



PERÚ

Ministerio de
Economía y Finanzas

Dirección General de
Contabilidad Pública

CHARLA SOBRE CONCEPTOS FUNDAMENTALES DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO NIC-SP

CPC. PABLO ELIAS MAZA



PERÚ

Ministerio de
Economía y Finanzas

Dirección General de
Contabilidad Pública

CHARLA SOBRE CONCEPTOS FUNDAMENTALES DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO NIC-SP

CPC. PABLO ELIAS MAZA

Fuente Principal de información: Centro de Educación y Capacitación CIPFA

Lima, 13 de setiembre de 2013

Nº 011-2013-EF/51.01

CONSIDERANDO:

Que, conforme al inciso a) del artículo 7º de la Ley Nº 28708, Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, la Dirección General de Contabilidad Pública tiene, entre otras, la atribución de emitir resoluciones dictando y aprobando las normas y procedimientos de contabilidad que deben regir en el sector público;

Que, por Resolución Nº 029-2002-EF/93.01 del Consejo Normativo de Contabilidad se oficializaron en el país las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público-NICSP, siguientes: de la Nº 1 a la Nº 5, de la Nº 8 a la Nº 10 y de la Nº 12 a la Nº 17;

Que, por Resolución Directoral Nº 001-2006-EF/93.01 se oficializaron en el país las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público- NICSP 18, 19 y 20;

Que, la Dirección General de Contabilidad Pública ha iniciado un proceso de actualización y armonización de la contabilidad gubernamental con los estándares internacionales a fin de contribuir al desarrollo de economías internacionales fuertes, estableciendo y promoviendo la observancia de normas profesionales de alta calidad;

Que, como resultado del proyecto de mejoras 2010 del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB), las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público-NICSP han sido modificadas;

Que, la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés) emitió en marzo de 2011 el "Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público", que contiene el pronunciamiento del IPSASB sobre la información financiera del sector público, que comprende las NICSP de la Nº 1 a la Nº 31;

Que, en octubre de 2011 el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) emitió la NICSP 32 "Acuerdos de Concesión de Servicios: La Concedente";

Que, para cumplir con el proceso de armonización iniciado por la Dirección General de Contabilidad Pública, es necesario oficializar las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB) - Edición 2011;

Que, en la "Introducción de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público", señala: "El Comité reconoce el derecho de los gobiernos y los entes normativos de establecer pautas y normas contables para la presentación de la información financiera del sector público de sus respectivas jurisdicciones"; y

En uso de las atribuciones conferidas por el inciso a) del artículo 7º de la Ley Nº 28708, Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad;

SE RESUELVE:

Artículo 1º.- Oficializar las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público – NICSP, emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), cuyos títulos se detallan en el anexo que es parte integrante de la presente resolución.

Artículo 2º.- La Dirección General de Contabilidad Pública, normará la aplicación de las NICSP oficializadas en el artículo 1º de la presente resolución.

Artículo 3º.- Disponer la publicación de la presente resolución, en el portal del Ministerio de Economía y Finanzas: <http://www.mef.gob.pe>, en la misma fecha de publicación en el Diario Oficial "El Peruano".

Regístrese, comuníquese y publíquese.



CPC. OSCAR A. PAJUELO RAMÍREZ
Director General
Dirección General de Contabilidad Pública

NICSP	Basada en :
NICSP 1—Presentación de Estados Financieros	NIC 1
NICSP 2 Estado de Flujos de Efectivo	NIC 7
NICSP 3 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores	NIC 8
NICSP 4 Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera	NIC 21
NICSP 5 Costos por Préstamos	NIC 23
NICSP 6 Estados Financieros Consolidados y Separados	NIC 27
NICSP 7 Inversiones en Asociadas	NIC 28
NICSP 8 Participaciones en Negocios Conjuntos	NIC 31

NICSP 9 Ingresos de Transacciones con Contraprestación	NIC 18
NICSP 10 Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias	NIC 29
NICSP 11 Contratos de Construcción	NIC 11
NICSP 12 Inventarios	NIC 2
NICSP 13 Arrendamientos	NIC 17
NICSP 14 Hechos Ocurridos Después de la Fecha de Presentación	NIC 10
NICSP 16 Propiedades de Inversión	NIC 40
NICSP 17 Propiedades, Planta y Equipo	NIC 16
NICSP 19 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes	NIC 37

NICSP 20 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas	NIC 24
NICSP 21 Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo	NIC 36
NICSP 22 Revelación de Información Financiera sobre el Sector Gobierno General	N/C
NICSP 23 Ingresos de Transacciones Sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias)	N/C
NICSP 25 Beneficios a los Empleados	NIC 19
NICSP 26 Deterioro del Valor de Activos Generadores de Efectivo	NIC 36

NICSP 27 Agricultura	NIC 41
NICSP 28 Instrumentos Financieros: Presentación	NIC 32
NICSP 29 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición	NIC 39
NICSP 30 Instrumentos Financieros: Información a Revelar	NIIF 7
NICSP 31 Activos Intangibles	NIC 38
NICSP 32 Acuerdos de Concesión de Servicios: La Concedente	CINIIF 14 - 12

ULTIMAS NICSP EN INGLES	
NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público	NIIF 1
NICSP 34, Estados financieros individuales	
NICSP 35, Estados Financieros Consolidados	NIIF 10
NICSP 36, Inversiones en asociaciones y negocios conjuntos;	
NICSP 37, Acuerdos Conjuntos	
NICSP 38, Revelación de participaciones en otras entidades.	NIIF 12
estas cinco normas sustituirán a los requisitos actuales en:	
NICSP 6, Estados Financieros Consolidados y Separados;	
NICSP 7, Inversiones en Asociaciones;	
NICSP 8, Participaciones en negocios conjuntos	

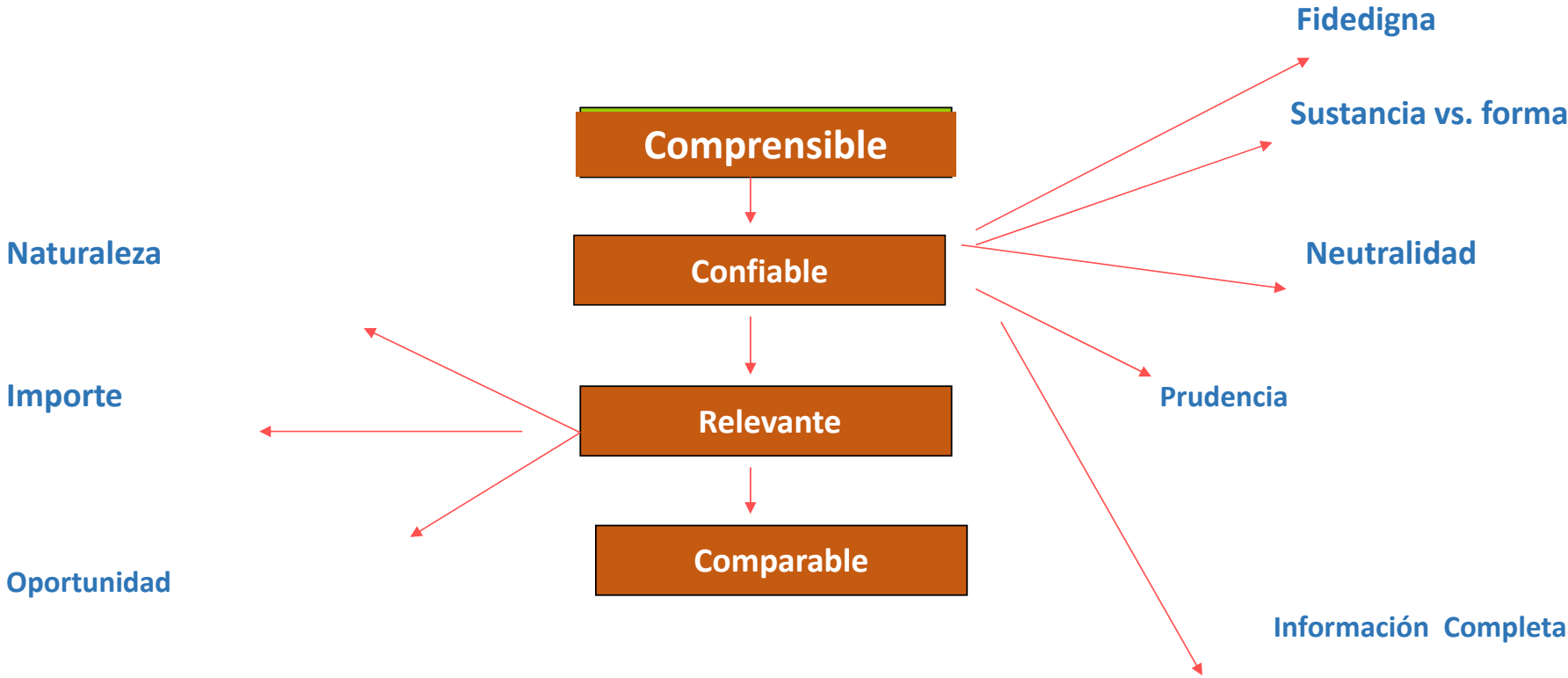
- **MARCO CONCEPTUAL PARA LA INFORMACIÓN FINANCIERA CON PROPÓSITO GENERAL DE LAS ENTIDADES DEL SECTOR PÚBLICO**
IFPG

- El Marco Conceptual para la Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público establece los conceptos que han de aplicarse en el desarrollo de las NICSP aplicables a la preparación y presentación de Informes Financieros con **Propósito General** de las Entidades del Sector Público (IFPG).

- **USUARIOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA CON PROPÓSITO GENERAL**
- Los gobiernos y otras entidades del sector público **CAPTAN RECURSOS DE LOS CONTRIBUYENTES, DONANTES, PRESTAMISTAS** para su uso en la prestación de servicios a los ciudadanos.
- Estas entidades **TIENEN QUE RENDIR CUENTAS** de su gestión y uso de recursos a los que **LES PROPORCIONAN DICHOS RECURSOS, Y A LOS QUE DEPENDEN DE ELLAS PARA UTILIZAR ESOS RECURSOS PARA PRESTAR SERVICIOS NECESARIOS.**

*NICSP 1 Presentación de Estados
Financieros*

CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA



NICSP 5 Costos por Préstamos

Costos por préstamos específicos

Una organización incurrió en COSTOS por préstamos por el año de S/. 30 millones, de las cuales S/. 7 millones se relacionan específicamente con la construcción de un activo apto. El ingreso por inversión recibido en los fondos durante el año llegó a un monto de S/. 750.000, de las cuales S/. 160.000 se relacionan al préstamo para el activo apto.

¿Cómo deben registrarse los costos por préstamos de S/. 30 millones en los estados financieros de la organización para el año?

Solución

Se deben capitalizar los costos por préstamos de S/. 7 millones menos los S/. 160.000 del rendimiento obtenido de la inversión relacionado con el activo apto.

El resto de los costos por préstamos, S/. 23 millones (30 – 7), y el rendimiento de la inversión, S/. 590.000 (750 – 160), deben aplicarse al estado de Gestión.

NICSP 12 Inventarios

¿A qué valor deben medirse los inventarios que se mantienen para distribución sin contraprestación según la NICSP 12 *Inventarios*?

- (a) Valor razonable.
- (b) Costo.
- (c) El costo más bajo entre el costo y el costo corriente de reposición.
- (d) El costo más bajo entre el costo y el valor realizable neto.

RESPUESTA - C

Los inventarios conservados para la distribución sin cargo o a un cargo nominal se miden al valor que sea menor entre el costo y el costo corriente de reposición.

Inventario adquirido en una transacción sin contraprestación/distribución de bienes sin contraprestación

Un supermercado local donó varias toneladas de comida enlatada a un comedor popular operado por un Gobierno local.

Los alimentos se distribuirán gratuitamente a familias locales necesitadas.

Los alimentos le costaron **S/.** 14.000 al supermercado.

A la fecha en que se entregaron los alimentos al comedor popular, EL VALOR RAZONABLE total era de **S/.** 13.200.

EL COSTO CORRIENTE DE REPOSICIÓN A LA FECHA DE PRESENTACIÓN de EE.FF. ES DE **S/.** 12.600.

Si el comedor popular vendiera los alimentos de forma individual a precios minoristas normales a los residentes locales, el valor realizable neto total sería de **S/.** 16.500.

Se pide

Suponiendo que todos los alimentos todavía están en el inventario a fin de año, ¿qué valor determinaría el Gobierno para los alimentos según la NICSP 12, *Inventarios*?

Inventario adquirido en una transacción sin contraprestación/distribución de bienes sin cargo

Conforme la NICSP 12, los inventarios se mantienen al MENOR VALOR ENTRE EL COSTO Y EL COSTO CORRIENTE DE REPOSICIÓN, cuando se mantienen para la distribución sin cargo

Dado que el alimento se adquirió a través de una transacción sin contraprestación, el costo se mide al valor razonable en la fecha de adquisición (es decir, S/. 13.200).

Por lo tanto, el valor más bajo entre el costo (considerado) de S/. 13.200 y el costo corriente de reposición de S/. 12.600 es S/. 12.600, es decir, debe mantenerse al costo corriente de reposición de S/. 12.600 en el estado de situación financiera de la región.

NICSP 14 Hechos Ocurredos después de la Fecha de los EEFF



NICSP 17 Propiedades, Planta y Equipo

DIRECTIVA N°005-2015-EF/51.01

“REGISTRO Y TRATAMIENTO CONTABLE DE BIENES DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO DE LAS ENTIDADES GUBERNAMENTALES”

El patrimonio histórico, artístico y/o cultural debe ser reconocido; previa autorización del Ministerio de Cultura. 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, puede utilizarse estimaciones de valor altamente subjetivas, y presentar estos activos a un valor referencial con el propósito de mantenerlos bajo control contable y revelarlo en notas.

REGISTRO DE ACTIVOS

*Todas y cada una de las partidas de PPE se registrarán obligatoriamente en el Módulo de Control Patrimonial del aplicativo **SIGA-SIAF** cumpliendo con los requerimientos establecidos en el **Manual de Usuario** Módulo de Patrimonio del Sistema Integrado de Gestión Administrativa SIGA ubicado en el siguiente enlace:*

http://www.mef.gob.pe/contenidos/doc_siga/manuales/modulo_patrimonio/MU_modulo_patrimonio_siga.pdf

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Las obras en curso terminadas en periodos anteriores y entregadas al beneficiario, quien las usa o controla; y no fueron reconocidas contablemente, deben cumplir con el numeral 7.3 de la Política de Reconocimiento en los estados de situación financiera al cierre de cada ejercicio, comenzando por el cierre 2015 y deben ser revelados conforme el numeral 10.3 de la Política de Presentación y Revelación. Por ningún motivo la entidad beneficiaria omitirá su reconocimiento, medición y revelación, conforme la presente Directiva, bajo responsabilidad del Director General de Administración o quien haga sus veces.

*NICSP 19 Provisiones, Pasivos
Contingentes y Activos Contingentes*

Un laboratorio médico gubernamental suministra lectores informáticos para diagnóstico ultrasónico a centros y hospitales médicos, tanto de propiedad gubernamental como de propiedad privada, en base a la recuperación total del costo.

El equipo se entrega con una garantía bajo la cual los centros médicos y hospitales quedan cubiertos por el costo de las reparaciones de cualquier defecto que se manifestara dentro de los primeros seis meses posteriores a la compra.

Si en la totalidad del equipo entregado se detectaran defectos menores, se producirían costos de reparación por S/. 1 millón.

Si en la totalidad del equipo entregado se detectaran defectos mayores, se producirían costos de reparación por S/. 4 millones.

La experiencia pasada y las expectativas futuras del laboratorio indican que, para el año entrante, el 75% del equipo no tendrá defectos, el 20% tendrá defectos menores y el 5% tendrá defectos mayores.

De acuerdo con el párrafo 32, el laboratorio calcula la probabilidad de salida de recursos por obligaciones en relación con las garantías tomadas éstas en su conjunto.

El valor esperado del costo de reparaciones es:

$$(75\% \text{ de cero}) + (20\% \text{ de } 1 \text{ millón}) + (5\% \text{ de } 4 \text{ millones}) = 400.000$$

Descuento de provisiones

Durante diciembre de 2001, una entidad se vio involucrado en un complejo caso legal y sus consejeros legales indicaron que era PROBABLE que tuvieran que pagar una indemnización de **S/. 1** millón durante LOS 3 AÑOS POSTERIORES al cierre judicial del caso.

La política de la entidad es descontar provisiones usando una tasa del 2,2%.

Mostrar las entradas requeridas para la provisión en los estados financieros al 31 de diciembre de 2001 y 2002.

Solución

Se deberá descontar la provisión de la siguiente manera en los estados financieros:

2001

Cálculo del factor de descuento al 2,2% durante 3 años = $(1/1 + r)^y = 1/1 + 0,022)^3 = 94\%$

Por lo tanto, la provisión se reconocerá inicialmente como $94\% \times \text{S/} . 1 \text{ millón} = \text{S/} . 940.000$.

2002

En 2002, estamos UN AÑO MÁS CERCA de la resolución del caso judicial Y, POR ELLO, SE DEBE RECALCULAR LA PROVISIÓN descontada para reflejar solo el valor de descuento de 2 años.

Mediante la misma fórmula que antes, el factor de descuento a fines del 2002 será el siguiente:

$$(1/1 + r)^y = (1/1 + 0,022)^2 = 96\%$$

Por lo tanto, se debe mostrar la provisión en el estado de situación financiera como $96\% \times \text{S/} . 1 \text{ millón} = \text{S/} . 960.000$.

Esto representa un incremento de $\text{S/} . 20.000$ ($960\ 000 - 940\ 000$) del importe que aparece en el estado de situación financiero del año anterior. *Este incremento se debe incluir como un costo financiero en el estado de Gestión .*

*NICSP 21 Deterioro del Valor de Activos
no Generadores de Efectivo.*

*NICSP 26 Deterioro del Valor de Activos
Generadores de Efectivo.*

VALOR EN USO DE ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO

Es el valor presente del potencial de servicio del activo.

Este se determina usando el más relevante de los enfoques señalados en la NICSP

La elección del enfoque más adecuado para determinar el valor en uso depende de los datos disponibles y de la naturaleza del deterioro

Reconocimiento de una pérdida por deterioro del valor
El importe recuperable SE COMPARA CON EL VALOR EN LIBROS
ACTUAL.

Si el importe recuperable de un activo es menor que su importe en libros actual, se debe reducir el activo hasta su importe recuperable.

La diferencia es una pérdida por deterioro del valor.

Una pérdida por deterioro del valor se reconoce en el estado de gestión.

VALOR EN USO DE ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO

a) Enfoque del costo de reposición depreciado:

El valor presente del potencial de servicio restante del activo se determina como el costo de reposición depreciado del activo.

El costo de reposición de un activo es el costo de reponer el potencial de servicio bruto del activo.

Este costo está depreciado para reflejar el uso que ha sufrido el activo.

b) Enfoque del costo de rehabilitación:

El costo de rehabilitación es el costo de devolver el potencial de servicio de un activo al nivel anterior al deterioro.

Bajo este enfoque, el valor presente del potencial de servicio restante del activo se determina restando el costo estimado de rehabilitación del activo al costo actual de devolver al activo el nivel de servicio potencial restante del activo antes del deterioro.

c) Enfoque de las unidades de servicio:

Se reduce el costo corriente del potencial de servicio restante del activo antes del deterioro para ajustarlo al número reducido de unidades de servicio esperadas del activo en su estado de deterioro

EL COSTO DE REPOSICION DEPRECIADO

En el año 1997, una Región construyó una escuela infantil con un costo de S/.10 millones

La vida útil del edificio se estimó en cincuenta años.

En el año 2003, (6 años)se cierra la escuela debido a que la inscripción de alumnos en la región ha disminuido de forma inesperada debido al cambio en la población producido por la quiebra de la mayor empresa de la zona.

Se ha reconvertido el uso de la escuela, utilizándose actualmente como almacén, y en la municipalidad no hay expectativas de que se incrementen las inscripciones de forma suficiente como para que haya que reabrir la escuela.

El costo actual de reposición para un almacén con la misma capacidad que la que tiene la escuela reconvertida es de S/. 4,200,000.

COSTO DE REPOSICION DEPRECIADO

a. Costo histórico, 1997	10.000.000
Depreciación acumulada, 2003 (ax6/50)	<u>1.200.000</u>
b. Importe en libros, 2003	8.800.000
c. Costo de reposición de un centro de almacenamiento de similar capacidad	4.200.000
Depreciación acumulada (cx6/50)	<u>504.000</u>
d. Importe de servicio recuperable	3.696.000
Pérdida por deterioro (b – d) (8 800 – 3696)	5.104.000

EL COSTO DE REHABILITACION

En el año 1998, el Distrito Norte de Educación Elemental adquirió un autobús con un costo de S/. 200.000. para trasladar a los estudiantes de las poblaciones cercanas de manera gratuita. La escuela estimó una vida útil de 10 años para el vehículo.

En 2003, (5 años) el autobús sufrió daños en un accidente de tráfico y **fue necesario gastar S/. 40.000** para volverlo a poner en condiciones de funcionamiento.

La rehabilitación no afecta a la vida estimada del activo.

El costo de adquirir un nuevo autobús para prestar un servicio similar en el año 2003 es de S/. 250.000 .

EL COSTO DE REHABILITACION

a. Costo histórico, 1998	200.000
Depreciación acumulada, 2003 (ax5/10)	<u>100.000</u>
b. Importe en libros, 2003	100.000
c. Costo de reposición de un bus similar	250.000
Depreciación acumulada (cx5/10)	<u>125.000</u>
d. Costo de reposición Depre (sin daños)	125.000
Menos: Costo de rehabilitación	<u>40.000</u>
e. Importe del servicio recuperable	85.000
Pérdida por deterioro (b – e)	15.000

ENFOQUE DE UNIDADES DE SERVICIO

En el año 1998, el Departamento de Educación del país X compró una nueva imprenta con un costo de S/. 40 millones.

El Departamento estimó que la vida útil de la máquina sería de 10 años con una producción de 40 millones de copias de libros para los estudiantes de educación elemental.

En el año 2003,(5 años) se detectó que un mecanismo de funcionamiento automático de la máquina no operaba al nivel estimado, **resultando en un 25 por ciento de reducción** en el nivel de producción anual de la máquina para los siguientes 5 años de vida útil estimada del activo.

El costo de reposición de una nueva imprenta en el año 2003 es de S/. 45 millones.

ENFOQUE DE UNIDADES DE SERVICIO

a. Costo histórico, 1998	40.000.000
Depreciación acumulada, 2003 (ax5/10)	<u>20.000.000</u>
b. Importe en libros, 2003	20.000.000
c. Costo de reposición de una maq. Similar	45.000.000
Depreciación acumulada (cx5/10)	<u>22.500.000</u>
d. Costo de reposición Depre (sin ajuste)	22.500.000
e. Importe del servicio recuperable 75%	16.875.000
Pérdida por deterioro (b – e)	3.125.000

*NICSP 23 Ingresos de transacciones sin
contraprestación (impuestos y
transferencia)*

La NICSP señala que el reconocimiento de un activo, se da a partir del control del activo y no de la transferencia de propiedad.

La NICSP indica que cuando se obtenga el **control de los recursos**, se debe reconocer un activo, en la medida en que cumpla con su definición y que exista la probabilidad de flujo de beneficios económicos futuros o potencial de servicio y medición de valor razonable fiable.

La NICSP establece que se reconoce el impuesto **cuando ocurra el hecho** imponible y se cumplan los criterios de reconocimiento del activo (probabilidad de obtención de beneficios económicos futuros o potencial de servicio y medición fiable).

La NICSP señala que las multas se reconocen como ingresos cuando la cuenta por cobrar cumple la definición de activo y satisface las condiciones para su reconocimiento.

La NICSP señala que los bienes en especie se reconocen como activos cuando se reciban los bienes o cuando exista un acuerdo vinculante para recibir los bienes. Así mismo, indica que si los bienes en especie se reciben sin condiciones vinculadas, se **reconoce un ingreso** en forma inmediata, y que cuando existan condiciones sobre el activo transferido se reconoce un **pasivo**.

Según NICSP los legados se reconocen al valor razonable si es probable que fluyan los beneficios económicos o el potencial de servicio.

La NICSP señala que los préstamos en condiciones favorables son aquellos recibidos a **tasas inferiores** a las del mercado, plazos mayores y con períodos de gracia. La parte reembolsable y los intereses se reconocen a valor razonable (NICSP29) y es optativo que la diferencia originada en las condiciones favorables se registre como un ingreso sin contraprestación, siempre y cuando los préstamos no estén condicionados. No obstante, cuando están condicionados, la norma establece que la diferencia entre el valor razonable y la obligación presente debe reconocerse como un **pasivo hasta** tanto se satisfagan las condiciones, momento en el cual la entidad debe cancelar el pasivo y reconocer un ingreso.

La NICSP señala que cuando el momento del hecho imponible sea diferente al momento del cobro del impuesto, se deben realizar **estimaciones**, y se reconocerá la mejor estimación de la entrada de recursos de la entidad, medidos con base en el historial de recaudos.

La NICSP señala que el reconocimiento de ingresos sin contraprestación (activos transferidos) está supeditado a estipulaciones que pueden ser condiciones o restricciones a los activos transferidos.

Las **CONDICIONES**, corresponden a estipulaciones que especifican como se deben consumir los beneficios o el potencial de servicio incorporados en el activo transferido al receptor o en su defecto **se devolverán** los recursos al transferidor; y que las **RESTRICCIONES**, son estipulaciones que definen los propósitos para los cuales se transfiere el activo, pero **no exigen que se devuelvan** los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio al transferidor, si no se emplea en el uso especificado.

En la medida en que se satisface la condición con relación a la entrada de recursos, por la transacción sin contraprestación reconocida como activo, disminuye el valor en libros del pasivo previamente reconocido y reconoce en la misma proporción los ingresos.

Subvención

El Gobierno nacional concede S/.10 millones a una Municipalidad para ser utilizadas para mejorar y mantener sistemas de transporte público. Concretamente, se requiere que se utilice el dinero como sigue:

40% para la modernización del sistema existente de ómnibus

40% para nuevos sistemas de ómnibus

20% para compras y mejoras de material rodante.

Según los términos de la subvención, el dinero puede utilizarse solo como está estipulado.

El acuerdo exige que la subvención se gaste como se especifica en el año actual O SE DEVUELVA EL DINERO AL GOBIERNO NACIONAL.

Se pide

¿Cómo debe la Municipalidad, reconocer la subvención?

Solución

La Municipalidad reconoce el dinero de la subvención como un activo; y también reconoce un pasivo con respecto a la condición ligada a la subvención. Cuando la Municipalidad cumpla con la condición, es decir, cuando realice desembolsos autorizados, reduce el pasivo y reconoce ingresos del período contable cuando cumple la condición .

Multa

Una empresa privada es declarada culpable de contaminar un río. Como sanción, es obligada a limpiar la contaminación y a pagar una multa de **S/. 4** millones a una entidad gubernamental. La empresa está en una sólida condición financiera y es capaz de pagar la multa. La empresa ha anunciado que no apelará el caso.

Requerimiento

¿Cómo debe la entidad gubernamental contabilizar la multa?

Solución

El Gobierno reconoce una cuenta por cobrar e ingresos de **S/. 4** millones en los estados financieros del período contable a informar en el que se impone la multa.

*El párrafo 70 de la NICSP 23, dispone que “En algunos casos los activos que surgen de transacciones impositivas y los ingresos de actividades ordinarias relacionados no pueden ser medidos con fiabilidad **hasta que transcurre un tiempo después del hecho imponible.***

*Esto puede ocurrir si una base fiscal es volátil y no es posible una estimación fiable. En muchos casos, **los activos e ingresos pueden ser reconocidos en el período posterior a la ocurrencia del hecho imponible.***

Sin embargo, existen circunstancias excepcionales cuando deban pasar varios periodos sobre los que se informa antes de que un hecho imponible resulte en una entrada de recursos que incorporen beneficios económicos futuros o potencial de servicio que cumpla la definición de activo y satisfaga los criterios para el reconocimiento de un activo (...) Por consiguiente, los criterios de reconocimiento pueden no ser satisfechos hasta que se reciba el pago o se vaya a cobrar”.

De acuerdo con el párrafo 68: **Cuando exista una separación entre el momento del hecho imponible y el cobro de los impuestos, las entidades del sector público pueden medir de forma fiable los activos que surgen de las transacciones impositivas utilizando, por ejemplo, modelos estadísticos basados en el historial de recaudación de ese impuesto concreto en periodos anteriores.**

Estos modelos incluirán la consideración del momento de los cobros procedentes de los contribuyentes, declaraciones hechas por los contribuyentes y las relaciones de los impuestos por cobrar con otros eventos en la economía

En razón de lo expuesto y respecto a la consulta formulada, se sugiere que la Entidad..... evalúe si su base de datos permite establecer estadísticas confiables de los importes a recaudar por las Multas y Sanciones impuestas a los infractores y reconocer, medir y registrar en función de ello o, “contrario sensu”, de no ser posible lo indicado, el reconocimiento y medición en materia, para el consecuente registro, se efectúe cuando se reciba el pago o se determine una acreencia firme.

En tanto no se realice el reconocimiento y medición para el registro contable de cuentas por cobrar e ingresos por las multas y sanciones materia de consulta, se deben registrar las mismas en Cuentas de Orden.

En consonancia con los dos párrafos inmediatos precedentes y los sustentos normativos contables basados en las NICSP, se recomienda que la Entidad establezca un mecanismo de registro y procesamiento de datos que permita el reconocimiento de multas y sanciones de acuerdo a las prescripciones de la NICSP N° 23 “Ingresos de Transacciones sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias)”.

*NICSP 28 INSTRUMENTOS
FINANCIEROS - PRESENTACIÓN*

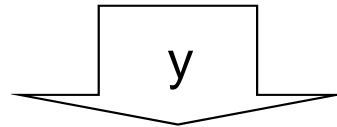
*NICSP 29 INSTRUMENTOS FINANCIEROS
RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN*

*NICSP 30 INSTRUMENTOS FINANCIEROS
-REVELACIONES*

Qué es un instrumento financiero?

Un contrato que da lugar a:

Activos financieros
en una entidad



**Pasivo financiero o
instrumento de capital**
en otra entidad

Instrumentos financieros



Primarios

- Depósitos en efectivo
- Bonos, préstamos
- Cuentas por cobrar y por pagar (incluye arrendamiento financiero)
- Instrumentos de capital

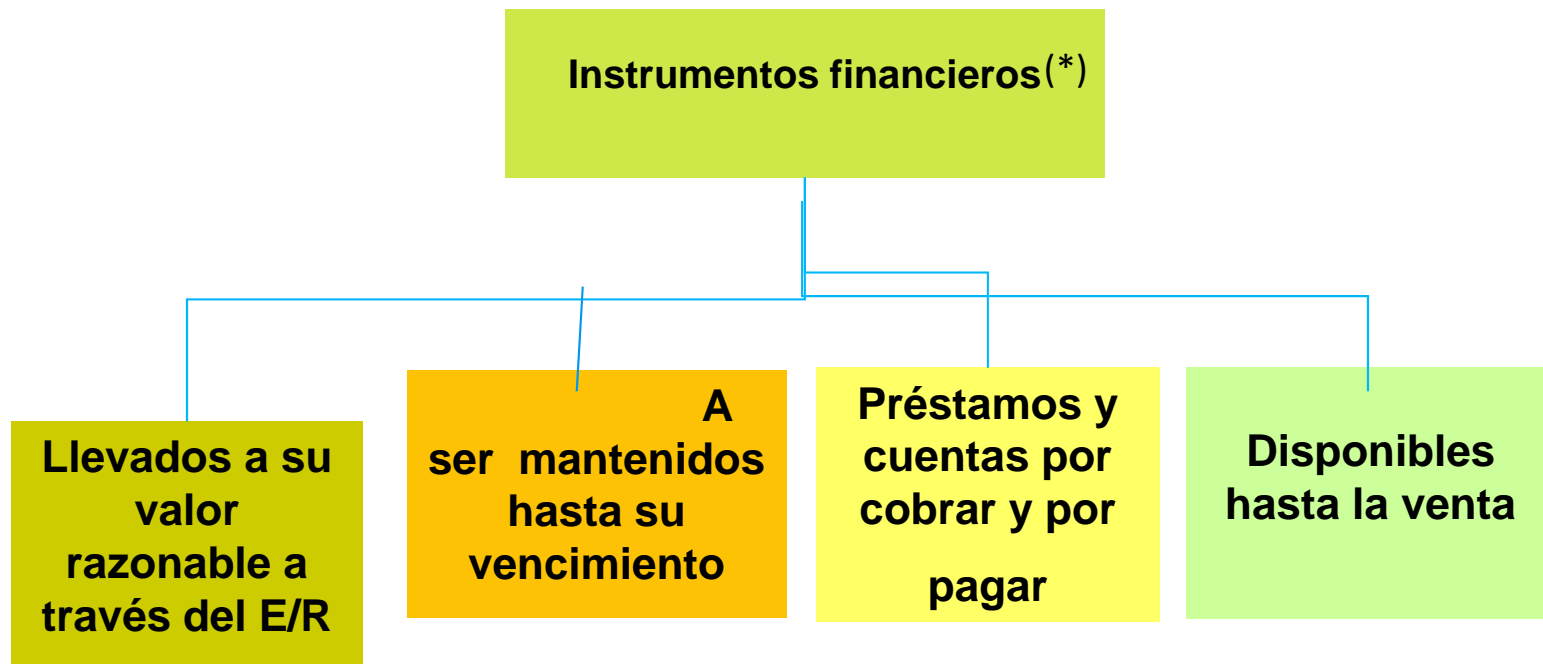
Derivados

- Forwards / futuros
- Opciones financieras
- Swaps
- Garantías financieras
- Cartas de crédito

Combinados

- Deuda convertible
- Deuda intercambiable
- Bonos de moneda doble

Categorías de instrumentos financieros



(*) Incluye Activos y Pasivos Financieros

Costo Amortizado → Tipo de Interés Efectivo

Es el importe al que inicialmente fue valorado un activo/pasivo financiero

(-)

Reembolsos de principal que se hubieran producido

(+) / (-)

Parte imputada en la cuenta de pérdidas y ganancias, mediante la utilización del método del tipo de interés efectivo, de la diferencia entre el importe inicial y el valor de reembolso en el vencimiento

(-)

Para los activos financieros cualquier reducción de valor que hubiera sido reconocido, ya sea directamente como una disminución del importe del activo o mediante una cuenta correctora de su valor

El tipo de interés efectivo es el tasa de interés que iguala el valor en libros de un instrumento financiero con los flujos de efectivo estimados a lo largo de la vida esperada del instrumento, a partir de sus condiciones contractuales y sin considerar las pérdidas por riesgo de crédito futuras; en su cálculo se incluirán las comisiones financieras que se carguen por adelantado en la concesión de la financiación.

Costo Amortizado - Tipos de Interés Efectivo

El costo amortizado es uno de los nuevos criterios de valoración, (nos da el importe que hemos de poner en el asiento contable referido a una determinada operación); este método consiste en registrar las obligaciones de cobro y de pago de la entidad en función del valor real de las mismas y distribuir los costos de transacción

Costo amortizado. Contabilización de préstamo según NICSP 29

COSTO AMORTIZADO.

El costo amortizado es el sistema previsto en la NICSP 29 con el objeto de contabilizar los préstamos y las deudas.

En realidad, se trata de un sistema para repartir los gastos iniciales de comisiones, registros,... ocasionados por un préstamo durante la vida de este.

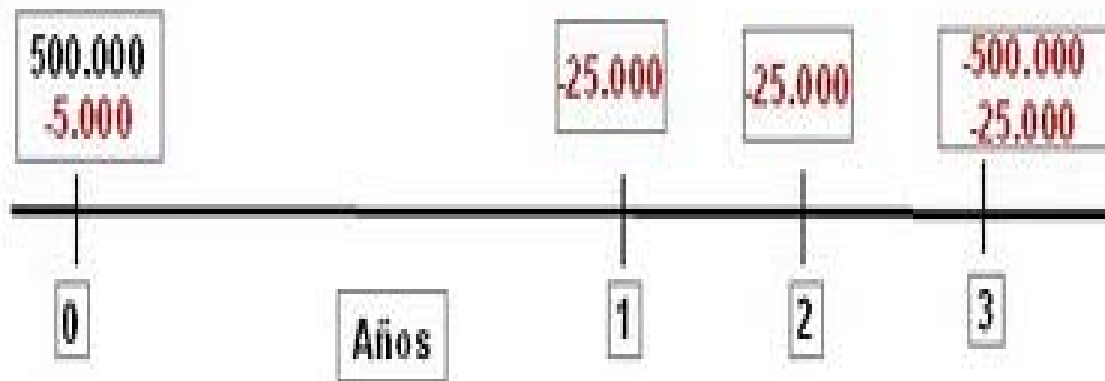
Veámoslo con un ejemplo.
Préstamo de S/. 500.000.

Devolución a los tres años.

Tipo de interés nominal 5% anual
pagadero por años vencidos.

Gastos de S/. 5.000 pagados al
comienzo.

Aquí están los pasos que hemos dado
El Flujo de cobros y pagos del préstamo es la siguiente:



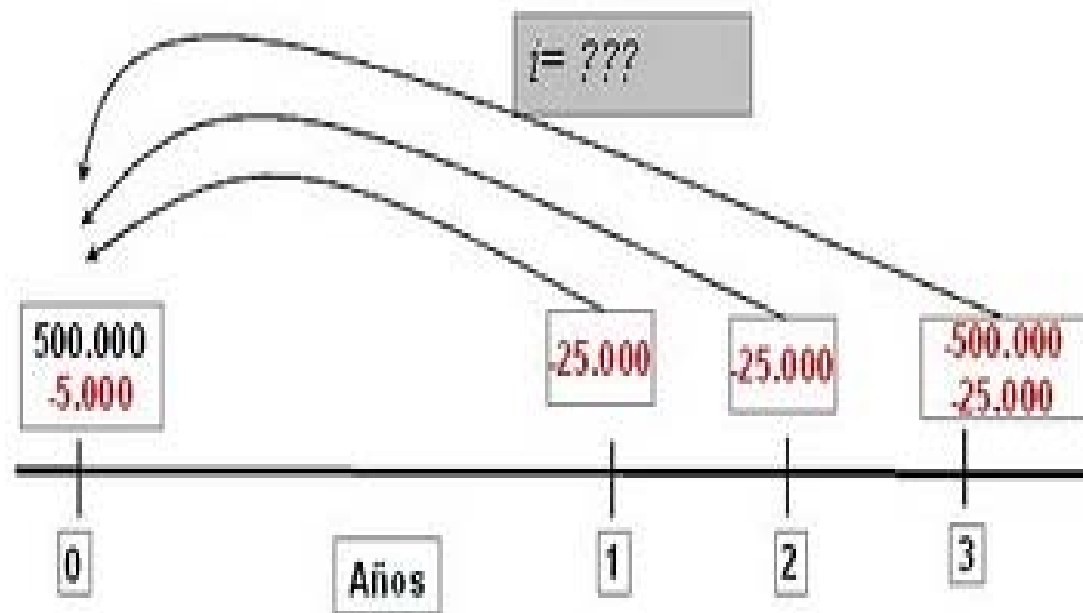
El problema es a qué año imputo el gasto de esos S/. 5.000 Aunque se pagan en el momento inicial ¿ En que año se imputan como gasto?

La NICSP 29 establece que deben imputarse como gasto durante toda la vida del préstamo, es decir, en los tres años.

Año	Intereses préstamo	Gastos de transacción.		
		Directam. Como gasto	Sist. Lineal	Coste Amortizado
1	25.000,00	5.000,00	1.666,67	1.580,00
2	25.000,00		1.666,67	1.665,00
3	25.000,00		1.666,67	1.755,00
Total		5.000	5.000	5.000

Observamos que ,elijamos el sistema que sea, de las tres formas imputamos 5.000 como gasto. Lo que cambia es la cantidad de cada año.

- El sistema de costo amortizado implica:
- Calcular el tipo real o efectivo del préstamo.



Plantear el equilibrio financiero y despejando, calculamos el tipo.

$$500.000 - 5.000 = \frac{25.000}{(1+i)^1} + \frac{25.000}{(1+i)^2} + \frac{25.000 + 500.000}{(1+i)^3} \Rightarrow ..$$

$$i = 5,3698\%$$

Una vez calculado el interés efectivo, realizamos una tabla teniendo en cuenta el verdadero tipo de interés del préstamo.

	A	B	C	D
1	FECHA	Gasto financiero	Cobros/Pagos	Coste amortizado
2	1/1/ año1		495.000	495.000
3	31/12/ año 1	26.580 (495.000 x 5,369%)	-25.000	496.580
4	31/12/ año 2	26.665 (496.580 x 5,369%)	-25.000	498.245
5	31/12/ año 3	26.755 (498.245 x 5,369%)	-25.000	500.000

Lo que más llama la atención es que en el momento inicial, la deuda se recoge por un importe inferior al concedido por el banco. Se contabiliza por S/. 495.000 cuando la deuda es de 500.000.

Esto es porque la deuda se contabiliza por el importe efectivamente recibido, es decir, por 495.000.

Posteriormente, va subiendo por el importe de los intereses devengados y no pagados (el primer año se devengan 26.580 de intereses y se pagan 25.000). Así, hasta alcanzar los S/. 500.000 que es la cantidad que devolveremos.

El problema principal de esta forma de contabilización es que el importe de la deuda registrada en la contabilidad no coincide con el importe de la deuda que figura en el extracto bancario, como consecuencia de la distinta imputación de los gastos.

VALORACIÓN DE LOS ACTIVOS FINANCIEROS

COSTO AMORTIZADO:

Criterio de valoración mediante el cual los INTERESES implícitos DE LA OPERACIÓN se imputan a lo largo de la vida de la inversión según la TASA de DE INTERÉS EFECTIVO (TIE), y se va modificando el valor de la inversión hasta que alcance su valor de reembolso.

INTERESES DE LA OPERACIÓN (ingresos financieros) Pueden ser:

Intereses EXPLÍCITOS: los intereses contratados explícitamente, los cuales se cobran normalmente periódicamente a lo largo de la vida de la inversión

Intereses IMPLÍCITOS: los que se deben a la diferencia entre el valor de reembolso y el valor inicial de la inversión

TIE: Tasa de interés que iguala el valor inicial de la inversión con los flujos de efectivo (cobros) que se esperan obtener de la misma (engloba el efecto de los intereses explícitos e implícitos)

Se vende un vehículo cuyo precio al contado es de S/. 100 000, le concedemos un aplazamiento acordando que nos haga dos pagos anuales de S/. 55 000 sin cobrar intereses

COSTO AMORTIZADO DE LOS ACTIVOS FINANCIEROS

Interés de la operación (ingreso financiero):

Explícito: 0
Implícito: $110.000 - 100.000 = 10.000$

TIE: $100.000 = 55.000 / (1 + i) + 55.000 / (1 + i)^2$ TIE (i) anual = 6,5964601%

COSTO AMORTIZADO AL FINAL DE CADA PERIODO:

Valor inicial del período – Cobros del periodo por amortización financiera + interés implícito devengado durante el periodo

FECHA		COBROS		Interés del período (TIE x Valor inicial del periodo) (5)	COSTO AMORTIZADO Valor Inicial -3+(5-4) (6)
		Amortiz. Financiera (3)	Interés explícito (4)		
(1)	(2)				
31/12/2011		-	-	-	100.000
31/12/2012	100 000	55.000	0	6.596,46	51.596,46
31/12/2013	51 596,46	55.000	0	3.403,54	0
Total		110.000	0	10.000	

COSTO AMORTIZADO DE LOS ACTIVOS FINANCIEROS:

Ejemplo de inversión mantenida hasta el vencimiento

En enero de 2007, la sociedad X adquiere 1.000 títulos de renta fija, por S/. 101 título.

Los gastos de la operación ascienden a S/. 3.000

Se aplica un interés explícito del 3% pagadero por años vencidos .

La amortización se realizará el 1 de enero de 2009 al 105 % del nominal.

Valor nominal S/. 100 acción.

Valoración inicial: $(1.000 \times 101) + 3.000 = 104.000$

COSTO AMORTIZADO DE LOS ACTIVOS FINANCIEROS

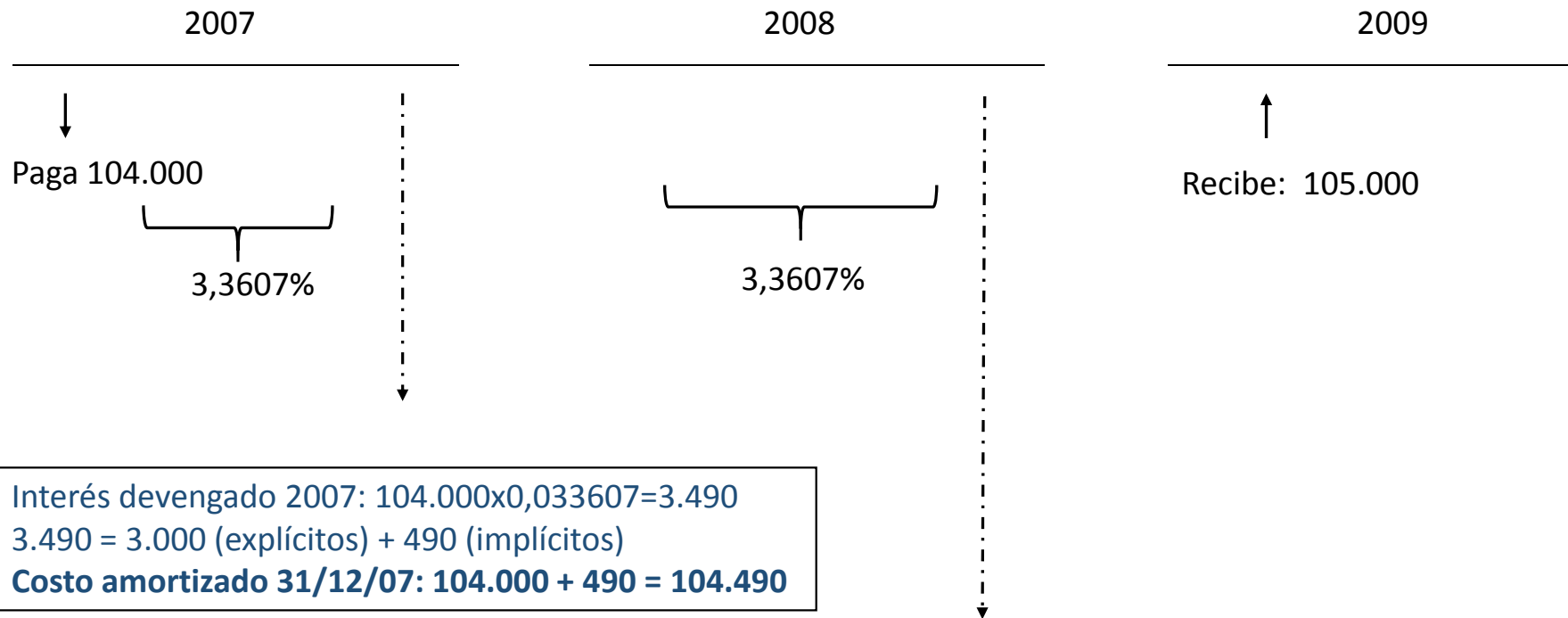
Intereses de la inversión (ingreso financiero):

Explícito: $3\% \times 100 = S/. 3$ título; $1000 \times 3 = S/. 3.000$ año

Implícito: Valor de reembolso $105.000 - 104.000 = 1.000$

TIE: $104.000 = 3.000/(1+i) + 3.000/(1+i)^2 + 105.000/(1+i)^2 = 0.033607$

TIE (i) anual = 3,3607%



Interés devengado 2007: $104.000 \times 0,033607 = 3.490$
 $3.490 = 3.000$ (explícitos) + 490 (implícitos)
Costo amortizado 31/12/07: $104.000 + 490 = 104.490$

Interés devengado 2008: $104.490 \times 0,033607 = 3.510$
 $3.510 = 3.000$ (explícitos) + 510 (implícitos)
Costo amortizado 31/12/08: $104.490 + 510 = 105.000$

COSTO AMORTIZADO DE LOS ACTIVOS FINANCIEROS

COSTO AMORTIZADO AL FINAL DE CADA PERIODO:

Valor inicial del período – Cobros del periodo por amortización financiera + interés implícito devengado durante el periodo

FECHA (1)	Saldo Inicial (2)	COBROS		Interés del período (TIE x Valor inicial del período) (5)	COSTO AMORTIZADO Valor Inicial -3+(5-4) (6)
		Amortiz. Financiera (3)	Interés explícito (4)		
01/12/2011		-	-	-	104.000
31/12/2012	104.000	0	3.000	3.490	104.490
31/12/2013	104.490	0	3.000	3.510	105.000
01/01/2014	105.000	105.000	0	-	0

Total		105.000	6.000	7.000	
-------	--	---------	-------	-------	--

VALORACIÓN DE LOS PASIVOS FINANCIEROS: DÉBITOS Y PARTIDAS A PAGAR

COSTO AMORTIZADO:

Criterio de valoración mediante el cual los INTERESES implícitos DE LA OPERACIÓN se imputan a lo largo de la vida de la deuda según la TASA DE INTERÉS EFECTIVA (TIE), y se va modificando el valor de la deuda hasta que alcance su valor de reembolso.

INTERESES DE LA OPERACIÓN (gasto financiero) Pueden ser:

Intereses EXPLÍCITOS: los intereses contratados explícitamente, los cuales se pagan normalmente periódicamente a lo largo de la vida de la deuda .

Intereses IMPLÍCITOS: los que se deben a la diferencia entre el valor de reembolso y el valor inicial de la deuda .

TIE: Tasa de interés que iguala el valor inicial de la deuda con los flujos de efectivo (pagos) que se esperan realizar como consecuencia de la misma (engloba el efecto de los intereses explícitos e implícitos)

Ejemplo 1: con interés implícito

A comienzos del año X8 obtiene un préstamo de otra empresa por S/.100.000 a devolver dentro de dos años por un importe de S/.120.000 .

Valor inicial de la deuda: Importe recibido 100.000 – costos transacción 0

Intereses de la operación (gasto financiero)

Implícitos: Valor de reembolso 120.000 – Valor inicial 100.000 = S/.20.000 .

Explícitos:

0

$$\text{TIE: } 100.000 = 120.000 / (1+i)^2 \quad \text{TIE} = 9,5445115\%$$

VALORACIÓN DE LOS PASIVOS FINANCIEROS: DÉBITOS Y PARTIDAS A PAGAR

Una vez calculado el TIE, el COSTO AMORTIZADO AL FINAL DE CADA PERIODO se obtiene:

<p>Valor inicial del período – Pagos del periodo por amortización financiera + interés implícito devengado durante el periodo</p>

FECHA (1)	Saldo Inicial (2)	PAGOS		Interés del período (TIE x Valor inicial del periodo (5)	COSTO AMORTIZADO Valor Inicial -3+(5-4) (6)
		Amortiz. Financiera (3)	Interés explícito (4)		
31/12/2011	100.000	-	-	-	100.000
31/12/2012	100.000	0	0	9.544,51	109.544,51
31/12/2013	109.554,51	120.000	0	10.455,49	0
Total		120.000	0	20.000	

VALORACIÓN DE LOS PASIVOS FINANCIEROS: DÉBITOS Y PARTIDAS A PAGAR

Ejemplo 2: con interés explícito

A comienzos del año X8 solicita un préstamo de 100.000 u.m. a devolver dentro de dos años, con un interés del 5% anual pagadero por años vencidos.

Valor inicial de la deuda: Importe recibido 100.000 – costes transacción 0

Intereses de la operación (gasto financiero)

Explícitos: $5\% \times 100.000$ (31/12/X8 +
 $5\% \times 100.000$ (31/12/X9) = 10.000

Implícitos: Valor de reembolso 100.000 – Valor inicial 100.000 = 0

TIE: $100.000 = 5.000 (1 + i) + 105.000 (1 + i)^2$ TIE = 5%
(Coincide con el tipo de interés explícito)

VALORACIÓN DE LOS PASIVOS FINANCIEROS: DÉBITOS Y PARTIDAS A PAGAR

Una vez calculado el TIE, el COSTO AMORTIZADO AL FINAL DE CADA PERIODO se obtiene:

<p>Valor inicial del período – Pagos del periodo por amortización financiera + interés implícitos devengado durante el periodo</p>
--

FECHA (1)	Saldo Inicial (2)	PAGOS		Interés del período (TIE x Valor inicial del periodo) (5)	COSTO AMORTIZADO Valor Inicial -3+(5-4) (6)
		Amortiz. Financiera (3)	Interés explícito (4)		
31/12/2011		-	-	-	100.000
31/12/2012	100.000	0	5,000	5,000	100.000
31/12/2013	100.000	100.000	5,000	5,000	0
Total		100.000	10.000	10.000	

VALORACIÓN DE LOS PASIVOS FINANCIEROS: DÉBITOS Y PARTIDAS A PAGAR

Ejemplo 3: con intereses implícitos y explícitos

A comienzos del año X8 solicita un préstamo de S/.100.000 a devolver dentro de dos años, con un interés del 5% anual pagadero por años vencidos y soportando unos costos de transacción de 1.000.

Valor inicial de la deuda: Importe recibido 100.000 – costes transacción 1.000

Intereses de la operación (gasto financiero)

Explícitos: $5\% \times 100.000$ (31/12/X8) + $5\% \times 100.000$ (31/12/X9) = 10.000

Implícitos: Valor de reembolso 100.000 – Valor inicial 99.000 = 1.000

TIE: $99.000 = 5.000 (1 + i) + 105.000 (1 + i)^2$ TIE = 5, 5419381%

Como vemos, el TIE es superior al 5% contratada debido al efecto de los intereses implícitos.

VALORACIÓN DE LOS PASIVOS FINANCIEROS: DÉBITOS Y PARTIDAS A PAGAR

Una vez calculado el TIE, el COSTO AMORTIZADO AL FINAL DE CADA PERIODO se obtiene:

Valor inicial del período
– Pagos del periodo por amortización financiera
+ interés implícito devengado durante el periodo

FECHA (1)	Saldo Inicial (2)	PAGOS		Interés del período (TIE x Valor inicial del periodo) (5)	COSTO AMORTIZADO Valor Inicial -3+(5-4) (6)
		Amortiz. Financiera (3)	Interés explícito (4)		
31/12/2011		-	-	-	99 000
31/12/2012	99 000	0	5,000	5,486,51	99 486,51
31/12/2013	99 486,51	100.000	5,000	5,513,49	0
Total		100.000	10.000	11.000	

***NICSP 32 ACUERDOS DE CONCESIÓN DE
SERVICIOS: LA CONCEDENTE***

Concesiones

Es un tipo de participación público-privada :

- El operador utiliza un activo para la prestación de un servicio público por cuenta del concedente (entidad pública) por un período determinado de tiempo.
- El operador es compensado por el concedente por el servicio que presta durante el período establecido.

Tipos de concesiones reguladas en NICSP32

- El operador construye o desarrolla el activo para prestar el servicio público, o bien realiza una mejora de un activo existente (incrementando su capacidad potencial).
- El operador gestiona y mantiene el activo durante un determinado periodo de tiempo.

Requisitos para registrar el activo

- El concedente controla o regula los servicios que el operador presta con los activos, a quien se presta y el precio.
- El concedente mantiene la propiedad del activo o se asegura la propiedad del mismo al final del período de la concesión. (este requisito no es necesario si la vida útil del activo coincide con la duración del período de concesión).

MODALIDADES DE CONCESIONES

- **Modelo de pasivo financiero:** la entidad concedente compensa al operador mediante una serie de pagos establecidos.
- **Modelo de otorgar un derecho al operador para cobrar a terceros por el servicio que presta.**

MODELO DE PASIVO FINANCIERO

- Se valora el activo al valor razonable y se reconoce un pasivo por el mismo importe a favor del operador
- Se registran como gastos la depreciación del activo y los gastos de mantenimiento que realiza el operador.
- Se registran los gastos financieros derivados del pasivo financiero.
- Se registran los pagos al operador con un criterio financiero.

MODELO DE OTORGAR UN DERECHO DE COBRO DEL SERVICIO AL OPERADOR

- Se registra el activo al valor razonable y un ingreso diferido por el mismo importe.
- Se registra como gasto la depreciación del activo.

- Se imputa como ingreso diferido (intangibles) a lo largo del período de la concesión

Ejemplo : Contabilidad de la concedente

Una entidad llega a un acuerdo para construir y operar una sección de una autopista en nombre de la autoridad vial nacional. El valor razonable del activo de concesión de servicios/infraestructura es de **S/.** 300 millones.

El acuerdo de concesión de servicios tiene una vigencia de 10 años y comenzará a principio del Año 2.

El activo de concesión de servicios/infraestructura se pone a disposición para su uso a fines del Año 1.

La entidad generará ingresos a partir de peajes cobrados a los usuarios de la ruta.

La vida útil económica estimada del activo de concesión de servicios/infraestructura es de 15 años.

Suponiendo que el rendimiento del acuerdo de concesión de servicios es tal como se estima, los estados financieros contendrán lo siguiente:

Estado de situación financiera del Año 1

Propiedades, planta y equipo **S/.** 300 millones

Obligación de rendimiento **S/.** 300 millones.

Estado de situación financiera del Año 2

Propiedades, planta y equipo **S/.** 280 millones (**S/.** 300 millones - 1/15)

Obligación de rendimiento **S/.** 270 millones (**S/.** 300 millones – 1/10)

Estado de rendimiento financiero del Año 2

Ingresos **S/.** 30 millones

Depreciación **S/.** 20 millones



PERÚ

Ministerio de
Economía y Finanzas

Dirección General de
Contabilidad Pública

MUCHAS GRACIAS

CPC. PABLO ELIAS MAZA