7</p>	<p><i>“Estados financieros consolidados son los estados financieros de una entidad económica, que se presentan como estados de una sola entidad”.</i></p>
<p>MEFP/2001 ¶ 3.91</p>	<p>La consolidación constituye un método de presentar las estadísticas fiscales de un conjunto de unidades institucionales como si fuera una sola unidad.</p>
<p>Ley 28708, Art. 23</p>	<p>La Cuenta General de la República, es el instrumento de gestión pública que contiene información y análisis de los resultados presupuestarios, financieros, económicos, patrimoniales y de cumplimiento de metas e indicadores de gestión financiera, en la actuación de las entidades del sector público durante un ejercicio fiscal.</p>
<p>Constitución Política del Perú, artículo 81º</p>	<p>La constitución Política del Perú señala que la Cuenta General de la República, acompañada del informe de auditoría de la Contraloría General de la República, es remitida por el Presidente de la República al Congreso de la República para</p>

	<p>ser examinada y dictaminada por una comisión revisora. El Congreso se pronuncia sobre la aprobación o desaprobación. Si no hay pronunciamiento del Congreso se eleva el dictamen de la comisión revisora al Poder Ejecutivo para que este promulgue un decreto legislativo que contiene la Cuenta General de la República.</p> <p><i>Transacción recíproca</i> Cualquier transacción realizada entre dos entidades o empresas que pertenecen a un grupo de entidades, que da lugar a un activo en una y un pasivo (o patrimonio) en la segunda; o, a un activo en una y un margen de ganancia o pérdida en la transferencia de activos en la segunda; o, a un ingreso en una y un gasto en la segunda.</p>
--	---

Políticas de Reconocimiento

	Diversas	La consolidación de estados financiero requiere que las políticas de reconocimiento de todas las entidades que se consolidan sean las mismas.
Ley N° 28708, Artículo 24.	Alcance de los estados financieros consolidados	<p>La consolidación constituye la última etapa de la organización y presentación de datos del gobierno, cuya finalidad es proporcionar información transparente para la macroeconomía, principalmente, para las estadísticas de las finanzas públicas, cuentas nacionales y otros fines.</p> <p>Se encuentran sujetas a la rendición de cuentas para la elaboración de la Cuenta General de la República todas las entidades del sector público sin excepción, conforme a lo siguiente: Las entidades del Gobierno General comprendidas por el Gobierno Nacional, Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales, de acuerdo al detalle siguiente: <i>Gobierno Nacional:</i> La administración central comprendida por los ministerios, organismos públicos descentralizados y universidades públicas; Los organismos constitucionalmente autónomos; Los organismos reguladores; Los organismos recaudadores y supervisores: Fondos especiales con personería jurídica, Sociedades de beneficencia pública y sus dependencias.</p> <p><i>Gobierno Regional</i> Gobiernos regionales y sus organismos públicos descentralizados. <i>Gobierno Local</i> Gobiernos locales y sus organismos públicos</p>

		<p>descentralizados.</p> <p>2. Las empresas bajo el ámbito del Fondo Nacional de Financiamiento de la Actividad Empresarial del Estado - FONAFE;</p> <p>3. Las empresas de los gobiernos regionales;</p> <p>4. Las empresas de los gobiernos locales;</p> <p>5. Las entidades que administran o quienes distribuyan los fondos sin personería jurídica que se financian total o parcialmente con recursos públicos;</p> <p>6. El titular o quien haga sus veces. En los organismos carentes de personería jurídica que tiene asignado un crédito presupuestario en la Ley Anual del Presupuesto, sin perjuicio de las particularidades que establezcan sus respectivas normas de creación, organización y funcionamiento;</p> <p>7. El Seguro Social de Salud - ESSALUD, de acuerdo a su normatividad vigente;</p> <p>8. Las personas jurídicas de derecho público y las empresas del Estado en los numerales precedentes; y</p> <p>9. Otras entidades señalas por dispositivo legal expreso.</p> <p>No será objeto de consolidación una controlada cuando haya evidencia de: (i) que el control se pretende que sea temporal (12 meses), y (ii) la gerencia está buscando un comprador.</p>
NICSP 6 ¶ 21	Exclusión de la consolidación	Un juego de estados financieros comprende: Un estados de situación financiera; Un estado de gestión integral; Un estado de cambios en el patrimonio neto Un estado de flujos de efectivo consolidad;
NICSP 1 ¶ 21	Componentes de los estados financieros	Notas, en las que se incluya un resumen de las políticas contables significativas y otras notas explicativas.
MEFP/ 2001, ¶ 2.26	Determinación de la existencia de control	Cuando un gobierno comprende dos o más unidades institucionales, normalmente una de las unidades controla a las otras. Lo más probable es que la unidad que ejerce el control incluya la legislatura, el jefe de Estado y el poder judicial. A diferencia de las empresas, una unidad gubernamental no controla a otra unidad gubernamental a través de la propiedad del capital social sino designando a sus administradores y/o

<p>NICSP 6 ¶¶ 38,39 y 40</p>		<p>estableciendo las leyes y reglamentaciones para su financiamiento. Ninguna unidad gubernamental es propiedad de otra.</p> <p>El control para los fines de presentación de información financiera emana de la capacidad de una entidad de dirigir las políticas financieras y operativas de la otra entidad y no necesariamente tenga una participación mayoritaria en el accionariado u otra clase de interés patrimonial.</p> <p>Para que el control exista deben estar presentes tanto el aspecto de poder como de beneficio. Por ejemplo, si una entidad tienen el poder de nombrar a los miembros del directorio de otra entidad y el poder de dejar sin efecto estos nombramientos. Las entidades del sector público pueden crear otras entidades para alcanzar alguno de sus objetivos, y por tanto se debe consolidar.</p>
--------------------------------------	--	--

Políticas de Medición

	Diversas	<p>Las políticas de medición aplicadas de acuerdo con las POC en los estados financieros individuales, entregan información uniforme necesaria para consolidar información financiera comparable.</p>
<p>NICSP 6 ¶¶ 43 al 57</p>	Operaciones de consolidación	<p>En la elaboración de estados financieros, una unidad combinará los estados financieros de la controladora y las entidades controladas línea a línea, integrando o agregando las partidas de activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos.</p> <p>Para conseguir que los estados financieros consolidados presenten información financiera de la entidad económica como si fuera una sola entidad, se tienen en cuenta los siguientes pasos:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Se elimina el valor de la inversión de la controladora en libros en cada entidad controlada, así como la porción del patrimonio neto de cada una de dichas entidades controladas que pertenece a la controladora; b) Se identificarán los intereses minoritarios en resultados (ahorro o desahorro) de las entidades controladas consolidadas, que se refieren al período sobre el que se informa; c) Los intereses minoritarios en el patrimonio neto de las entidades controladas consolidadas se identifican separadamente del patrimonio neto de la controladora.

	Eliminación de operaciones recíprocas	<p>d) Se eliminan todas las operaciones recíprocas.</p> <p>En la consolidación de un determinado centro o grupo de consolidación, el objetivo es eliminar las transacciones o relaciones que se dieron en un período determinado entre las entidades que conforman el grupo de consolidación.</p> <p>En el caso de las operaciones que se dieron con entidades distintas a las que están dentro o del centro o grupo de consolidación, serán objeto de eliminaciones en un proceso posterior, que corresponde al momento, en que estas entidades entren a formar parte de un centro de consolidación mayor que las agrupe, dado que el proceso se adelanta en forma secuencial y jerárquica desde los centros de consolidación menores hasta el mayor, que corresponderá a todo el sector público.</p>
--	---------------------------------------	--

Políticas de Presentación y Revelación

MEFP/2001 ¶ 2.59	Cobertura institucional	<p>En concordancia con el SCN 1993, el MEFP 2001 adopta un criterio institucional para definir las entidades que forman parte del gobierno o del sector público, define la adscripción a estas categorías según si la entidad es propiedad o no del Estado. Por ello, siguiendo este concepto, deben considerarse dentro de la cobertura las entidades públicas vinculadas con los tres poderes del Estado: El Ejecutivo, con los ministerios y otras entidades; el Poder Legislativo, correspondiente al Congreso de la República; y el Poder Judicial. El conjunto de estas entidades es definido en la nomenclatura de las Naciones Unidas y el FMI como Gobierno Central, la denominación equivalente en el Perú es gobierno nacional. Además, existen otras estructuras descentralizadas como el gobierno regional y el gobierno local. A la suma del gobierno nacional, gobierno regional y gobierno local se le denomina Sector gobierno general.</p> <p>Sin embargo, más allá del sector gobierno general están las empresas públicas que, desempeñando una función productiva, están vinculadas al gobierno a través de la propiedad. A la suma del gobierno general y las empresas públicas no financieras se le denomina Sector Público no Financiero, en tanto que al incluir las empresas públicas financieras que, incluye a su</p>
---------------------	-------------------------	---

<p>Gráfico 2 El Sector público y sus subsectores, MEFP 2001, Material suplementario. “consolidación de las estadísticas del sector público no financiero”, páginas 11 y 12.</p>	<p>Estructura del sector público</p>	<p>vez al Banco Central de Reserva del Perú, se habla del Sector Público. La estructura del sector público se configura: Sector público no financiero Sector gobierno general Gobierno nacional 1.1.1.1 Ministerios 1.1.1.2 Organismos descentralizados autónomos 1.1.1.3 Instituciones públicas descentralizadas 1.1.1.4 Universidades nacionales 1.1.1.5 Fondos 1.1.1.6 EsSalud 1.1.2 Gobierno regional, comprende los gobiernos, sus organismos públicos descentralizados y empresas; 1.1.3 Gobierno local, comprende las municipalidades provinciales, distritales, centros poblados, incluye los organismos públicos descentralizados, empresas municipales, y sociedades de beneficencia pública. 1.2 Empresas públicas no financieras 2. Sector público financiero 2.1 Banco Central de Reserva del Perú 2.2 Empresas públicas financieras 2.2.1 Monetarias (bancos comerciales controlados por el gobierno) 2.2.2 No monetarias (cajas de pensiones públicas, los bancos de desarrollo. 3. Sector Público total.</p>
<p>MEFP/2001 y NICSP 6</p>	<p>Niveles de consolidación</p>	<p>1. Consolidación en primer grado: En la entidad pública</p> <p>En el primer grado de integración y consolidación, cada entidad pública se constituye en la matriz y el grupo consolidable se conforma por las unidades ejecutoras y organismos de su ámbito. <i>1.1 Integración y consolidación a nivel pliego presupuestario (intragubernamental)</i></p> <p>Previamente, a la consolidación a nivel de pliego presupuestario se realiza la integración del activo, pasivo, patrimonio, ingresos y gastos de todas las unidades ejecutoras pertenecientes a un mismo pliego. La información financiera consolidada de un pliego presupuestario responde a su utilidad para medir los resultados de los objetivos estratégicos que el pliego ha previsto lograr en</p>

		<p>una determinada población objetivo u objeto de atención en cumplimiento a su misión, visión y objetivos del sector al que pertenecen.</p> <p>Las transacciones internas entre las dependencias (unidades ejecutoras) del pliego, tales como traspasos de fondos, bienes y documentos, deben ser materia de traslado a la cuenta hacienda nacional adicional; así como las operaciones de compra de bienes y servicios, que se realizan entre sí, deben ser objeto de eliminación.</p> <p><i>1.2 Consolidación: Ministerio con sus instituciones públicas descentralizadas y empresas públicas del grupo funcional</i></p> <p>El enfoque del criterio flexible de consolidación propuesto hace posible la consolidación de la información financiera de un ministerio (órgano rector del grupo funcional), con la información financiera de las instituciones públicas descentralizadas y, en su caso, empresas del sector funcional. Un ejemplo, es la consolidación de la información financiera del Ministerio de Economía y Finanzas - órgano rector del sector - con la información financiera de las instituciones públicas y empresas públicas siguientes: (i) Agencia de Promoción de la Inversión Privada; (ii) Superintendencia de Administración Tributaria; (iii) Superintendencia del Mercado de Valores; (iv) Organismo Superior de las Contrataciones del Estado; (v) Oficina de Normalización Previsional – ONP, y (vi) FONAFE.</p> <p><i>1.3 Consolidación de la información financiera de las municipalidades con la información de sus organismos públicos descentralizados y empresas municipales</i></p> <p>Los datos consolidados proporcionarán al conjunto de los actores en la actividad local una información exhaustiva y transparente de la gestión local que favorecerá el control democrático de la utilización de los fondos públicos, ya que la importancia de la consolidación se centra en el conocimiento de la totalidad de recursos administrados por el grupo municipal.</p> <p>2. Consolidación en segundo grado: Consolidación en la Dirección General de Contabilidad Pública - MEF</p>
--	--	--

		<p>La consolidación en segundo grado se realiza en la Dirección General de Contabilidad Pública del Ministerio de Economía y Finanzas, órgano rector del Sistema Nacional de Contabilidad, responsable de la elaboración de la Cuenta General de la República, los niveles de consolidación son:</p> <p><i>2.1 Consolidación del gobierno nacional</i></p> <p>La información financiera consolidada del gobierno nacional tiene un impacto relevante en la economía nacional, pues este subsector se caracteriza porque la autoridad política del país se extiende a todo el territorio nacional, por tanto puede aplicar impuestos sobre todas las unidades residentes y no residentes que realizan actividades económicas dentro del país, y además, por encargarse de prestar servicios colectivos en beneficio de la comunidad en conjunto, como defensa nacional, seguridad y orden público, planificación económica y social, relaciones con otros países y realiza transferencias a otras unidades institucionales, incluidos otros niveles de gobierno.</p> <p><i>2.2 Consolidación de gobierno regional</i></p> <p>El proceso de descentralización ha requerido una importante transformación de la administración fiscal, pues el gobierno nacional ha transferido funciones y recursos fiscales que deben ser informados por el conjunto de este nivel de gobierno.</p> <p>La autoridad ejecutiva del gobierno regional se extiende a todo el territorio de la región, que incluye a numerosas localidades. El Gobierno regional tiene atribuciones para nombrar a sus propios funcionarios, independientemente de cualquier control administrativo externo, tal como la ejercida por la Contraloría General de la República.</p> <p><i>2.3 Consolidación del gobierno local</i></p> <p>Las unidades de gobierno local se enmarcan en las zonas geográficas más pequeñas en las que se puede dividir un país con fines políticos. Tienen atribuciones para administrar impuestos sobre las unidades institucionales o actividades económicas que se llevan a cabo en sus territorios.</p> <p>Siendo la consolidación de estados financieros,</p>
--	--	---

		<p>actualmente, uno de los instrumentos que puede suministrar una visión global sobre la situación financiera del grupo local, los servicios que proporciona, la eficacia con que se ha gastado.</p> <p>Las estadísticas de los gobiernos locales abarcan una variedad de unidades del gobierno, como municipalidades provinciales, municipalidades distritales, centros poblados menores, institutos de vialidad municipal y mancomunidades municipales.</p> <p><i>2.4 Consolidación del sector gobierno general (gobierno nacional, gobierno regional y gobierno local) – consolidación intergubernamental.</i></p> <p>La evaluación del impacto total de las operaciones gubernamentales sobre la economía o la viabilidad de las operaciones del gobierno es más eficaz si las medidas de las operaciones gubernamentales son un conjunto de estadísticas consolidadas, y no estadísticas sin consolidar³⁷.</p> <p>El sector gobierno general comprende todas las entidades de los distintos niveles de gobierno (nacional, regional y local) no de mercado que son controladas o financiadas principalmente por unidades gubernamentales, y por tanto representa a las entidades de la actividad gubernamental del Estado.</p> <p><i>2.5 Consolidación del sector público no financiero (gobierno general más empresas públicas no financieras) – consolidación intersectorial.</i></p> <p>La consolidación de este sector es útil porque las estadísticas de las finanzas públicas muestran la evolución de las operaciones del conjunto de instituciones que conforman el Sector Público No Financieros (SPNF), las cuales se agrupan en gobierno general y empresas estatales. El análisis de la posición fiscal es importante debido a su impacto en el nivel de la actividad económica, no solo por los efectos a través de la política tributaria y de gasto, sino por la forma como se financian los desequilibrios entre ingresos y gastos.</p> <p>El propósito de las estadísticas consolidadas del</p>
--	--	--

³⁷ O'Connor K. MEFP/2001 – Manual suplementario, página 6, ¶ tercero.

		<p>sector público no financiero se fundamenta y consiste en: (i) medir el impacto macroeconómico del gobierno general y de las empresas públicas no financieras en el resto de la economía y (ii) detectar todas las fuentes que pueden generar riesgos fiscales en el sector público no financiero.</p> <p>A los únicos efectos de consolidación del sector público no financiero, el Fondo Nacional de Financiamiento de la Actividad Empresarial del Estado - FONAFE, presentará información consolidada de las empresas bajo el ámbito de su competencia, en forma separada. Por un lado, la información consolidada del grupo de empresas no financieras y por el otro la información consolidada de las empresas financieras públicas.</p> <p><i>2.6 Consolidación del sector público financiero (empresas públicas financieras más el Banco Central de Reserva del Perú)- consolidación intrasectorial</i></p> <p>Las estadísticas monetarias constituyen una herramienta útil y adecuada para analizar el comportamiento macroeconómico del sistema financiero en su doble función, de creador de medios de pago y de oferente de fondos prestables a la economía.</p> <p>Mediante el análisis y el seguimiento de las estadísticas monetarias es posible conocer la cantidad de dinero con la que operan los agentes económicos. Las cuentas monetarias están vinculadas al resto de estadísticas macroeconómicas, tales como las cuentas fiscales y la balanza de pagos.</p> <p>Comprende todas las empresas públicas de mercado cuya actividad principal es la intermediación financiera o que realizan actividades financieras auxiliares muy relacionadas con la intermediación financiera.</p> <p>Para los fines de consolidación en este grupo del sector público financiero también es considerado el Banco Central de Reserva del Perú - BCRP.</p> <p><i>2.7 Consolidación del sector público total (sector público no financiero más sector público financiero)</i></p>
--	--	---

		<p>Considerando que las <i>cuentas nacionales</i> constituyen la columna vertebral del análisis macroeconómico moderno, así como las estadísticas de las finanzas públicas, la consolidación de la información financiera del sector público sirve para medir el comportamiento económico del sector público en el contexto de la economía del país.</p> <p><i>2.8 Consolidación de estados financieros por áreas geográficas</i></p> <p>La necesidad de consolidar por áreas geográficas es esencial por que agrupa y presenta las transacciones económico - financieras, que realizan las instituciones del sector público en las distintas regiones o áreas geográficas del territorio nacional, tomando como base la división política y administrativa.</p> <p>La clasificación geográfica permite identificar hacia donde se destinan los bienes y servicios que se producen, así como el origen de los mismos.</p> <p>El propósito de proporcionar información consolidada a nivel geográfico, implica conocer el comportamiento económico del sector público en las áreas geopolíticas y naturales, consolidando la información de todas las entidades y empresas públicas que funcionan en una determinada zona del Perú; Un ejemplo es el área geográfica de Lima, de Arequipa, de Cusco o regiones naturales de la costa, sierra y selva, entre otras; cuya información sirve para medir el comportamiento de la economía de estas áreas con respecto a la economía global del país, y contribuir a un mejor planeamiento económico y social de estos segmentos geográficos.</p>
NICSP 6 ¶ 62	Información a revelar	<p>En los estados financieros consolidados se revelará la información siguiente:</p> <p>(a) una lista de entidades controladas significativas;</p> <p>(b) el hecho de que una entidad controlada no se consolide.</p> <p>c) Información financiera resumida de las entidades controladas, tanto individualmente como en grupo, que no se consoliden, incluyendo los importes de los activos totales,</p>

		<p>pasivos totales, ingresos y resultado (ahorro o desahorro);</p> <p>(d) el nombre de cualquier entidad controlada en la que la controladora mantiene una participación y/o derechos de voto del 50% o menos, junto a una explicación de cómo se produce el control;</p> <p>(e) las razones por las que la entidad, aun teniendo más del 50% del poder de voto actual o potencial de la entidad objeto de inversión, no posee el control de la misma;</p> <p>(f) la fecha de presentación de los estados financieros de la entidad controlada, cuando los mismos hayan sido utilizados para elaborar los estados financieros consolidados y correspondan a una fecha de presentación o a un periodo que no coincida con los utilizados por la controladora, así como las razones para utilizar esta fecha o este periodo diferentes; y</p> <p>(g) la naturaleza y alcance de cualquier restricción significativa, relativa a la capacidad de la entidad controlada para transferir fondos a la controladora, ya sea en forma de dividendos en efectivo o de reembolsos de préstamos o anticipos.</p>
--	--	---

Referencias

Presupuesto público	Ley anual de presupuesto
Planes contables	Plan contable gubernamental; Plan contable general empresarial; y Plan contable para instituciones financieras
Normas internacionales de referencia u otras	NICPS 1, NICSP 6, NICSP 7 MEFP/2001 Constitución Política del Perú Ley N° 28708, Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad
Otras políticas contables de este manual	Todas las políticas contables
Procedimiento contable	Manual de Integración y consolidación de estados financieros del sector público

Comentarios

La revelación de la autorización y fecha de la misma para la emisión de los estados financieros consolidados para uso de terceros debe ser efectuada en el cuerpo de cada estado financiero y en el encabezado de las notas.
Las normas contables de presentación autorizadas en esta Política Contable, deben complementarse con los requerimientos establecidos en todas las otras políticas contables.

Aprobado por	Vigente desde:
--------------	----------------

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Glosario: Definiciones utilizadas en las políticas contables del sector gubernamental no financiero

Actividad biológica: es la gestión de las transformaciones biológicas realizadas con activos biológicos, para su venta y/o generar otros activos biológicos y/o para convertirlos en productos u otros activos biológicos

Actividades de operación: son las que corresponden a transacciones relacionadas con la gestión del objeto social de la entidad, así como otras actividades no clasificadas como de inversión o financiación. Generalmente, las transacciones que se reflejan en ganancias y pérdidas corresponden a este tipo de actividades.

Actividades de inversión: son aquellas que comprenden la adquisición y disposición de activos a largo plazo, y de otras inversiones no consideradas como equivalentes de efectivo.

Actividades de financiación: son aquellas que corresponden a la obtención de endeudamiento y su pago, así como la recepción de aportes de patrimonio de la hacienda o institucional y las reducciones de dicho patrimonio, así como las retribuciones a dichos aportes, en la forma de dividendos o similares.

Activos: son los bienes y derechos que están bajo el control de una entidad, como resultado de hechos pasados, de los cuales se espera obtener beneficio económico o potencial de servicio futuros.

Activo biológico: es un animal o planta vivos.

Activo calificado: es aquel cuya construcción o fabricación necesariamente toma un periodo de tiempo importante para estar listo para su uso esperado o venta.

Activo contingente: es un activo posible, resultante de hechos pasados y cuya existencia será confirmada por la ocurrencia o no de hechos futuros que no están completamente dentro del control de la entidad; o bien, una obligación presente resultante de hechos pasados no reconocida porque no es probable requiera una salida de recursos o no se puede medir con fiabilidad.

Activo financiero: es un activo que consiste en: a) efectivo; b) un derecho contractual para recibir de otra entidad efectivo u otro activo financiero; c) un derecho contractual para canjear instrumentos financieros con otra entidad bajo condiciones potencialmente favorables; o d) un contrato que puede ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propios de la entidad, excluyendo los instrumentos financieros con opción de venta.

Activo financiero a valor razonable o pasivo financiero con cambios en el resultado (superávit o déficit): es un activo o pasivo financiero que cumpla alguna de las siguientes condiciones:

(a) se clasifica como mantenido para negociar si el activo se adquiere o se incurre en el pasivo, principalmente para venta o compra en un futuro inmediato; y, en el reconocimiento inicial, es parte de una cartera de instrumentos financieros cuya gestión conjunta tiene un patrón real reciente de beneficios a corto plazo obtenidos; o es un derivado (excepto si es un contrato de garantía financiera o un instrumento designado de cobertura eficaz);

(b) es designado en el reconocimiento inicial para ser contabilizado al valor razonable con cambios en el resultado (superávit /déficit), excepto los derivados implícitos cuya separación está prohibida.

Activos y pasivos financieros monetarios o instrumentos financieros monetarios: corresponde a dinero, activos y pasivos por recibir o por pagar en dinero por montos fijos o determinables.

Activo financiero en mora: un activo financiero está en mora cuando la contraparte ha dejado de efectuar un pago que debía hacer contractualmente.

Activos financieros disponibles para la venta: aquellos activos financieros no derivados que se designan específicamente como disponibles para la venta o que no son clasificados como (a) préstamos y cuentas por cobrar (b) inversiones mantenidas hasta el vencimiento o (c) activos financieros al valor razonable con cambios en el resultado (superávit o déficit).

Activos generadores de efectivo: son activos que se poseen principalmente para generar un retorno comercial.

Activos no generadores de efectivo: son activos distintos a los generadores de efectivo, que se mantienen principalmente para prestar servicios sin contraprestación o contraprestación simbólica, pero pueden generar flujos de efectivo y excepcionalmente un rendimiento comercial.

Activo intangible: un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física.

Activos del plan: comprenden: (a) activos poseídos por un fondo de beneficios a largo plazo para los empleados, y (b) las pólizas de seguro aptas.

Activos del segmento: son los activos utilizados por un segmento en sus actividades de operación o que pueden ser asignados a esa operación. Solo incluirán las inversiones que se contabilicen con el método de la participación, si el resultado neto de tales inversiones se ha incluido en el ingreso del segmento. Véase “ingresos del segmento”.

Activo neto: véase “patrimonio neto”.

Alquiler contingente: es la porción de los pagos de arrendamiento cuyo importe no es fijo y está basado en un factor distinto al del paso del tiempo (por ejemplo,

un porcentaje de ventas, cantidad de uso del activo, índices de precios, tasa de interés del mercado). Ver también “cuotas contingentes por arrendamientos”.

Amortización: distribución sistemática del importe amortizable de un activo intangible, a lo largo de la vida útil.

Aplicación prospectiva: (a) la nueva política contable es aplicada a las transacciones, otros sucesos y condiciones ocurridos tras la fecha en que se cambió la política (cuando es impracticable determinar los efectos acumulados al principio del periodo corriente); y (b) el cambio en la estimación contable es reconocido en el periodo corriente y los periodos futuros, afectados por dicho cambio.

Aplicación retroactiva: la aplicación de una nueva política contable a transacciones, otros sucesos y condiciones, como si ésta se hubiera aplicado siempre.

Aportes de capital: son los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio contribuidos a la entidad por el Estado o por terceras partes que: (i) están destinados a la formación de capital (hacienda); (ii) establecen un interés en el activo neto de la entidad y entregan al Estado o a esas terceras partes el derecho a la distribución de beneficios económicos futuros o potencial de servicio, o a la distribución de los activos netos en la liquidación de la entidad. Además, el interés patrimonial puede ser objeto de venta, intercambio, transferencia o devolución. .

Arrendamiento: convenio mediante el cual el arrendador transfiere al arrendatario, el derecho de usar un activo durante un plazo convenido, a cambio de un pago o una serie de pagos.

Arrendamiento financiero: convenio que transfiere sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes al derecho de propiedad de un activo. El título de propiedad puede o no ser eventualmente transferido.

Arrendamiento operativo: todo arrendamiento que no implica la transferencia de los riesgos y beneficios inherentes al activo arrendado.

Arrendamiento no rescindible: arrendamiento que sólo es rescindible: (a) cuando ocurre alguna contingencia remota; (b) con la autorización del arrendador; (c) cuando arrendatario y arrendador convienen un nuevo arrendamiento por el mismo bien u otro similar; y (d) cuando al inicio del contrato, el arrendatario paga un importe adicional tal que existe una certeza razonable respecto a la continuación del mismo.

Asignación presupuestaria: una autorización concedida por el Congreso de la República del Perú para asignar fondos para propósitos especificados.

Asociada: es una entidad en la que el inversionista tiene influencia importante y que no es ni entidad controlada ni una asociación en participación del inversionista.

Baja en cuentas: la eliminación del importe en libros de un activo o pasivo financiero.

Base contable: la base contable de devengo (o acumulación) o de efectivo.

Base de devengo (o acumulación): las transacciones y otros hechos se reconocen cuando ocurren y no solamente con el movimiento de efectivo. De esta manera, las transacciones y eventos son registrados en los libros contables y reconocidos en los estados financieros de los periodos a los que corresponden. Los elementos reconocidos en la base del devengado son: activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos.

Base de efectivo: reconoce las transacciones y otros hechos solo cuando se recibe o paga el efectivo.

Beneficios a los empleados: comprenden todos los tipos de retribuciones que la entidad proporciona a los trabajadores a cambio de sus servicios.

Beneficios de corto plazo: incluyen las compensaciones de sueldos, salarios, aportaciones a la seguridad social y otros tributos a cargo de la entidad, ausencias remuneradas, participaciones en las utilidades voluntarias u otorgadas por ley, e incentivos pagados dentro de los doce meses siguientes a la terminación del ejercicio. También incluye a los beneficios en especie. En particular, estos beneficios incluyen el bono vacacional, el aguinaldo y la bonificación anual (bono 14), en adición a los sueldos.

Beneficios de largo plazo: incluyen las ausencias remuneradas después de largos periodos de servicio, otros beneficios de largo plazo, beneficios por incapacidad y, las participaciones y compensaciones que se pagan después de los doce meses de terminado el ejercicio.

Beneficio económico: ganancia recibida por el suministro de bienes o la prestación de servicios, reflejada en la entrada de efectivo a la entidad.

Beneficios por terminación de contrato: corresponden tanto las compensaciones de ley o las que voluntariamente acuerda otorgar la entidad a la terminación del vínculo laboral. Es el caso de las indemnizaciones que se pagan al cese, sea que por ley así se establece, o en aquellos casos en que por algún tipo de pacto o convenio con los trabajadores se acordó su pago.

Cambio en una estimación contable: ajuste al importe en libros de un activo o de un pasivo, o al importe del consumo periódico de un activo, que se produce tras la evaluación de la situación actual del elemento, así como de los beneficios futuros esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes. Los cambios en las estimaciones contables son el resultado de nueva información o de nuevos acontecimientos y, en consecuencia, no son correcciones de errores. Véase también “aplicación prospectiva”.

Clase de propiedad, planta y equipo: grupo de activos de naturaleza o función similar que se revelan por separado en los estados financieros.

Concesión: es un acuerdo que hace el Estado en calidad de concedente con terceros privados denominados concesionarios, en virtud del cuál: (a) el concesionario usa los activos de la concesión para proporcionar un servicio público por cuenta del concedente por un tiempo acordado, denominado el plazo de la concesión; y, (b) el concesionario es compensado por sus servicios durante el plazo de la concesión.

Concesión, modalidades: (a) entrega de activos físicos de propiedad del Estado o de empresas públicas para su mejoramiento y operación; (b) construcción de activos por parte del concesionario, los que pasan a ser propiedad del concedente en la oportunidad estipulada en el contrato, lo que puede ocurrir a la terminación de construcción del activo, o al término del contrato.

Concesiones, formas en Perú: una característica de las concesiones acordada al amparo de los dispositivos de promoción de la inversión privada en el Perú, es que se refieren a infraestructura y prestación de servicios públicos.

(a) BOT (build, operate and transfer, por sus siglas en inglés): contratos COT (construir, operar y transferir), en castellano. Esta modalidad se distingue porque el concesionario (operador), no es propietario de los terrenos necesarios para la concesión. En el Perú, los contratos de concesión celebrados hasta la fecha son de esta modalidad; y, (b) BOOT (build, ownership, operate and transfer, por sus siglas en inglés): contratos CPOT (construir, propiedad, operar y transferir), en castellano. Esta modalidad se distingue porque el concesionario (operador), es propietario de los terrenos necesarios para la concesión.

Ambas modalidades pueden suponer la transferencia de activos existentes del sector público, pero en ambos casos, el concesionario debe construir bienes (infraestructura y equipamiento) adicionales.

Concesiones, según financiamiento: (a) concesión auto-sostenible: cuando la probabilidad de que el proyecto genere fondos suficientes por su operación (por sí misma) para cubrir la inversión y mantenimiento es alta. En estos casos los contratos tienen cláusulas de garantía para el concesionario donde el Estado cubre el diferencial acordado, lo que constituye un subsidio; y, (b) concesión cofinanciada: donde el proyecto no es sostenible por sí mismo, comprometiéndose el Estado a cubrir los diferenciales por la inversión y/u operación.

Concesiones, remuneraciones o pagos al concesionario: aunque no es uniforme, los contratos de concesión contienen las siguientes remuneraciones o pagos al concesionario: (a) remuneración por inversión – RPI (denominación utilizada en saneamiento) y pago anual por obras – PAO (denominación utilizada en redes viales): corresponde al pago por la inversión en infraestructura y equipos efectuada por el concesionario; y (b) remuneración por operación – RPO (denominación utilizada en saneamiento) y pago anual por mantenimiento y operación – PAMO (denominación utilizada en redes viales).

Contrato de cumplimiento futuro (contratos pendientes de ejecución): es un contrato en el cual ninguna de las partes ha realizado ninguna de sus

obligaciones o las partes han efectuado sus obligaciones parcialmente y hasta el mismo grado.

Contrato oneroso: es un contrato para el intercambio de activos o servicios en el cual los costos inevitables de su cumplimiento exceden los beneficios económicos que se espera recibir.

Contrato de garantía financiera: un contrato que requiere que el emisor de la garantía financiera efectúe pagos específicos para reembolsar al tenedor por la pérdida en la que incurre cuando un deudor específico incumpla su obligación de pago a su vencimiento, de acuerdo con las condiciones de un instrumento de deuda.

Comienzo del plazo del arrendamiento: la fecha en la que el arrendatario tiene derecho a utilizar el activo arrendado. Es la fecha del reconocimiento inicial del arrendamiento (es decir, del reconocimiento de activos, pasivos, ingresos o gastos derivados del arrendamiento, según proceda).

Compra o venta convencional: una compra o venta de un activo financiero bajo un contrato cuyas condiciones requieren la entrega del activo durante un periodo que generalmente está regulado o surge de una convención establecida en el mercado correspondiente.

Compromiso en firme: un acuerdo vinculante para intercambiar una determinada cantidad de activos a un precio determinado, en una fecha o fechas futuras prefijadas.

Condiciones sobre activos transferidos: estipulaciones que especifican que los beneficios económicos futuros, o potencial de servicio incorporados en el activo se consuman por el receptor de la forma especificada o que se devuelvan los mismos al transferidor.

Control: es el poder (facultad) de gobernar las políticas financieras y de operación de otra entidad, con el fin de obtener beneficios de sus actividades.

Control mancomunado (conjunto): es el acuerdo contractual mediante el cual se comparte el control sobre una actividad económica. Véase también “negocios conjuntos”.

Control de un activo: surge cuando la entidad puede usar o beneficiarse de otra manera del activo para conseguir sus objetivos y puede excluir o regular de otra manera el acceso de otros a este beneficio.

Controladora: una entidad que tiene una o más entidades controladas.

Cosecha o recolección: la separación del producto del activo biológico del que procede, o el cese de los procesos vitales de un activo biológico.

Costo: es el monto de efectivo o equivalentes de efectivo pagado o el valor razonable de la contraprestación entregada, para adquirir un activo, en la oportunidad de su adquisición o construcción.

Costo amortizado de un activo financiero o de un pasivo financiero: es el importe de un activo o pasivo financiero reconocido inicialmente menos los reembolsos del principal, más o menos la amortización acumulada, calculada con el método de la tasa de interés efectiva, de cualquier diferencia existente entre el importe inicial y el valor de reembolso en el vencimiento, y menos cualquier disminución por deterioro del valor o incobrabilidad (reconocida directamente o mediante una cuenta correctora).

Costo corriente de reposición o reemplazo, es el costo en el que incurriría una entidad para adquirir un activo a la fecha de presentación.

Costo de los servicios del periodo corriente: incremento, en el valor presente de las obligaciones por beneficios definidos, que se produce como consecuencia de los servicios prestados por los empleados en el periodo corriente.

Costo de servicio pasado: el cambio en el valor presente de las obligaciones de beneficios definidos por los servicios prestados por los empleados en periodos anteriores, puesto de manifiesto en el periodo corriente por la introducción o modificación de beneficios post-empleo o de otros beneficios a empleados a largo plazo. El costo de servicios pasados puede ser positivo (cuando los beneficios se introducen o cambian de forma que el valor presente de la obligación por beneficios definidos se incrementa) o negativo (cuando los beneficios existentes cambian de forma que el valor presente de la obligación por beneficios definidos disminuye).

Costo por intereses de las obligaciones por beneficios definidos: el incremento producido durante un periodo en el valor presente de las obligaciones por beneficios definidos, como consecuencia de que tales beneficios se encuentran un periodo más próximo a su vencimiento.

Costos de disposición: costos incrementales directamente atribuibles a la disposición de un activo, excluyendo los costos financieros y los gastos por impuestos a las ganancias.

Costos de transacción: costos incrementales directamente atribuibles a la compra, emisión, disposición de un activo o pasivo financieros. Un costo incremental es aquél en el que no se habría incurrido si la entidad no hubiese adquirido, emitido o dispuesto del instrumento financiero.

Costos de venta: los costos incrementales directamente atribuibles a la disposición de un activo, excluyendo los costos financieros y los impuestos a las ganancias. La disposición puede ocurrir mediante la venta o mediante la distribución sin contraprestación a cambio, o por una contraprestación insignificante.

Costos directos iniciales de un arrendamiento: son costos incrementales directamente imputables a la negociación y contratación de un arrendamiento, salvo cuando tales costos han sido incurridos por un arrendador que es a la vez fabricante o distribuidor.

Costos de financiación (costos por préstamos): son los intereses y gastos en los que se ha incurrido para obtener financiamiento.

Cuotas contingentes por arrendamientos: parte de los pagos por arrendamiento cuyo importe no es fijo, sino que se basa en el importe futuro de un factor cambiante (por ejemplo, un tanto por ciento de las ventas futuras, grado de uso futuro, índices de precios futuros, tasas de intereses de mercado futuras). Ver también “alquiler contingente”.

Depreciación: distribución sistemática durante su vida útil estimada del valor de un bien de propiedad, planta y equipo, de infraestructura, de arrendamiento financiero, de inversión inmobiliaria, de activos biológicos y algunos bienes del patrimonio histórico, artístico y cultural de la Nación.

Derivado: un instrumento financiero u otro contrato que cumpla las tres características siguientes:

- (a) su valor cambia en respuesta a los cambios en una tasa de interés especificada, en el precio de un instrumento financiero, en el de una materia prima cotizada, en una tasa de cambio, en un índice de precios o de tasas de interés, en una calificación o índice de carácter crediticio o en función de otra variable, que en el caso de no ser financiera no sea específica para una de las partes del contrato (a veces se denomina “subyacente” a esta variable);
- (b) no requiere una inversión inicial neta, o bien requiere una inversión inferior a la que se requeriría para otros tipos de contratos, en los que se podría esperar una respuesta similar ante cambios en las condiciones de mercado; y
- (c) se liquida en una fecha futura.

Desarrollo: la aplicación de los resultados de la investigación u otro conocimiento, a un plan o diseño para la producción de materiales, dispositivos, productos, procesos, sistemas o servicios, nuevos o sustancialmente mejorados, antes del comienzo de su producción o utilización comercial.

Deterioro del valor: pérdida de beneficios económicos o potencial de servicios futuros de un activo, adicional a la depreciación de los bienes:

Diferencia de cambio: es la variación que resulta de convertir un determinado número de unidades de una moneda extranjera, con respecto al Nuevo sol.

Distribución de utilidades: son los beneficios económicos que se distribuyen al Estado o a terceras partes que tienen intereses en el activo neto de la entidad.

Efectivo: es el dinero existente en caja y bancos.

Eficacia de la cobertura: el grado en el que se compensan los cambios en el valor razonable o en los flujos de efectivo de la partida cubierta, atribuibles

directamente al riesgo cubierto con los cambios en el valor razonable o en los flujos de efectivo del instrumento de cobertura.

Empresa pública: es una entidad que reúne todas las siguientes características: (a) es una entidad que puede contratar en nombre propio; (b) se le ha conferido autoridad operativa y financiera para llevar a cabo un negocio; c) vende bienes y servicios, en el curso normal de sus operaciones, generando utilidades o recuperando plenamente sus costos; d) no se apoya enteramente en fondos públicos para continuar sus operaciones como empresa en marcha; y, e) es controlada por una entidad del sector público.

Entidad controlada: es una entidad que está sujeta al control de otra (entidad controladora).

Entidad controladora: es una entidad que tiene una o más entidades bajo su control. Véase también “grupo económico”.

Entidad económica: es un grupo de entidades que comprende una entidad controladora y una o más controladas. También se le conoce como entidad administradora, entidad financiera, entidad consolidada, o grupo. Una entidad económica puede incluir entidades con políticas sociales y con objetivos comerciales. Véase también “grupo económico”.

Equivalentes de efectivo: son Inversiones a corto plazo de alta liquidez, fácilmente convertibles en una cantidad conocida de efectivo y no sujeta a un riesgo significativo de cambios en su valor.

Estados financieros: reflejan los efectos financieros de las transacciones y otros sucesos, originados en las transformaciones que efectúan las entidades, agrupándolos en grandes categorías, de acuerdo con sus características económicas.

Estados financieros consolidados: son los estados financieros de un grupo económico, presentados como una sola entidad.

Estado de situación financiera: presenta información de los elementos relacionados directamente con la posición de la inversión y la financiación y corresponden a los activos, los pasivos y el patrimonio neto.

Estado de gestión integral: suministra información agregada de los ingresos y gastos de un periodo y del superávit o déficit resultante, que es útil para evaluar el rendimiento de la entidad en función de sus costos de servicio, eficiencia y logros. Adicionalmente, incluye los ingresos y gastos de años anteriores para determinar el resultado integral total.

Estado de cambios en el patrimonio neto: refleja transacciones bajo conceptos y no de acuerdo con su naturaleza o función, y se prepara a partir de los movimientos reconocidos en los elementos del patrimonio neto y el excedente o déficit del estado de gestión integral.

Estado de flujos de efectivo: refleja los montos ingresados o desembolsados originados en transformaciones que se presentan en el estado de situación financiera y en el estado de gestión.

Estados financieros a fechas intermedias: son los estados financieros correspondientes a un periodo que es menor que el anual.

Errores de periodos anteriores: son omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una entidad, para uno o más ejercicios anteriores, resultantes de un fallo al emplear o de un error al utilizar información fiable que estaba disponible y que podría esperarse razonablemente se hubiera tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros.

Estipulaciones sobre activos transferidos: son condiciones de leyes o regulaciones, o de un acuerdo vinculante, sobre el uso de un activo transferido por las entidades externas a la entidad que informa.

Existencias: son activos en la forma de materiales o suministros a ser consumidos en el proceso productivo; o consumidos o distribuido en la prestación de servicios en el curso normal de las operaciones.

Familiares cercanos a una persona: son aquellos miembros familiares inmediatos de una persona o familiares cercanos que podrían ejercer influencia en, o ser influidos por, esa persona en sus relaciones con la entidad.

Fecha de presentación: es la fecha del último día del periodo que se informa, con el que se relacionan los estados financieros.

Fideicomiso: por virtud del contrato de fideicomiso, una persona o entidad que se denomina fideicomitente, entrega bienes o derechos a otra que se llamada fiduciaria, para que ésta los administre y realice con ellos el cumplimiento de propósitos lícitos, determinados y posibles, en favor de otra persona o entidad denominada fideicomisario, que puede ser el propio fideicomitente. Los recursos destinados al cumplimiento de los fines o sus frutos constituyen el patrimonio fideicometido. En el Perú los fideicomisos se regulan por la Ley General de Banca y Seguros, y por la Ley del Mercado de Valores en lo que hace específicamente al patrimonio fideicometido que respaldan la titulización de valores mobiliarios.

Fideicomiso, gestión: la administración del patrimonio fideicometido supone la gestión de los recursos entregados. Así, si se trata de efectivo, el fiduciario o responsable rentabilizará los fondos dentro de los límites establecidos en el contrato de fideicomiso, mientras que, por ejemplo, en un fideicomiso de inmuebles, se alquilará. Cobrará alquileres y mantendrá en buen estado el inmueble, dentro de otras labores. Por ello, el fiduciario cobra un honorario o tarifa, e incurre en gastos para el cumplimiento del objeto del fideicomiso. El fideicomiso lleva contabilidad independiente, y por lo tanto, produce información financiera estructurada en la forma de estados financieros. Esta es la información que reciben el fideicomitente y el fideicomisario, para conocer de su ejecución.

Fideicomisos, formas observadas en Perú: (a) *fideicomisos asociados a los procesos de promoción de la inversión privada*. En algunos casos, como en proyectos mineros concesionados, el concesionario de las áreas mineras entregadas, en adición al pago efectuado o comprometido con el Estado cuyo agente receptor es el Tesoro Público, conviene en la entrega de fondos para constituir un fideicomiso en favor de un tercero, generalmente las comunidades del área de influencia del proyecto minero. Para el concesionario, dicha entrega en fideicomiso es parte de su inversión en el proyecto, y para el Estado representa un ingreso por privatizaciones y posteriormente una salida de fondos para constituir el patrimonio fideicometido. En estos casos, el patrimonio fideicometido y sus frutos se destinan al beneficio de esas comunidades bajo control de autoridades del Estado, recursos que se van consumiendo o invirtiendo en activos para esas comunidades, los que pueden permanecer o no bajo control del propio Estado, o pueden ser entregados a las comunidades para su gestión directa. Se espera que el total del fideicomiso se agote en los fines establecidos en el fideicomiso; (b) *fideicomisos en garantía*. En estos casos, el fideicomiso, generalmente en efectivo, es entregado a un fiduciario para garantizar determinado tipo de operaciones. Por ejemplo, puede ocurrir que el Tesoro Público constituya un fideicomiso para garantizar créditos a determinado sector de la economía, siendo el objetivo en este caso, la cobertura del riesgo de incobrabilidad de los prestatarios a favor de los prestamistas, generalmente el sistema financiero. En estos casos, por su naturaleza, el fideicomiso no tiene que consumirse o agotarse, siendo devuelto al fideicomitente al término del plazo del fideicomiso.

Fideicomitente: entidad que ordena o constituye el fideicomiso.

Fideicomisario: entidad o persona beneficiaria del objeto del fideicomiso; puede ser el mismo fideicomitente.

Fiduciario: institución encargada de administrar los fideicomisos. El fiduciario tendrá el dominio de los bienes, con la limitación de que podrá realizar sólo aquellos actos necesarios para el cumplimiento del fin para el cual se constituyó el fideicomiso.

Flujos de efectivo: son entradas y salidas de efectivo y sus equivalentes.

Flujos de fondos futuros: Son las entradas y salidas netas de efectivo que se espera lograr en un periodo de tiempo futuro.

Fungibles: bienes que se consumen con el uso

Ganancias: suponen incrementos en los beneficios económicos o potencial de servicio que cumplen la definición de ingresos, y, como tales, no son diferentes en su naturaleza de los ingresos de actividades ordinarias.

Gastos: son las disminuciones en los beneficios económicos o potencial de servicio, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento de los

pasivos, que originan disminuciones en el patrimonio, y no están relacionados con las devoluciones realizadas a otras entidades del Estado.

Gastos del segmento: son los gastos que resultan de las actividades de operación de un segmento y los gastos que razonablemente pueden ser asignados al segmento, incluidos los gastos relativos al suministro de bienes y servicios a terceros y los gastos relacionados con las transacciones efectuadas con otros segmentos de la misma entidad. No incluyen: intereses, pérdidas en venta de inversiones o pérdidas en la extinción de deudas, la participación en las pérdidas de asociadas, negocios conjuntos y otras inversiones contabilizadas bajo el método de participación patrimonial, ajuste por impuesto a la renta, gastos de administración y otros asignables a la empresa a su conjunto.

Grupo económico: es una controladora y todas sus subsidiarias. Véase también “entidad controladora” y “entidad económica”.

Grupo de activos biológicos: agrupación de animales o de plantas vivos similares.

Ganancias y pérdidas actuariales: por incrementos o disminuciones en el valor presente de las obligaciones por beneficios definidos o en el valor razonable de los activos relacionados con el plan; es decir, por los ajustes que miden los efectos de las diferencias entre las suposiciones actuariales previas y los sucesos efectivamente ocurridos; y por los efectos de cambios en las suposiciones actuariales.

Hacienda nacional: representa los aportes o asignaciones de recursos permanentes, mediante transferencias de una entidad del sector público a otra entidad. Esas transferencias suelen denominarse transferencias de capital. En la mayoría de los casos, los aportes o asignaciones provienen del Tesoro Público. En otros casos, los aportes de recursos permanentes pueden provenir de otras entidades estatales. Véase también “aportes de capital”.

Hecho imponible: el hecho que el gobierno, órgano legislativo u otra autoridad ha determinado que esté sujeto a imposición.

Hecho obligante (suceso que da origen a la obligación): es un hecho que crea una obligación legal o implícita respecto a la cual la entidad no tendrá otra alternativa que la de liquidar dicha obligación.

Hechos ocurridos después de la fecha del estado de situación financiera: son los sucesos, favorables o desfavorables, que ocurren entre la fecha del estado de situación financiera y la fecha en que los estados financieros son autorizados para emitirse (para uso de terceros). Hay dos tipos de sucesos posteriores: (a) aquellos que proporcionan evidencia de condiciones que ya existían a la fecha del estado de situación financiera, y que dan lugar a ajustes de esos estados financieros; y (b) aquellos sobre condiciones que surgieron después de la fecha del estado de situación financiera, en cuyo caso no se requieren ajustes, pero puede ser necesaria su revelación para una correcta apreciación actualizada.

Importancia relativa (materialidad): la Información es material cuando su omisión o distorsión podría influir en las decisiones o evaluaciones que efectúan los usuarios de los estados financieros. Se basa en la naturaleza y tamaño del error o partida bajo evaluación en las particulares circunstancias de omisión o distorsión.

Importe de servicio recuperable: en un activo no generador de efectivo, el importe de servicio recuperable es el mayor entre su valor razonable menos los costos de venta, y su valor en uso.

Importe recuperable (de un activo o de una unidad generadora de efectivo); en un activo o en una unidad generadora de efectivo, el importe recuperable es el mayor entre su valor razonable menos los costos de venta, y su valor en uso.

Importe depreciable: costo o valor que sustituye al costo, menos el valor residual.

Importe en libros de un activo: es el importe por el que se reconoce un activo en el estado de situación financiera una vez deducidas todas las depreciaciones o amortizaciones acumuladas y pérdidas de valor por deterioro reconocidas.

Importe en libros de un pasivo: es el importe por el que se reconoce un pasivo en el estado de situación financiera.

Impracticable: la aplicación de un requerimiento es impracticable cuando no es posible aplicarlo después de haber hecho todo esfuerzo razonable. Es impracticable aplicar un cambio en una política contable retroactivamente o realizar una reexpresión retroactiva para corregir un error, para un periodo anterior en particular, si:

- (a) los efectos de la aplicación o de la reexpresión retroactivas no son determinables;
- (b) la aplicación o la reexpresión retroactivas implican establecer suposiciones acerca de cuáles hubieran podido ser las intenciones de la gerencia en ese periodo; o
- (c) la aplicación o la reexpresión retroactivas requieren estimaciones de importes significativos, y es imposible distinguir objetivamente información de tales estimaciones que: (i) suministre evidencia de las circunstancias que existían en la fecha o fechas en que tales importes fueron reconocidos, medidos o fue revelada la correspondiente información; y (ii) tendría que haber estado disponible cuando los estados financieros del periodo previo fueron autorizados para su emisión.

Impuestos: son beneficios económicos o potencial de servicio pagados o por pagar obligatoriamente a las entidades del sector público, de acuerdo con las leyes y/o regulaciones, establecidas para proporcionar ingresos al gobierno. Los impuestos no incluyen multas u otras sanciones impuestas por infringir la ley.

Influencia significativa: participación en las decisiones financieras y operativas de una entidad, aunque sin llegar al control total de la misma. Puede ser ejercida

de diversas formas, usualmente mediante representación en el órgano de administración, pero también, por ejemplo, a través de la participación en el proceso de fijación de políticas, transacciones importantes entre entidades, intercambio de directivos, o bien dependencia tecnológica. La influencia significativa puede obtenerse mediante participación en la propiedad, por derecho legal o por acuerdos.

Infraestructura: reúnen algunas de las siguientes características: a) son parte de un sistema o red; b) son de naturaleza especializada y no tienen uso alternativo; c) no pueden moverse; y, d) pueden estar sujetos a limitación con respecto a su disposición o venta.

Ingresos tributarios: son los incrementos de beneficios económicos producidos por los ingresos por impuestos directos e indirectos y las contribuciones a la seguridad social y contribuciones sociales, incluyendo las multas u otras sanciones, de acuerdo con las leyes y/o regulaciones, establecidas para proporcionar ingresos al Estado.

Ingresos no tributarios: son los incrementos de beneficios económicos producidos por los ingresos por derechos y tasas, de acuerdo con las leyes y/o regulaciones, establecidas.

Ingresos: son los incrementos en los beneficios económicos o en el potencial de servicio, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como disminuciones de los pasivos, que originan aumentos del patrimonio, y no están relacionados con las transferencias de capital del Estado.

Ingresos de actividades ordinarias: surgen en el curso de las actividades ordinarias de la entidad, y corresponden a una variada gama de denominaciones, tales como tributos, transferencias, ventas, intereses, dividendos, alquileres y regalías.

Ingreso del segmento: es el ingreso reportado en el estado de gestión integral atribuible a un segmento, por ventas a terceros o ventas a otros segmentos de la entidad, más la parte correspondiente de los ingresos de la entidad atribuibles razonablemente al mismo y que proviene, o bien de asignaciones presupuestarias o similares, subvenciones, transferencias, multas, honorarios o ventas a clientes externos; o bien de transacciones con otros segmentos de la misma entidad. No incluye ingresos por intereses o dividendos, ni los que procedan de anticipos o préstamos a otros segmentos, ni las ganancias de ventas de inversiones o de las operaciones de rescate o extinción de una deuda, salvo que las actividades del segmento sean de naturaleza fundamentalmente financiera.

El ingreso del segmento incluye la participación de la entidad en el resultado neto de las asociadas, negocios conjuntos u otras inversiones contabilizadas mediante el método de la participación, siempre y cuando tales partidas se incluyan en los ingresos consolidados o totales de la entidad. Véase “activos del segmento”.

Inicio del arrendamiento: es la fecha del convenio de arrendamiento o fecha en que las partes acuerdan someterse a las principales estipulaciones del arrendamiento, lo que ocurra primero.

Instrumento financiero: es un contrato que da lugar, simultáneamente, a un activo financiero en una entidad y a un pasivo financiero o instrumento de capital en otra entidad.

Instrumento de cobertura: es un derivado designado o bien (solo en el caso de la cobertura del riesgo de tipo de cambio) un activo financiero o un pasivo financiero no derivado cuyo valor razonable o flujos de efectivo generados se espera que compensen los cambios en el valor razonable o en los flujos de efectivo de la partida cubierta, respectivamente.

Instrumento de patrimonio: es todo contrato que origina derechos sobre un patrimonio neto para el tenedor del mismo.

Interés minoritario: es aquella porción del superávit o déficit neto y del patrimonio neto de una entidad que no están bajo el control directo o indirecto de una entidad controladora.

Inversiones financieras temporales: son inversiones financieras temporales: a) las que se mantienen con el propósito de generar una ganancia por las fluctuaciones a corto plazo del precio (acciones en bolsa, bonos, entre otros), también llamados activos financieros negociables; b) las que se designan específicamente como disponibles para la venta, como en el caso de inversiones originalmente adquiridas para ser mantenidas hasta su vencimiento, pero que se decide vender o realizar; y, c) las que tienen vencimiento corriente.

Inversiones mantenidas hasta el vencimiento: son activos financieros no derivados con una fecha de vencimiento fijada, cuando los pagos son de cuantía fija o determinable y la entidad tiene la intención efectiva y la capacidad de conservarlos hasta su vencimiento.

Instrumento financiero: es cualquier contrato que da lugar, simultáneamente, a un activo financiero en una entidad y a un pasivo financiero o un instrumento de patrimonio en otra entidad

Inversión bruta en el arrendamiento: es la suma de los pagos mínimos a recibir por el arrendamiento financiero, y cualquier valor residual no garantizado que corresponda al arrendador.

Inversión neta en el arrendamiento: es la inversión bruta en el arrendamiento, descontada a la tasa de interés implícito en el arrendamiento.

Investigación: es un estudio original y planificado, emprendido con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

Materialidad: ver importancia relativa (materialidad).

Mercado activo: un mercado en el que las partidas objeto de transacción son homogéneas; siempre es posible encontrar compradores y vendedores; y los precios están disponibles para el público.

Método de participación patrimonial: inicialmente la inversión se contabiliza al costo, y es ajustada para reflejar los cambios posteriores a la adquisición, en la participación, en los activos netos, de la entidad. Véase también “valor de participación patrimonial”.

Método de la tasa interés efectiva: es un método de cálculo del costo amortizado de un activo financiero o un pasivo financiero (o de un grupo de activos financieros o pasivos financieros) y de imputación del ingreso o gasto financiero a lo largo del periodo relevante. La tasa de interés efectiva es la tasa de descuento que iguala los flujos de efectivo por cobrar o por pagar estimados a lo largo de la vida esperada del instrumento financiero con el importe neto en libros del activo financiero o pasivo financiero. Para calcular la tasa de interés efectiva, una entidad estimará los flujos de efectivo teniendo en cuenta todas las condiciones contractuales del instrumento financiero, pero no tendrá en cuenta las pérdidas crediticias futuras. El cálculo incluirá todas las comisiones y puntos de interés pagados o recibidos por las partes del contrato, que integren la tasa de interés efectiva, así como los costos de transacción y cualquier otra prima o descuento.

Método del costo: la inversión se reconoce por su costo. El inversor reconoce ingresos en la medida en que tiene derecho a recibir distribuciones de los resultados positivos (superávit) acumulados de la entidad participada, surgidas después de la fecha de adquisición.

Mejor estimación de un pasivo: es el importe que la entidad racionalmente pagaría para cancelar la obligación o transferirla a un tercero en la fecha de presentación.

Moneda extranjera: es una moneda distinta al Nuevo sol, que es la moneda funcional.

Moneda de presentación: es el Nuevo sol, moneda en que se presentan los estados financieros

Moneda funcional: es el Nuevo sol, moneda del entorno económico principal en el que opera la entidad.

Multas: son beneficios económicos, o potencial de servicio, recibidos o por recibir por una entidad del sector público, por decisión de un tribunal u otro organismo responsable de hacer cumplir la ley, como consecuencia de infringir las leyes o regulaciones.

Negocio conjunto: es un acuerdo contractual por el cual dos o más partes interesadas se comprometen a emprender una actividad sujeta a control común. Véase también “participante en un negocio conjunto”.

Notas: contienen información adicional a la presentada en los estados de situación financiera, de gestión integral, de cambios en el patrimonio neto y de flujos de efectivo, tales como descripciones narrativas o desagregaciones de las partidas reveladas en dichos estados, así como información sobre las partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en estos estados.

Obligación implícita: es la obligación que se deriva de las acciones de la entidad cuando por un patrón establecido en sus prácticas pasadas, por sus políticas reveladas o por alguna declaración reciente suficientemente específica que ha efectuado, ha indicado a terceros que aceptará ciertas responsabilidades y creado en ellos una expectativa válida sobre el cumplimiento de tales responsabilidades.

Obligación legal: es una obligación que se deriva de un contrato, de las leyes o de los efectos de una ley.

Otro riesgo de precio: el riesgo de que el valor razonable o los flujos de efectivo futuros de un instrumento financiero puedan fluctuar como consecuencia de variaciones en los precios de mercado causadas por factores específicos al instrumento financiero en concreto o a su emisor, o por factores que afecten a todos los instrumentos financieros similares negociados en el mercado.

Operación discontinuada: resulta de la venta o abandono de una operación que representa una línea de producción o prestación de servicios, separada e importante de una entidad, y cuyos activos, resultado neto y actividades pueden distinguirse física y operacionalmente para efectos de la presentación de información financiera.

Pagos mínimos de arrendamiento: pagos que el arrendatario está obligado o puede estar obligado a efectuar durante el plazo del arrendamiento, excluyendo el alquiler contingente, los costos de los servicios y los impuestos que deben ser pagados por y reembolsados al arrendador; y más: a) en el caso del arrendatario, cualquier importe garantizado por él o por un tercero relacionado con él; o, b) en el caso del arrendador, cualquier valor residual que le haya sido garantizado por el arrendatario, un tercero relacionado con éste o un tercero independiente que sea capaz financieramente de asumir esta garantía. También se incluye el monto de la opción de compra, cuando razonablemente se espera que la opción sea ejercida.

Parte relacionada (vinculada): en el sector público, son tanto las empresas públicas como las entidades públicas, sean del gobierno central, de los gobiernos municipales, entidades autónomas, descentralizados, entre otras. Una entidad (parte) se encuentra relacionada con otra (parte) si una de ellas tiene la posibilidad de ejercer el control sobre la otra, o de ejercer influencia significativa sobre ella al tomar decisiones financieras y operativas. El ente relacionado incluye las entidades controladas o bajo influencia significativa de la entidad que reporta información; los individuos con dichas facultades; personal clave (esencial) y miembros cercanos de sus familias, o las entidades donde todos los individuos o personal clave (esencial) pueden ejercer control o influencia significativa. Véase también “transacción entre partes relacionadas”.

Participante en un negocio conjunto: es una entidad o persona que tiene un interés en el patrimonio neto y ejerce control mancomunado de un negocio conjunto. Véase también “negocio conjunto”.

Partida cubierta: es un activo, pasivo, compromiso en firme, transacción prevista altamente probable o inversión neta en un negocio en el extranjero que (a) expone a la entidad al riesgo de cambios en el valor razonable o en los flujos de efectivo futuros, y (b) es designado para ser cubierto.

Partidas monetarias: unidades monetarias mantenidas en efectivo, así como activos y pasivos que se van a recibir o pagar, mediante una cantidad fija o determinable de unidades monetarias. Véase “activos y pasivos financieros monetarios”.

Partidas no monetarias: es aquella cuyo valor económico no se afecta por la devaluación o la inflación

Pasivo: es una obligación presente surgida a raíz de sucesos pasados, y para pagarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficio económico o potencial de servicio futuros.

Pasivo contingente: es una obligación posible resultante de hechos pasados sujeta a la ocurrencia de hechos futuros inciertos que no están completamente dentro del control de la entidad; o, una obligación actual resultante de hechos pasados a la cual no se le da reconocimiento porque no es probable requiera salida de recursos que involucren beneficios económicos o potencial de servicio; o porque no se puede estimar confiablemente la obligación.

Pasivo financiero: es cualquier pasivo que supone una obligación contractual de (a) entregar dinero u otro activo financiero a otra entidad, o, (b) intercambiar instrumentos financieros con otra entidad bajo condiciones que son potencialmente desfavorables.

Pasivos del segmento: son los pasivos que resultan de las actividades de operación o que pueden ser asignados a la operación. No incluyen las deudas por impuestos a las ganancias o equivalentes.

Patrimonio histórico, artístico y cultural de la Nación: corresponden a los bienes heredados o adquiridos que, por lo general, presentan las siguientes características: (a) es poco probable que su valor quede adecuadamente reflejado en un monto financiero basado puramente en el mercado; (b) las disposiciones legales prohíben o imponen restricciones legales para su venta; (c) a menudo son irremplazables y su valor puede incrementarse con el tiempo; y (d) puede ser difícil estimar su vida útil.

Patrimonio neto (Hacienda): es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.

Pérdidas: son partidas que, cumpliendo la definición de gastos, pueden o no surgir de las actividades ordinarias de la entidad. Las pérdidas representan decrementos en los beneficios económicos y, como tales, no son diferentes en su naturaleza de cualquier otro gasto.

Pérdida por deterioro de un activo generador de efectivo: la cantidad en que el importe en libros de un activo excede a su importe recuperable.

Pérdida por deterioro de un activo no generador de efectivo: la cantidad en que el importe en libros de un activo excede a su importe de servicio recuperable.

Periodo Intermedio: es todo periodo contable menor que un periodo anual.

Personal clave de la gerencia (administración): el personal clave incluye a todos los directivos o miembros del órgano de gobierno de la entidad, incluyendo la máxima autoridad administrativa y el Director Financiero o quien haga sus veces, y sus consejeros o asesores claves. El personal clave es identificado por: a) el ejercicio de autoridad en la entidad; y, b) la responsabilidad que asume en la planificación, la gerencia y el control de las actividades. Véase también “remuneración del personal clave (esencial)”.

Plan contable gubernamental (PCG): es el catálogo de cuentas que incluye los códigos y descripción, emitido por la Dirección general de contabilidad pública (DGCP). Dicho plan incorpora además el objetivo de las cuentas y su dinámica contable.

Planes de beneficios definidos: son planes de beneficios post=empleo a cargo del Estado de acuerdo a ley.

Plazo del arrendamiento: periodo no rescindible durante el cual el arrendatario ha contraído el arrendamiento del activo, junto con cualesquier plazos adicionales durante los cuales el arrendatario tiene la opción de continuar arrendando el activo, con o sin pago adicional siempre que al inicio del arrendamiento exista la razonable certeza de que el arrendatario ejercerá dicha opción.

Políticas contables: son los principios, bases, convencionalismos, reglas y prácticas adoptados por una entidad para preparar y presentar los estados financieros.

Políticas contables por segmentos: son las políticas contables adoptadas para los estados financieros consolidados o los de la entidad deportante, y las adoptadas específicamente para un segmento de reporte.

Potencial de servicio: incorporado en los activos empleados por una entidad para suministrar bienes y servicios de acuerdo con sus objetivos, pero que no tienen como propósito y no generan directamente flujos de entrada de efectivo. En algunos casos se generan flujos de entrada de efectivo pero sin compensar el costo del bien o servicio suministrado.

Préstamos y cuentas por cobrar: activos financieros no derivados con pagos fijos o determinables, que no se negocian en un mercado activo.

Préstamos por pagar: pasivos financieros no derivados, con pagos fijos o determinables, que no se negocian en un mercado activo, contraídos de acuerdo con la ley.

Producto biológico: producto recolectado procedente de activos biológicos

Propiedad, planta y equipo: son activos tangibles que posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos, y que se espera utilizar durante más de un periodo.

Propiedad de inmobiliaria: propiedades (terrenos o un edificio, en su totalidad o en parte, o ambos) que se tienen para obtener rentas o plusvalía o ambas.

Propiedades ocupadas por el dueño: es la propiedad que se tiene (por parte del dueño o por parte del arrendatario que haya acordado un arrendamiento financiero) para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos.

Provisión: es un pasivo de monto u oportunidad inciertos.

Reestructuración: es un programa planeado y controlado por la gerencia que modifica de manera sustancial: el alcance de las actividades de una entidad o la forma en que dichas actividades se llevan a cabo.

Reexpresión retroactiva: corrección del reconocimiento, medición e información a revelar de los importes de los elementos de los estados financieros, como si el error cometido en años anteriores nunca hubiera ocurrido.

Rendimientos de los activos del plan de pensiones de jubilación: los intereses, dividendos y otros ingresos derivados de los activos del plan, junto con las pérdidas o ganancias de esos activos, realizadas o no, menos los costos de administrar el plan (distintos de los incluidos en las suposiciones actuariales utilizadas para medir la obligación por beneficios definidos) y menos los impuestos a pagar por el plan en sí mismo.

Restricciones sobre activos transferidos: son estipulaciones que limitan o dirigen los propósitos para los cuales puede usarse un activo transferido, pero no especifican que se requiera devolver al transferidor los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio si no se hace el uso que se especifica.

Riesgos financieros: probabilidad de que los futuros flujos de efectivo que hoy se estiman difieran de aquellos efectivamente logrados. Los riesgos financieros incluyen: el riesgo de mercado, el que a su vez contiene a los riesgos de tasa o tipo de cambio, de tasas de interés y de precio; el riesgo de crédito; el riesgo de liquidez; y el riesgo de tasas de interés en los flujos de efectivo.

Riesgo de tasa o tipo de cambio: es aquél relacionado con el impacto de las variaciones en el tipo de cambio en los flujos de efectivo futuros.

Riesgo de tasa de interés: relacionado con el impacto de las variaciones en la tasa de interés en un activo o pasivo, como cuando se contrata un préstamo a tasa de interés variable.

Riesgo de precio: relativo al impacto de los cambios en los precios de mercado sobre un instrumento financiero. Es el caso, por ejemplo, de la tenencia de acciones que cotizan en un mercado bursátil.

Riesgo de crédito: o de incobrabilidad, originado en el riesgo de incumplimiento de los deudores.

Riesgo de liquidez: dificultad para obtener los fondos necesarios para cumplir los compromisos de pago. También referido a la incapacidad o dificultad en vender un activo rápidamente por un importe cercano a su valor razonable.

Riesgo de tasa de interés en el flujo de efectivo: es aquél correspondiente al impacto de los cambios en las tasas de interés de mercado, en los flujos de efectivo futuros. Esas tasas de interés son un componente de la tasa de descuento utilizada en los cálculos de valor presente o valor actual de los flujos de efectivo futuros.

Remuneración del personal clave (esencial): todo beneficio o retribución recibida directamente de la entidad que presenta información, por el personal clave (esencial) de la administración. Véase también “personal clave de la gerencia (administración)”.

Rubro de presentación: es la línea de presentación directamente en el cuerpo de los estados financieros. Un mismo rubro de presentación puede acumular más de una cuenta contable de la misma naturaleza.

Sector público: incluye tanto a las entidades públicas como a las empresas públicas.

Sector gobierno general (SGG): comprende todas las entidades organizativas del gobierno general definidas en las bases estadísticas de información financiera: (a) todas las unidades que residen en los gobiernos centrales, regionales y locales, y (b) fondos de seguridad social a cada nivel de gobierno e (c) instituciones no lucrativas no de mercado controladas por unidades gubernamentales.

Segmento: es una actividad o grupo de actividades de la entidad, identificables por separado en lo referente a información financiera, para lo cual se toman decisiones por separado, con el fin de (a) evaluar el rendimiento pasado de la entidad en la consecución de sus objetivos, y (b) tomar decisiones respecto a la futura asignación de recursos. Los segmentos pueden ser clasificados como de servicios (salud, educación, seguridad, entre otros) o geográficos.

Segmento de servicio: componente distinguible de una entidad dedicado al aprovisionamiento de un producto o servicio, o grupos de ellos, o a alcanzar objetivos operativos concordantes con la misión de la entidad. Los segmentos de servicios pueden identificarse por:

- (a) los objetivos operativos primarios de la entidad y los bienes, servicios y actividades relacionados;
- (b) la naturaleza de los productos o servicios suministrados o actividades desarrolladas;
- (c) la naturaleza de los procesos de producción,
- (d) el tipo o clase de cliente o consumidor de los productos o servicios,
- (e) la forma en que la entidad se administra;
- (f) la naturaleza del ambiente regulatorio, por ejemplo, banca, seguros, servicios.

Segmento geográfico: componente distinguible de una entidad en el aprovisionamiento de productos o servicios, o al desarrollo de objetivos operativos concordantes con la misión de la entidad, en un ambiente geográfico en particular. Los segmentos geográficos pueden identificarse por:

- (a) condiciones económicas, sociales y políticas similares;
- (b) relaciones entre objetivos primarios de la entidad y las diferentes áreas geográficas;
- (c) la forma en que la entidad se administra;
- (d) riesgos especiales asociados con operaciones en un área en particular.

Segmento reportable: es un segmento de servicios o un segmento geográfico.

Superávit (déficit) neto: es el importe residual que queda después que, los gastos ocasionados por las actividades se han deducido de los ingresos provenientes de esas actividades.

Supervisión: significa la supervisión de las actividades de una entidad, con la autoridad y responsabilidad de ejercer control o influencia significativa sobre las decisiones financieras y operativas de la entidad.

Tasación: una tasación es aquella efectuada por expertos independientes o que pertenezcan a una entidad del sector público, con el conocimiento necesario, y cuyo propósito es determinar el valor comercial de un activo en las condiciones físicas actuales. El valor comercial debe ser entendido como aquél en el que partes interesadas realizarían una transacción sin presiones de compra o venta. Consecuentemente, una tasación a valores de realización no es apropiada para una revaluación de activos...

Tasa de costo de capital: es la tasa, medida en términos porcentuales que refleja el costo de endeudamiento y el costo de obtener recursos patrimoniales. Mientras que los recursos obtenidos por endeudamiento se compensan con un costo financiero, los recursos patrimoniales se compensan con un rendimiento esperado, el que tiene relación directa con el riesgo que toma el inversionista en hacer aportes a una actividad en particular.

Tasa de interés implícita en el arrendamiento: es la tasa de descuento que al inicio del contrato hace que el valor presente de los pagos mínimos de arrendamiento y el valor residual no garantizado, sea igual al valor razonable del activo arrendado.

Tasa de interés marginal de los préstamos del arrendatario: tasa de interés que el arrendatario habría tenido que pagar en un arrendamiento similar, o si no fuese determinable, la tasa en la que al inicio del contrato incurriría el arrendatario para obtener un préstamo, por un plazo y garantía similares, para obtener los fondos necesarios para comprar el activo.

Tipo (tasa) de cambio: es la tasa a la que se intercambian dos monedas.

Tipo (tasa) de cambio de cierre: es la tasa de cambio al contado, vigente a la fecha del estado de situación financiera.

Tipo de cambio de contado: el tipo de cambio utilizado en las transacciones con entrega inmediata.

Transacción entre partes relacionadas: toda transferencia de recursos u obligaciones entre partes relacionadas, con independencia de que se cargue o no un precio. Incluyen, pero no se limitan a: a) prestación o recepción de servicios; b) compras o transferencias sin contraprestación de bienes y/o activos; c) recepción u otorgamiento de financiación o cualquier tipo de garantía; d) cualquier tipo de acuerdo que produzca beneficio económico o incremente el potencial de servicio de alguna de las partes. Véase también “parte relacionada (vinculada)”.

Transacción prevista: una transacción futura anticipada pero no comprometida.

Transacciones de intercambio: transacciones en las cuales una entidad recibe activos o servicios, o cancela pasivos, y entrega a cambio un valor aproximadamente igual (principalmente en efectivo, bienes, servicios o uso de los activos) directamente a otra entidad.

Transacciones sin contraprestación: no son transacciones de intercambio. Una entidad, o bien recibe valor de otra entidad sin entregar a cambio un valor aproximadamente igual, o bien entrega valor a otra entidad sin recibir a cambio un valor aproximadamente igual.

Transferencias: entradas de beneficios económicos o potencial de servicio futuros, de transacciones sin contraprestación que no sean impuestos.

Transferencias corrientes: son aquellas que se efectúan con el propósito de cubrir gastos corrientes presupuestados.

Transferencias de capital: son aquellas que se efectúan, destinadas a cubrir inversiones en la entidad receptora. Su calificación como transferencia de capital corresponde a la clasificación presupuestal.

Transformación biológica: procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación que originan cambios cualitativos o cuantitativos en los activos biológicos.

Unidad generadora de efectivo: el grupo de activos más pequeño que genera entradas de efectivo por su uso continuado que son, en buena medida, independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupos de activos

Usufructo: un contrato de usufructo es una modalidad no exclusiva de los sectores de gobierno, mediante el cuál se entrega bienes inmuebles para su explotación por un tercero usufructuario. Los ingresos del propietario provienen directamente del usufructuario, generalmente en la forma de alquileres fijos y variables (contingentes), pudiéndose además pactar modificaciones en los inmuebles, o la construcción de otros inmuebles en los terrenos de propiedad del otorgante. Estos inmuebles podrían trasladarse o no en propiedad. Este tipo de contratos es celebrado a plazos mayores de 10 años. Con la entrega en usufructo no se cede la propiedad de los inmuebles.

Valor de mercado: es el monto por el cual, un activo puede ser adquirido o vendido, o el monto por el cual un activo o pasivo puede ser liquidado. Por lo tanto, el valor de mercado es un concepto general que abarca tanto los mercados donde la entidad se abastece de bienes, servicios u otros bienes, y aquellos donde pacta sus ventas.

Valor de participación patrimonial: es el valor que resulta de adicionar o quitar al costo de adquisición de una inversión, la participación del inversor en los cambios que experimenta el patrimonio neto (activo neto) de la entidad en que se invierte. El valor de participación patrimonial es siempre el porcentaje total de participación en un patrimonio neto (activo neto), multiplicado por el monto total de dicho patrimonio. Véase también “método de participación patrimonial”.

Valor en libros: es el monto por el cual un activo es reconocido en el estado de situación financiera.

Valor en uso de un activo generador de efectivo: es el valor presente de los flujos futuros de efectivo estimados que se espera del uso continuado de un activo y de su disposición al final de su vida útil.

Valor en uso de un activo no generador de efectivo: es el valor presente del potencial de servicio restante del activo.

Valor específico para una entidad: es el valor presente de los flujos de efectivo que se espera obtener del uso continuado de un activo y de su disposición al término de su vida útil, o bien de los desembolsos que espera realizar para cancelar un pasivo.

Valor presente de una obligación por beneficios definidos: el valor presente, sin deducir ningún activo del plan, de los pagos futuros esperados necesarios

para liquidar las obligaciones derivadas de los servicios prestados por los empleados en el periodo corriente y en los anteriores.

Valor razonable: es el importe por el cual se podría intercambiar un activo o liquidar un pasivo, entre partes bien informadas, dispuestas a participar en una transacción de libre competencia.

Valor razonable menos los costos de venta: el importe que se puede obtener por la venta de un activo en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua, entre partes interesadas y debidamente informadas, menos los costos para su disposición.

Valor neto de realización: es el valor de venta estimado en el curso normal de las operaciones, menos los costos estimados de terminación y los costos estimados para realizar la venta, intercambiarlos o distribuirlos.

Valor residual garantizado en un arrendamiento: es, (a) en el caso del arrendatario, aquella porción del valor residual garantizado por el arrendatario o por un tercero relacionado con él (siendo el importe de la garantía, el importe máximo que se tendría que pagar); y, (b) en el caso del arrendador, aquella porción del valor residual garantizado por el arrendatario o, por un tercero no relacionado con el arrendador que sea financieramente capaz de asumir las obligaciones derivadas de la garantía.

Valor residual no garantizado: porción del valor residual del activo arrendado cuya realización por el arrendador no esté asegurada, o que esté garantizada únicamente por un tercero relacionado con el arrendador.

Vida económica: es, (a) el periodo durante el cual se espera que un activo sea económicamente utilizable por uno o más usuarios; o, (b) la cantidad de unidades de producción o unidades similares que uno o más usuarios esperan obtener del activo.

Vida útil en un arrendamiento financiero: es el periodo remanente desde el inicio del plazo de arrendamiento, sin estar limitado a dicho plazo, durante el cual se espera que los beneficios económicos incorporados al activo serán consumidos por la entidad.

Vida útil de los bienes de activos inmovilizados, excepto arrendamiento financiero: es, (a) el periodo de tiempo estimado de uso o explotación del activo por la entidad; o, (b) la cantidad de producción que se espera obtener de la explotación de un bien de inmuebles, maquinaria y equipo.

Vida útil (de un activo no generador de efectivo): indistintamente: (a) el periodo en el cual el activo se espera que sea utilizado por la entidad; o (b) el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener del activo.

Valor residual: es el monto que se espera obtener al final de la vida útil del bien de activos inmovilizados, después de deducir los costos esperados de su enajenación.