



PERÚ

Ministerio de
Economía y Finanzas

Dirección General de
Contabilidad Pública

Cobertura de las Instituciones donde se implementaran NICSP (Gobierno Central, Municipalidades, empresas Públicas, etc)
y Beneficios que se registran al implantar las NICSP

CPC. PABLO ELIAS MAZA

- Armonización NICSP-NIIF
- La aplicación de las NICSP permiten elaborar Estados Financieros de uso general, para usuarios, tales como : Parlamentarios, ciudadanía, entidades superiores de control, partidos políticos, periodistas, acreedores, Fondo Monetario Internacional, Banco Mundial
- Las NICSP son normas importante para la transparencia financiera y la gobernabilidad de los gobierno como las NIIF lo son para las empresas privadas, ya que, la contabilidad es una sola.
- Por ello la NICSP ha tomado gran parte de las NIIF respetando las características propias del sector privado, sin olvidar las características propias del sector público.

Características Normativas:

INTEGRAL:



Reconoce y registra todos los recursos y obligaciones, así como los cambios que se produzcan en el volumen y composición de éstos.

UNICO:



Será aplicable a todas y cada una de las entidades que lo integran, no siendo admisible la existencia de sistemas contables paralelos.

UNIFORME:



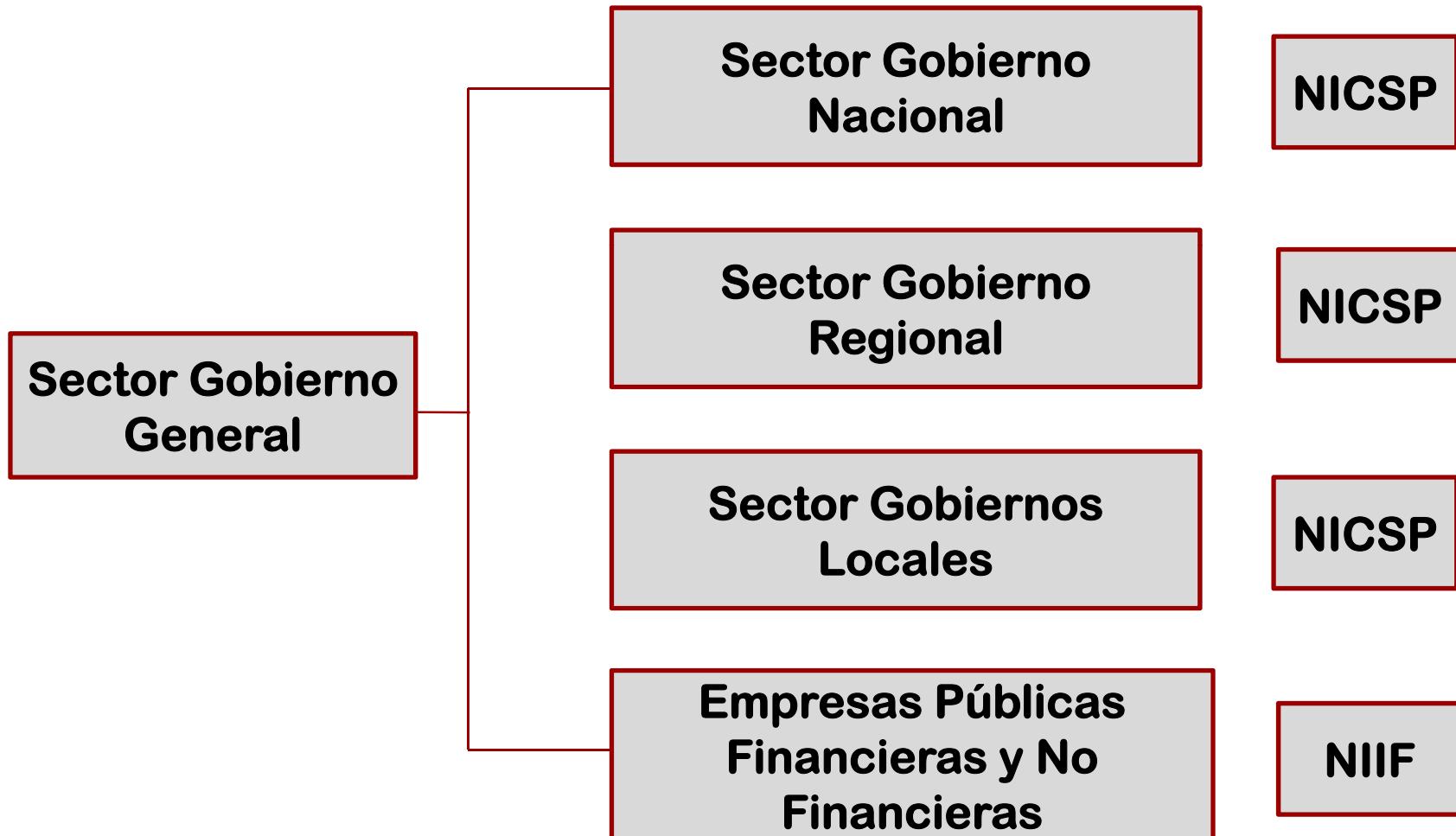
Todas las transacciones de una misma naturaleza, se contabilizan sobre bases iguales y consistentes.

**El proyecto de consultoría en ejecución:
“Manuales de políticas contable, procedimientos
y consolidación de estados financieros del sector
público ”**

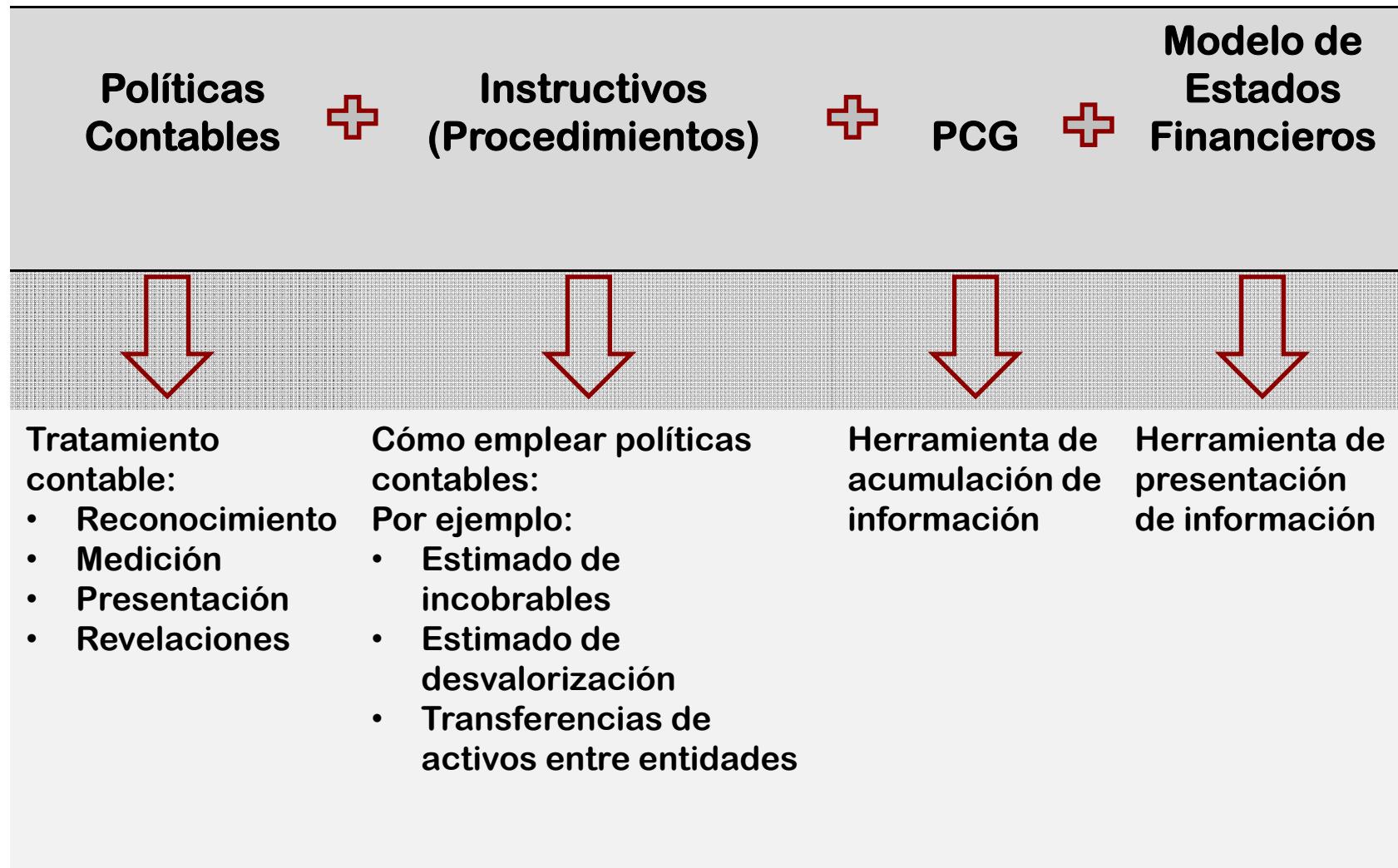
Objetivo:

Mejorar la transparencia de la información del sector público peruano.

COBERTURA DEL SECTOR PÚBLICO



Definición de Modelo Contable para el Sector Público No Financiero



¿POR QUÉ UTILIZAR LAS NIC SP?

Las nuevas formas de transar demandan información financiera de la más alta calidad, armonizada en lo global, con la mayor exigencia profesional, para conocer con oportunidad el desempeño del sector público.

Construcción a partir de las NIIF, excepto las siguientes:

1. N° 21 - Deterioro de activos que no generan efectivo
2. N° 22 - Revelación de Información Financiera sobre el Sector Público General,
3. N° 23 - Ingresos por transacciones que no representan intercambios (Impuestos y Transferencias), y
4. N° 24 - Presentación de Información Presupuestaria en los Estados Financieros.

Beneficios esperados:

- Mejorar la calidad de la información financiera;
- Mejorar la evaluación de la gestión de los recursos públicos; y,
- Su exposición pública resulta en un freno eficaz en la lucha contra la corrupción, como parte además, de políticas de gobernanza corporativa (*Gobierno Corporativo*).

Los manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público estan elaborados en base a:

- Las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP),
- El Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas del año 2001 (MEFP 2001) del Fondo Monetario Internacional (FMI);
- El Sistema de Cuentas Nacionales 2008 de las Naciones Unidas;

¿Qué opinan los auditores?

**AUDITORÍAS FINANCIERAS EJECUTADAS POR EL SISTEMA NACIONAL DE CONTROL, RESPECTO AL
UNIVERSO INSTITUCIONAL INTEGRADO A LA CUENTA GENERAL**

(Expresado en Miles de Nuevos Soles)

DICTAMEN	Nº DE ENTIDADES	BALANCE GENERAL		ESTADO DE GESTIÓN	
		TOTAL ACTIVO	TOTAL PASIVO	INGRESOS	GASTOS
SALVEDADES	44	47 499 875.2	47 499 875.2	16 553 549.6	14 395 919.1
ADVERSO	7	4 938 163.8	4 938 163.8	4 738 286.5	4 247 509.4
ABSTENCIÓN DE OPINIÓN	18	48 862 398.4	48 862 398.4	102 032 661.0	43 328 604.2
LIMPIO	88	252 182 444.9	252 182 444.9	50 817 438.9	53 998 093.0
TOTAL AUDITADO	157	353 482 882.3	353 482 882.3	174 141 936.0	115 970 125.7
UNIVERSO DE ENTIDADES INTEGRADAS	2 305	440 673 110.7	440 673 110.7	223 871 009.5	115 970 125.7
TOTAL AUDITADO RESPECTO AL UNIVERSO (%)		80.2		77.8	74.3

ELABORACIÓN: Comisión de la Cuenta General 2010 - Contraloría General de la República

1/ Se consideró los Estados Financieros del Tomo I Cuenta General 2010 págs. 113 y 114, adicionando las eliminaciones Nota N° 2 pág. 120 del mismo Tomo.

NICSP 1 Presentación de EEFF

- Establece la forma de presentación de los estados financieros con propósito de información general, preparados sobre la base contable de acumulación o devengado
- Permite su *“comparabilidad”*, tanto con los estados financieros de ejercicios anteriores de la propia entidad, como con los de otras entidades.
- La Norma establece:
- • consideraciones generales para la presentación de los estados financieros
- • guías para determinar su estructura, y
- • requisitos mínimos sobre el contenido de los EEFF
- Usuarios
- Características de los EEFF.

ESTA NORMA ACLARA QUE LA PRESENTACIÓN RAZONABLE REQUIERE PROPORCIONAR LA IMAGEN FIEL DE LOS EFECTOS DE LAS TRANSACCIONES, ASÍ COMO DE OTROS SUCESOS Y CONDICIONES, DE ACUERDO CON LAS DEFINICIONES Y LOS CRITERIOS DE RECONOCIMIENTO DE ACTIVOS, PASIVOS, INGRESOS Y GASTOS ESTABLECIDOS EN LAS NICSP.

La Norma obliga a clasificar como corrientes los pasivos financieros que vengan dentro de los doce meses siguientes a la fecha de presentación, o para los cuales la entidad no tenga un derecho incondicional de diferir su vencimiento por, al menos, doce meses tras la fecha presentación

La Norma aclara que un pasivo se clasifica como no corriente cuando la entidad tiene, de acuerdo con las condiciones del préstamo existente, la facultad de refinanciar o renovar las correspondientes obligaciones durante, al menos, los doce meses siguientes a la fecha de presentación.

ACTIVO

Recurso controlado por la entidad

Como resultado de servicios pasados

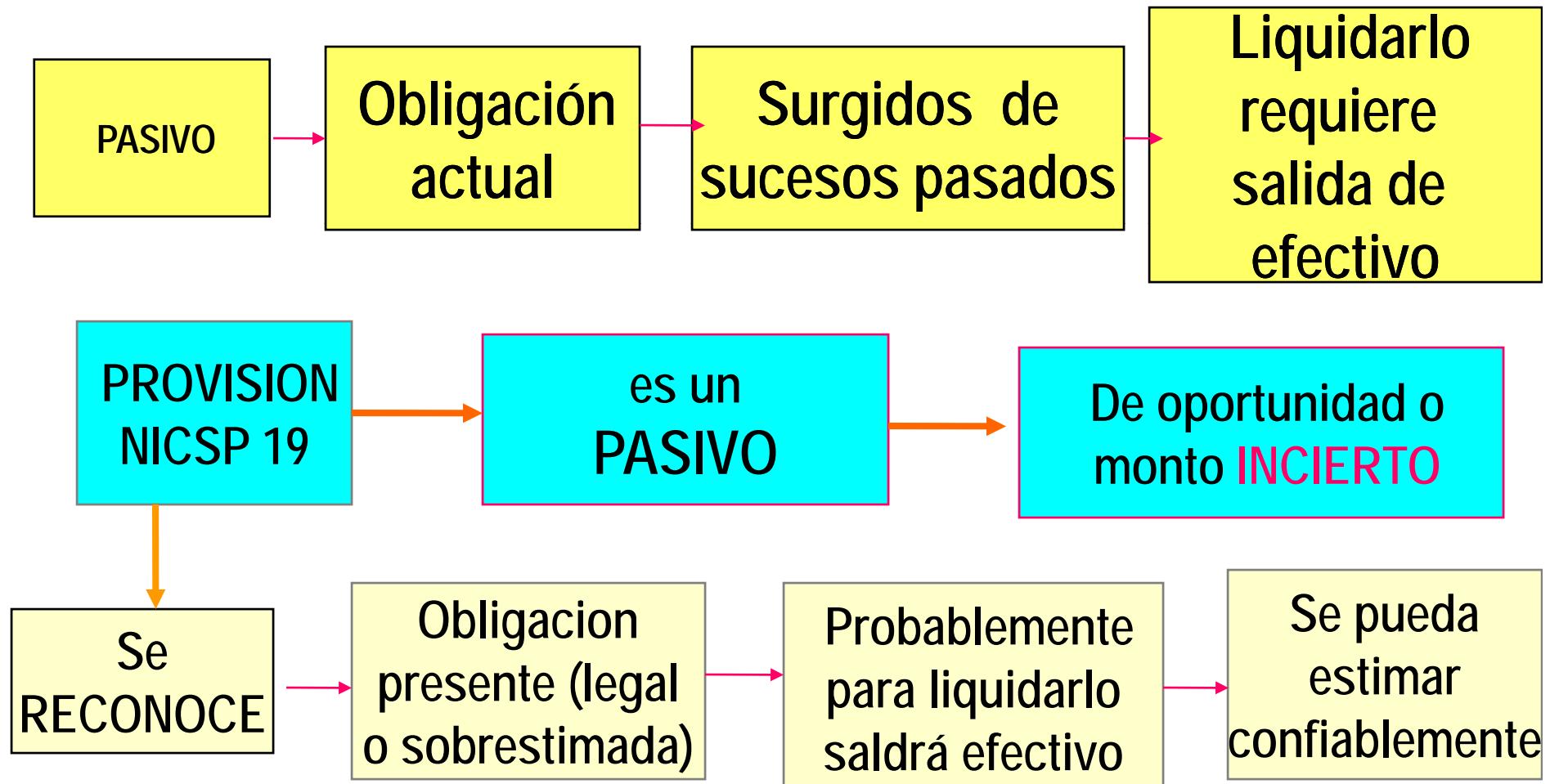
Se espera obtener
en el futuro

Un
potencial de
servicios

Beneficios
económicos



PASIVO Y PROVISIONES



NICSP 2 Estado de Flujos de Efectivo

- Dispone que las entidades suministren información acerca de:
 - movimientos históricos de efectivo y equivalentes al efectivo,
 - la presentación de un estado de flujos de efectivo,
 - clasificación según procedan de actividades de operación, de inversión o de financiación.
- El estado de flujos de efectivo identifica:
 - las fuentes de entrada de efectivo,
 - las partidas en que se ha gastado el efectivo durante el período sobre el que se informa, y
 - el saldo de efectivo a la fecha de presentación de la información

NICSP 3 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores

- La Norma prescribe:
 - los criterios para seleccionar y modificar las políticas contables,
 - el tratamiento contable y la información a revelar acerca de los cambios en las políticas contables, y
 - los cambios en las estimaciones contables y la corrección de errores.

La Norma define los nuevos términos: cambio en la estimación contable, errores de períodos anteriores, aplicación prospectiva, aplicación retroactiva y reexpresión retroactiva, impracticable, material y notas.

La Norma no incluye las definiciones de los términos: partidas extraordinarias, actividades ordinarias, resultado neto y resultado neto de las actividades ordinarias, que ya no son necesarios.

Materialidad o importancia relativa

La Norma establece que:

las políticas contables de las NICSP no necesitan aplicarse cuando el efecto de aplicarlas no es material o significativo; y los estados financieros no cumplen con las NICSP si contienen errores materiales;

Políticas contables

La Norma no incluye tratamientos alternativos permitidos para cambios en políticas contables (incluyendo cambios voluntarios) que se incluían en la NICSP 3 derogada. Ahora se requiere a una entidad (cuando sea practicable) contabilizar cambios en las políticas contables retroactivamente.

Errores

La Norma no distingue entre errores fundamentales y otros errores materiales o significativos.

La Norma no incluye los tratamientos alternativos permitidos para la corrección de errores que se incluían en la NICSP 3 derogada. Ahora se requiere a una entidad corregir (cuando sea practicable) errores materiales de periodos anteriores de forma retroactiva en los primeros estados financieros formulados después de haberlos descubierto:

Criterios para exenciones de los requerimientos (Impracticabilidad)

La Norma también establece que, cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado, al principio del periodo corriente, de:

La aplicación de una nueva política contable a todos los periodos previos, o de un error que incida sobre todos los periodos anteriores,

La entidad cambiará la información comparativa como si la nueva política contable hubiera sido aplicada, o el error hubiera sido corregido, de forma prospectiva desde la fecha más remota posible.

NICSP 4 Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera

- La Norma trata sobre
 - las transacciones en moneda extranjera, y los negocios en el extranjero;
 - la conversión de los EEFF a la moneda de presentación; y
 - el tratamiento de las diferencias de cambio.

NICSP 5 Costos por Préstamos

- La Norma prescribe el tratamiento contable de los costos por préstamos.
- • regla general: el reconocimiento inmediato de los costos por préstamos como gastos;
- • tratamiento alternativo permitido: la capitalización de los costos por **Activos aptos**
- Ejemplos de activos que cumplen las condiciones (Aptos) 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. Otras inversiones, y aquéllos activos que se producen de forma rutinaria durante un corto periodo de tiempo, no son activos aptos. Los activos que están ya listos para el uso al que se les destina o para su venta al adquirirlos tampoco son activos aptos préstamos que sean directamente imputables a la adquisición, construcción o producción de activos aptos.

NICSP 6 EE. FF Consolidados y Separados

- Esta Norma establece los requisitos para la preparación y presentación de los EEFF consolidados
- Esta Norma también se aplicará en la contabilidad de entidades controladas, entidades controladas conjuntamente y asociadas, cuando una entidad elija, o se le requiera por las regulaciones locales presentar estados financieros separados.
- Cuando se elaboren estados financieros separados, las inversiones en entidades controladas, entidades conjuntamente controladas y asociadas se contabilizarán:
 - (a) utilizando el método de la participación como se describe en la NICSP 7;
 - (b) al costo; o
 - (c) Como un instrumento financiero de acuerdo con la NICSP 29.

NICSP 7 Inversiones en Asociadas

- Esta Norma trata la contabilización que el inversor debe adoptar para reflejar su *inversión en una entidad asociada*, cuando la misma otorgue una participación en la propiedad, formando parte del capital o de otra estructura patrimonial formal
- Esta Norma proporciona la base para el tratamiento contable de la participación en la propiedad en una entidad asociada.
- La Norma se aplica solo a la inversión en la estructura patrimonial formal (o su equivalente) de la participada.
- Por estructura patrimonial formal se entiende un capital social o una forma equivalente de capital unificado, como en el caso de las unidades de un fideicomiso de propiedades, pero puede también incluir otras estructuras patrimoniales en las que la participación del inversor pueda medirse con fiabilidad. Cuando la estructura patrimonial está deficientemente definida no es posible obtener una medición fiable de la participación en la propiedad.

CASO

El primero de enero del 2002 la municipalidad, pagó S/. 200,000 por el 30% del capital social de la empresa A

En los años 2002; 2003 y 2004 la empresa A obtuvo utilidades netas de S/. 100,000; S/. 150,000 y S/. 200,000, además pagó dividendos por S/. 40,000; S/. 60,000 y S/. 80,000.

SE PIDE:

- 1.- Preparar un cuadro en que se visualice, como afecta estas operaciones a la cuenta inversiones y resultados del municipio si aplica el método de costo al no ejercer influencia significativa y el método de participación patrimonial, si ejerce influencia significativa.
- 2.- Efectué los comentarios pertinentes.

SOLUCIÓN:

Año	Utilidad de Libre disposición	Contabilización del Municipio cuando la Influencia no es Significativa		Contabilización del Municipio cuando la influencia es Significativa	
		<u>Método del costo</u>	<u>Método de Participación patrimonial</u>	<u>Valor en libros de la cuenta inversión</u>	<u>Valor en libros de la cuenta inversión</u>
2002	100,000	12,000	200,000	30,000	218,000
2003	150,000	18,000	200,000	45,000	245,000
2004	200,000	24,000	200,000	60,000	281,000
		54,000		<u>135,000</u>	

MÉTODO PATRIMONIAL

Entidad en que se invierte

$$\begin{array}{rcl} A - P & = & \text{Patrimonio} \\ 100 - 20 & = & 80 \end{array}$$

Balance del Inversionista

$$\begin{array}{rcl} \text{Inversión} & & 80 \end{array}$$

O

$$\begin{array}{rcl} \text{Activo} & & 100 \\ \text{Pasivo} & & \hline & 20 \\ \text{Su Inversión} & & 80 \end{array}$$

MÉTODO PATRIMONIAL

El 31 de diciembre de 2002 una entidad adquirió una participación del 30% de una empresa por S/. 225.

Cuando el patrimonio neto de la vendedora al 31 de Diciembre era:

Capital social	500
Utilidades acumuladas	<u>250</u>
Patrimonio Neto	750

En el año 2003 la empresa tuvo una utilidad de S/. 90 y pagó dividendos por S/. 40 a cuenta de la utilidad acumulada de 250.

Los asientos para registrar la inversión, los dividendos y la utilidad de la empresa.

Inversión 225

Caja 225

Por el costo de la inversión

Caja 12

Inversión 12

(40, x 30%)

Inversión 27

Utilidad 27

(90, x 30%)

MÉTODO PATRIMONIAL

Al 31 de diciembre de 2003 la cuenta de inversión llevada por el método patrimonial, en el Balance General de la entidad es de S/. 240 (225 – 12 + 27).

Si la inversión se hubiera llevado por el método del costo sería de S/. 213 (225 – 12)

El saldo de la cuenta de inversión llevada por el método patrimonial es igual al porcentaje de la inversión multiplicado por el patrimonio neto de la empresa (800 x 30%) o sea 240

Capital al 31 – 12 – 2002	500
Utilidad acumulada	250
	<hr/>
	750
 Menos pago de dividendo en 2003 (40)	
Más utilidad del año 2003	90
	<hr/>
	800
 Porcentaje de participación	30%
Saldo de la inversión al 31-12-03	240

NICSP 8 Participaciones en Negocios Conjuntos

- Muchas entidades del sector público establecen negocios conjuntos para emprender una variedad de actividades. La naturaleza de estas actividades abarca desde una empresa comercial hasta el suministro de servicios a la comunidad de forma gratuita. Los términos de un negocio conjunto se establecen en un contrato u otro acuerdo vinculante y, por lo general, especifican la contribución inicial de cada participante y la parte de los ingresos u otros beneficios (si los hubiera) y gastos que corresponde a cada participante.
- Los negocios conjuntos pueden tener diferentes formas y estructuras. En esta Norma se identifican tres grandes tipos:
- Operaciones controladas de forma conjunta,
- Activos controlados de forma conjunta y
- Entidades controladas de forma conjunta.
- Todos cumplen la definición y se describen habitualmente como negocios conjuntos. Las siguientes son características comunes a todos los negocios conjuntos:
 - (a) tienen dos o más participantes ligados por un acuerdo vinculante; y
 - (b) el acuerdo vinculante establece la existencia de control conjunto.

NICSP 9 Ingresos de Operaciones con Contraprestación

- El objetivo de esta Norma es establecer el tratamiento contable de los ingresos surgidos de las *transacciones con contraprestación* determinando la norma cuándo deben ser reconocidos o contabilizados los ingresos
- esta norma trata sobre la contabilización ingresos procedentes de las siguientes transacciones y sucesos:
 - (a) la prestación de servicios;
 - (b) la venta de bienes; y
 - (c) el uso, por parte de terceros de activos de la entidad que produzcan intereses, regalías y dividendos o distribuciones similares.

Intereses, Regalías y Dividendos o Distribuciones Similares

Los ingresos derivados del uso, por parte de terceros, de activos de la entidad que producen intereses, regalías y dividendos o distribuciones similares deben ser reconocidos usando los tratamientos contables establecidos siempre que:

- (a) sea posible que la entidad reciba los beneficios económicos o potencial de servicio asociados con la transacción;
- (b) el importe de los ingresos pueda ser medido de forma fiable.

Los ingresos deben reconocerse utilizando los siguientes tratamientos contables:

- (a) los intereses deben reconocerse sobre la base de la proporción de tiempo transcurrido, **TENIENDO EN CUENTA EL RENDIMIENTO EFECTIVO DEL ACTIVO;**
- (b) las regalías deben reconocerse en cuanto sean acumulen (o devenguen) de acuerdo con la sustancia del acuerdo en que se basan, y
- (c) los dividendos o distribuciones similares deben reconocerse cuando se establezca el derecho a recibirlas por parte del propietario o de la entidad.

NICSP 10 Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias

- Esta Norma establece los lineamientos para el tratamiento de la información financiera a presentar en países con economías hiperinflacionarias. Los EEFF de cualquier entidad, que presente información en la moneda de una economía hiperinflacionaria, se formularán en términos de la unidad de medida corriente a la fecha de presentación de los EEFF.

NICSP 11 Contratos de Construcción

- La Norma prescribe el tratamiento contable de los costos y de los ingresos relacionados con los contratos de construcción.
- Un contrato de construcción comprende:
- la fabricación de un solo activo: ej. *un puente, un edificio, un dique, un oleoducto, una carretera, un barco o un túnel.*
- La construcción de varios activos que estén íntimamente relacionados entre sí o sean interdependientes en términos de su diseño; ejemplos *de tales contratos son los de sistemas de abastecimiento de aguas residuales, construcción de refinerías u otras infraestructuras complejas especializadas.*

NICSP 12 Inventarios

- La Norma prescribe el tratamiento contable de los inventarios. Un tema fundamental en la contabilidad de los mismos es el monto del costo que debe reconocerse como activo, para diferirlo hasta que los ingresos relacionados sean reconocidos.
- Además, suministra una guía práctica para la determinación de ese costo, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto, incluyendo también cualquier corrección del importe en libros al valor realizable neto.
- También facilita una guía sobre las fórmulas que se usan para calcular los costos de los inventarios.

NICSP 13 Arrendamientos

- la Norma trata, para arrendatarios y arrendadores, las políticas contables para contabilizar y revelar la información correspondiente a los arrendamientos operativos y financieros.

NICSP 14 Hechos ocurridos después de la Fecha de los EE.FF

- Prescribe:
- cuándo una entidad debe proceder a ajustar sus EEFF por hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa, y
- las revelaciones que la entidad debe efectuar respecto a la fecha en que los EEFF han sido autorizados para su emisión, así como respecto a los hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa.

NICSP 15 Instrumentos Financieros: Presentación e Información a Revelar

- El objetivo de esta Norma es mejorar la comprensión que los usuarios de los EEFF tienen sobre el significado de los *instrumentos financieros* que se encuentran reconocidos dentro o fuera del estado de situación financiera del gobierno u otra entidad del sector público.
- La presente Norma quedará sin efecto cuando se oficialicen las NICSP 27, 28 y 29.

NICSP 16 Propiedades de Inversión

- Prescribe el tratamiento contable y las exigencias de revelación correspondientes para las propiedades (terrenos o edificios) que, en su totalidad o en parte, se mantengan para obtener rentas o plusvalías o ambas, en lugar de estar destinadas a la producción, suministro de bienes o servicios, fines administrativos o venta.

NICSP 17 Propiedades, Planta y Equipo

- Esta Norma prescribe el tratamiento contable de propiedades, planta y equipo, de forma tal que los usuarios de los EIFF puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en tales activos, así como los cambios que se hayan producido en los mismos.
- En la materia, se trata:
 - el reconocimiento de los activos,
 - la determinación de su importe en libros y
 - los cargos por depreciación y pérdidas por deterioro de valor que deben reconocerse con relación a los mismos.

Definiciones

La Norma define los términos “valor en libros”, “pérdida por deterioro”, “pérdida por deterioro de un activo no generador de efectivo”, “importe recuperable” e “importe del servicio recuperable” como consecuencia de la emisión de la NICSP 21, *“Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo”*. Anteriormente, la NICSP 17 no definía estos términos.

La Norma modifica la definición de valor residual. La definición modificada requiere que una entidad mida el valor residual de un elemento de propiedades, planta y equipo como el importe que estima que recibiría en ese momento por la disposición del activo, si éste tuviera cumplido los años y se encontrara en las condiciones en las que se espera que esté al término de su vida útil. La definición anterior de la NICSP 17 no aclaraba que el valor residual era un importe actual.

Medición en el reconocimiento

La Norma requiere a una entidad incluir la estimación de los costos de desmantelamiento, retiro y rehabilitación como un elemento del costo de las propiedades, planta y equipo, incluyendo las obligaciones en las que incurra la entidad tanto cuando se adquiere el activo como cuando se utiliza en los siguientes períodos, anteriormente, la NICSP 17 solamente incluía dentro del costo de las propiedades, planta y equipo, la obligación en que incurre la entidad cuando se adquiere el elemento.

Depreciación

La Norma requiere a una entidad determinar el cargo por depreciación, de forma separada, para cada parte significativa de un elemento de propiedades, planta y equipo . Anteriormente, la NICSP 17 no dejaba esto claro.

La Norma requiere a una entidad comenzar la depreciación de un elemento de propiedades, planta y equipo CUANDO ESTÉ DISPONIBLE PARA SU USO, y continuará depreciándolo hasta que sea dado de baja en cuentas, incluso si durante dicho periodo dicha partida ha estado sin utilizar .

Anteriormente, la NICSP 17 no especificaba cuando comenzaba la depreciación de un elemento. Especificaba que una entidad debía cesar de depreciar un elemento cuando se retiraba el elemento del uso activo y se mantenía para su disposición.

Caso Práctico No 1: Costo de desmantelamiento

La entidad constructora de un muelle e instalaciones portuarias ha recibido por parte del Estado el derecho de uso de un terreno donde ubicará su campamento y maestranza, con el compromiso que al término de la obra, desmontará dichas instalaciones y rehabilitará el terreno concedido.

El costo pagado del campamento y maestranza es de S/. 800 mil nuevos soles y el costo estimado de desmontaje es de 200 mil nuevos soles que se efectuará al término de la obra en 5 años.

Se pide:

Hallar el costo del desmontaje que formará parte del costo del activo el cual debe ser pro visionado descontado (valor presente)

La tasa de interés para descontar es de 12% anual.

Caso Práctico : Costo de desmantelamiento

El costo del desmontaje forma parte del costo del activo el cual debe ser pro visionado descontado (valor presente).

Solución:

Valor presente de la provisión (V.P.P)

$$V.P.P. = \frac{\text{desmontaje (estimado)}}{(1+i)^n}$$

reemplazando:

$$V.P.P. = \frac{200,000}{(1+0.12) 5} = \frac{200,000}{1.762} = \$/. 113,507$$

$$V.P.P. = 113,507$$

Costo del campamento y maestranza (listo para ser usado 31.12.X1)

Adquisición e instalación	800,000
Provisión desmontaje	<u>113,507</u>
Costo total del activo	913,507

NIC 17 : ARRENDAMIENTOS

La norma distingue entre el inicio del arrendamiento (momento en el que se clasifica el arrendamiento) y el comienzo del plazo de arrendamiento (que será cuando tenga lugar su reconocimiento contable)

Al clasificar un arrendamiento de terrenos y construcciones en conjunto, la entidad normalmente considerará que uno y otros son componentes independientes.

El terreno será por lo general clasificado como arrendamiento operativo, a menos que la propiedad del mismo se transfiera al arrendamiento al término del plazo del arrendamiento

NICSP 18 Información Financiera por Segmentos

- La presente Norma establece los principios para la presentación de información financiera para cada actividad o grupo de actividades de la entidad, que sean identificables, y para las cuales sea apropiado presentar información separada con fines de evaluación y de toma de decisiones.
- Aconseja formular sus segmentos en la clasificación económica de las actividades desarrolladas por el gobierno en su conjunto, tales como sanidad, educación, defensa y asistencia social

NICSP 19 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes

- La Norma establece las definiciones y tratamiento de:
 - provisiones,
 - pasivos contingentes, y
 - activos contingentes
- Identifica las circunstancias en que dichos elementos deben ser reconocidos, la forma en que deben medirse y la información que debe revelarse.
- La Norma también requiere que, en las notas a los EIFF, se revele determinada información sobre los pasivos y activos contingentes, para permitir a los usuarios comprender la naturaleza, calendario de vencimiento y cuantía de tales partidas.

- **Provisiones:**

Se reconocen Provisiones por demandas judiciales contra el Estado, a partir del conocimiento de los resultados de los fallos judiciales emitidos por los tribunales y comunicados por los Procuradores que ejercen la defensa del Estado.

Se reconocen como Pasivos las demandas que cuentan con sentencias firmes y ejecutoriadas, en las que ya se determinó el monto de la deuda.

No se ha estado aplicando la NIC SP debido a que no se cuenta con profesionales del derecho que reconozcan la probabilidad del resultado adverso para la entidad.

NICSP 20 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas

- La presente Norma exige la revelación de información sobre la existencia de relaciones entre partes cuando existe control y la revelación de información sobre transacciones entre la entidad y sus partes relacionadas bajo ciertas circunstancias.
- El principal elemento a tener en cuenta a la hora de revelar información acerca de partes relacionadas es identificar cuáles de ellas son controladas por la entidad que informa o mantiene una influencia significativa y determinar qué información debe revelarse sobre las transacciones con esas partes.

Acerca de las partes relacionadas

Las relaciones entre partes relacionadas existen en el sector público, por las siguientes razones:

- (a) las unidades administrativas están sujetas a la dirección general del poder ejecutivo y finalmente, del Parlamento u órgano similar de dirigentes electos o nombrados, y operan conjuntamente para cumplir con las políticas del gobierno;
- (b) los ministerios y agencias del gobierno frecuentemente llevan a cabo actividades necesarias para el logro de los distintos componentes de sus responsabilidades y objetivos a través de entidades controladas separadas, y a través de entidades sobre las que ejercen una influencia significativa; y
- (c) los ministros u otros miembros electos o nombrados del gobierno y del grupo de altos cargos pueden ejercer una influencia significativa sobre las operaciones de un ministerio o agencia.

Remuneración del personal clave de la gerencia

El personal clave de la gerencia mantiene posiciones de responsabilidad dentro de una entidad. Son responsables de la planificación estratégica y gestión operativa de la entidad y se les encomienda una autoridad significativa. Sus salarios a menudo se establecen por derecho legal o por un tribunal independiente de la entidad que informa. Sin embargo, sus responsabilidades pueden capacitarlos para influir en los beneficios de la entidad o centro administrativo que fluyen hacia ellos o a sus partes relacionadas.

La Norma exige que se revele cierta información sobre

- (a) la remuneración del personal clave de la gerencia y sus familiares próximos durante el periodo sobre el que se informa,
- (b) préstamos que les han sido concedidos y
- (c) la contraprestación que se les ha pagado por los servicios que prestan a la entidad distintos de los que perciben como miembros del órgano de gobierno o como empleados.

La revelación de información exigida por esta Norma asegura que se aplican unos niveles mínimos de transparencia a la remuneración del personal clave de la gerencia y sus familiares próximos.

Familiares próximos de un individuo

A efectos de aplicación de esta Norma es necesario valorar si un individuo debe ser identificado como familiar próximo de un individuo. En ausencia de información que indique lo contrario, como que el cónyuge u otro pariente está alejado del individuo, se presume que los siguientes miembros próximos a la familia y parientes cercanos tienen, o están sujetos a, una influencia tal como para satisfacer la definición de familiares próximos de un individuo:

- (a) un cónyuge o pareja, hijos a su cargo o parientes que viven en el hogar común;
- (b) un abuelo/a, padre o madre, los hijos que no estén a su cargo, nietos, hermano o hermana, y
- (c) el cónyuge o pareja de un hijo/a, un suegro/a, un cuñado/a.

NICSP 21 Deterioro del Valor de Activos no Generadores de Efectivo

- Establece los procedimientos que una entidad debe aplicar para determinar si un activo no generador de efectivo se ha deteriorado y asegurar que se reconozcan las correspondientes pérdidas por deterioro, como así también proceder a revertir la pérdida de valor por deterioro, prescribiendo además la información a revelar.

Determinación del importe de servicio recuperable

El importe de servicio recuperable es el mayor entre

el valor razonable menos los costos necesarios para la venta

el valor de uso

Valor de uso

Esta Norma define el valor de uso de un activo no generador de efectivo como el valor presente del activo manteniendo su servicio potencial

El valor presente del activo manteniendo su servicio potencial se determina usando cualquiera de los siguientes enfoques:

a) enfoque del costo de Reposición depreciado

b) enfoque del costo de Rehabilitación

c) enfoque de las unidades de servicios

Ejemplos ilustrativos de Deterioro del valor de activos no generadores de efectivo

EL COSTO DE REPOSICION DEPRECIADO

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.

Un activo puede ser sustituido mediante reproducción (replicación) del activo existente o mediante la reposición de su potencial de servicio bruto.

El costo de reposición depreciado se mide como el costo de reproducción o costo de reposición del activo, el menor de ambos, menos la amortización acumulada calculada sobre la base de tal costo, para reflejar la parte ya consumida o potencial de servicio agotado del activo.

EL COSTO DE REPOSICION DEPRECIADO

En el año 1997, el Distrito Escolar de Lunden construyó una escuela infantil con un costo de 10 millones de u.m. La vida útil del edificio se estimó en cincuenta años. En el año 2003, se cierra la escuela debido a que la inscripción de alumnos en el distrito 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 el Distrito Escolar de Lunden 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 4,2 millones de u.m.

EL 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)	5.104.000

EL COSTO DE REHABILITACION

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.**

Este último costo habitualmente se determina como el menor entre el costo de reproducción o el costo de reposición del activo.

EL COSTO DE REHABILITACION

En el año 1998, el Distrito Norte de Educación Elemental adquirió un autobús con un costo de 200.000 u.m. 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, el autobús sufrió daños en un accidente de tráfico y fue necesario gastar 40.000 u.m. 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 250.000 u.m.

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

Es el valor corriente del potencial de servicio restante de un activo 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 en su estado de deterioro. Al igual que en el enfoque de costo de rehabilitación, el costo corriente de devolver el activo al potencial de servicio restante habitualmente se determina como el menor entre el costo de reproducción y el costo de reposición del activo.

ENFOQUE DE UNIDADES DE SERVICIO

En el año 1998, el Departamento de Educación del país X compró una nueva imprenta con un costo de 40 millones de u.m. 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, 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 45 millones de u.m.

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 22—Revelación de Información
Financiera sobre el Sector Gobierno General**

Las bases estadísticas de información financiera tales como el *Sistema de Cuentas Nacionales 1993 (SCN 93 y actualizaciones)*, el *Manual de Estadística Financiera Gubernamental 2001 (MEFG 2001)*, y el *Sistema Europeo de Cuentas 1995 (SEC 95)* requieren que los gobiernos compilen información financiera sobre el sector gobierno general (SGG). Por motivos estadísticos, el SGG incluye las entidades controladas por el gobierno dedicadas principalmente a actividades no de mercado. Algunas veces el SGG se describe como aquél que incluye aquellas entidades que realizan las funciones básicas del gobierno como actividad principal.

Las actuales NICSP requieren que las entidades准备 estados financieros que incluyan información sobre los recursos controlados por la entidad que informa, y establece reglas para la consolidación de todas entidades controladas. Las NICSP también requieren que los estados financieros revelen información sobre segmentos. Un segmento se define como una actividad o grupo de actividades de la entidad, que son identificables y para las cuales es apropiado presentar información financiera separada con el fin de evaluar el rendimiento pasado de la entidad en la consecución de sus objetivos, y para tomar decisiones respecto a la futura asignación de recursos. Las NICSP no requieren que las entidades del sector público revelen información sobre el SGG en sus estados financieros.

Esta Norma establece requerimientos para los gobiernos que elijan revelar información sobre el SGG y preparar los estados financieros según la base contable de acumulación (o devengo) como se establece en las NICSP. La revelación de información requerida en esta Norma facilita un puente útil hacia las bases estadísticas de información.

NICSP 23

Ingresos por Transacciones sin Contraprestación

NICSP 23 Ingresos por Transacciones sin Contraprestación

Las transacciones sin contraprestación son transacciones que no son transacciones con contraprestación. En una transacción sin contraprestación, una entidad recibe valor de otra entidad sin recibir un valor aproximadamente igual directamente a cambio, o da valor a otra entidad sin recibir un valor aproximadamente igual directamente a cambio

Una entrada de recursos de una transacción sin contraprestación, que cumpla la definición de activo se reconocerá como tal cuando, y sólo cuando:

- (a) **Es probable que fluyan a la entidad beneficios económicos futuros o un potencial de servicio asociados con el activo; y**
- (b) **El valor razonable del activo pueda ser medido con fiabilidad.**

Una entidad reconocerá un activo con respecto a impuestos cuando ocurra el hecho imponible y se cumplan los criterios de reconocimiento del activo.

Transferencias

Una entidad reconocerá un activo en relación con transferencias cuando los recursos transferidos cumplan la definición de activo y satisfagan los criterios para ser reconocidos como un activo.

Las transferencias incluyen subvenciones, condonaciones de deudas, multas, legados, regalos, donaciones y bienes y servicios en especie. Todas estas partidas tienen el elemento común de que transfieren recursos de una entidad a otra sin proporcionar un valor aproximadamente igual a cambio y no son impuestos como se definen en esta Norma.

Las transferencias satisfacen la definición de activo cuando la entidad controla los recursos como consecuencia de un suceso pasado (la transferencia) y es para recibir beneficios económicos futuros o potencial de servicio de esos recursos.

Regalos y donaciones, incluyendo bienes en especie

Los regalos y donaciones son transferencias voluntarias de activos, incluyendo efectivo u otros activos monetarios, bienes en especie y servicios en especie que una entidad realiza a otra, normalmente libre de estipulaciones. El transferidor puede ser una entidad o un individuo. Para los regalos y donaciones de efectivo u otros activos monetarios y bienes en especie, el suceso pasado que da lugar al control de recursos que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio es, normalmente, la recepción del regalo o donación

Una entidad puede reconocer los servicios en especie como un ingreso o como un activo, pero no está obligada a ello.

Los servicios en especie son servicios suministrados por individuos a entidades del sector público en una transacción sin contraprestación. Estos servicios cumplen la definición de activo porque la entidad controla un recurso del cual se espera que fluyan a la entidad beneficios económicos futuros o un potencial servicio. Estos activos son, sin embargo, inmediatamente consumidos y se reconoce también una transacción de igual valor para reflejar el consumo de dichos servicios en especie. Por ejemplo, una escuela pública que recibe servicios voluntarios de asesores de profesores, cuyo valor razonable puede medirse con fiabilidad, puede reconocer un incremento en un activo y un ingreso, y una disminución en un activo y un gasto. En muchos casos, la entidad reconocerá un gasto por el consumo de los servicios en especie. Sin embargo, los servicios en especie pueden utilizarse también para construir un activo, en cuyo caso el importe reconocido con respecto a los servicios en especie se incluye en el costo del activo que se está construyendo.

NICSP 24

Presentación de Información Presupuestaria en los Estados Financieros

La mayoría de los gobiernos preparan y emiten sus presupuestos financieros como documentos públicos, o los hacen públicamente disponibles de cualquier otro modo. Los documentos del presupuesto son distribuidos y promovidos extensamente. El presupuesto refleja las características financieras de los planes del gobierno para el siguiente periodo, es una herramienta clave para la gestión y control financieros, y es el componente central del proceso que mantiene la supervisión del gobierno y parlamentaria (o similar) de las dimensiones financieras de las operaciones.

Además, puede requerirse que algunas entidades individuales pongan a disposición pública su presupuesto(s) aprobado(s), o que puedan elegir hacerlo. En tales casos, la entidad también tendrá la obligación de rendir cuentas públicamente del cumplimiento, y de su rendimiento, con respecto al presupuesto(s) aprobado(s).

Con anterioridad a la emisión de esta NICSP, la NICSP 1, *Presentación de Estados Financieros*, recomendaba, pero no requería, la inclusión en los estados financieros de una comparación con los importes resupuestados en la que los estados financieros y el presupuesto se elaboran según la misma base.

Sin embargo, el presupuesto para el que la entidad tiene la obligación pública de rendir cuentas podría no ser preparado o presentado según las mismas bases que los estados financieros. En esas circunstancias la NICSP 1 no requería o recomendaba la revelación de una comparación con el presupuesto, ni proporcionaba guías sobre los detalles a revelar o la manera de presentación si una entidad eligió hacer esta comparación.

Esta Norma identifica la información a revelar que tiene que ser hecha por entidades que tienen la obligación pública de rendir cuentas de su cumplimiento con el presupuesto aprobado y su rendimiento con respecto al mismo, tanto si el presupuesto y los estados financieros se preparan y presentan según la misma base como si no lo hace.

NICSP 25 Beneficios a los empleados

- Esta Norma identifica cuatro categorías de beneficios a los empleados:
- (a) beneficios a los empleados a corto plazo, tales como sueldos, salarios y aportaciones a la seguridad social, permisos remunerados anuales, permisos remunerados por enfermedad, participación en ganancias e incentivos (si se pagan dentro de los doce meses siguientes al final del periodo), y beneficios no monetarios (tales como atención médica, vivienda, automóviles y bienes o servicios subvencionados o gratuitos)para los empleados actuales;
- (b) beneficios post-empleo, tales como pensiones, otros beneficios por retiro, seguros de vida y atención médica post-empleo;
- (c) otros beneficios a largo plazo para los empleados, entre los que se pueden incluir permisos remunerados después de largos periodos de servicio o permisos sabáticos, beneficios por jubileos u otros beneficios posteriores a un largo periodo de servicio, los beneficios por incapacidad y, si se pagan en un plazo de doce meses o más después del final del periodo, incentivos basados en el rendimiento, la participación en ganancias y las compensaciones diferidas; y
- (d) beneficios por terminación.

NICSP 26 Deterioro del Valor de Activos

Generadores de Efectivo

- El objetivo de la Norma es establecer los procedimientos que una entidad debe aplicar para determinar si los activos generadores de efectivo (aquellos que se mantienen para obtener un rendimiento comercial) se han deteriorado y asegurar que se reconocen las correspondientes pérdidas por deterioro, así como revertir las pérdidas de valor por deterioro.

Deterioro de los Activos que Producen Efectivo

DETERIORO

(diferencia entre su valor en libros y su importe recuperable)

VALOR CONTABLE
(valor en libros)

IMPORTE
RECUPERABLE

Mayor valor

Valor razonable (precio venta) –
Costes de la venta

Valor actual de los flujos
derivados de la inversión

NICSP 27 Agricultura

- La Norma estipula el tratamiento contable y las revelaciones en materia de actividad agrícola, entendida como el proceso de transformación biológica (plantas o animales) para la venta o distribución
- Esta Norma se aplica al producto cosechado de los activos biológicos de la entidad, sólo en el momento de la cosecha. De acuerdo con ello, esta Norma no trata el procesamiento del producido agrícola luego de la cosecha; por ejemplo, en el procesamiento de uvas en vino por el viñador que
- cultivó las vides. Si bien dicho procesamiento puede ser una extensión natural y lógica de la actividad agrícola, y los eventos que tienen lugar pueden tener similitudes con la transformación biológica, dicho procesamiento no está incluido dentro de la definición de actividad agrícola en esta Norma.

Esta Norma no trata del procesamiento de los productos agrícolas tras la cosecha o recolección; por ejemplo, el que tiene lugar con las uvas para su transformación en vino por parte del viticultor que las ha cultivado. Aunque tal procesamiento pueda constituir una extensión lógica y natural de la actividad agrícola, y los eventos que tienen lugar guardan alguna similitud con la transformación biológica, tales procesamientos no están incluidos en la definición de actividad agrícola manejada por esta Norma.

Actividades que cubre la actividad AGRICOLA.

La actividad agrícola (agropecuaria) cubre diversos tipos de actividades, tales como:

- el engorde del ganado,
- la silvicultura,
- los cultivos de plantas anuales o perennes,
- el cultivo en huertos y plantaciones,
- la floricultura y
- la acuicultura (incluyendo las Piscifactorías).

NICSP 28 Instrumentos Financieros - Presentación

- Esta Norma establece principios para la presentación de instrumentos financieros como pasivos o patrimonio neto y para compensar los activos y pasivos financieros.
- Se aplica a la clasificación de instrumentos financieros, desde la perspectiva del emisor, a los activos y pasivos financieros e instrumentos patrimoniales, conforme a los intereses relacionados, dividendos o distribuciones, pérdidas y ganancias similares y las circunstancias en las que deberán compensarse los activos y pasivos Financieros.
- La NICSP especifica los principios para la clasificación y la presentación de instrumentos financieros como pasivos, o activos netos o patrimonio neto, y para la compensación de activos y pasivos financieros. Aborda los contratos de garantía financiera, los acuerdos contractuales y no contractuales, la clasificación de los instrumentos financieros por parte del emisor, los instrumentos con opción de venta, las acciones propias en cartera y las aportaciones de los socios en entidades cooperativas.

NICSP 29 Instrumentos Financieros - Reconocimiento y Medición

- La Norma establece los principios de reconocimiento y medición de los activos y pasivos financieros y algunos contratos de compra o venta de ítems no financieros.
- La NICSP 29 ha sido elaborada a fin de establecer los principios para el reconocimiento, la baja en cuentas y la medición de activos financieros y de pasivos financieros.
- La norma contempla el reconocimiento en el estado de situación financiera, la medición inicial y posterior, préstamos otorgados en condiciones muy favorables, contratos de garantía financiera, baja en cuentas y contabilidad de coberturas.

NICSP 30 Instrumentos Financieros -Revelaciones

- Esta Norma requiere que las entidades que presenten revelaciones en sus EIFF en materia de los instrumentos que la misma regula, permitan a los usuarios evaluar:
- (a) La importancia de los instrumentos financieros para la situación financiera y desempeño de la entidad; y
- (b) La naturaleza y alcance de los riesgos que surgen de los instrumentos financieros a los que se expone la entidad durante el período y al final del período de informes, y cómo la misma maneja dichos riesgos
- Las exigencias informativas incluyen lo siguiente:
- Información sobre activos financieros y pasivos financieros que se abordan por categoría, información a revelar especial cuando se utiliza la opción de valor razonable, reclasificaciones, bajas en cuentas, pignoración de activos, derivados implícitos e infracciones a los términos de los acuerdos.

Objetivo

Prescribir revelaciones que les permitan a los usuarios de los estados financieros evaluar la importancia que los instrumentos financieros tienen para la entidad, la naturaleza y extensión de sus riesgos, y cómo la entidad administra esos riesgos

Riesgo de crédito es el riesgo de que una parte de un instrumento financiero causará una pérdida financiera a la otra parte mediante el fallar en descargar una obligación.

- Riesgo de liquidez es el riesgo de que la entidad encontrará dificultad para satisfacer las obligaciones asociadas con los pasivos financieros que se liquiden mediante la entrega de efectivo o de otro activo financiero.
- Riesgo de mercado es el riesgo de que el valor razonable o los flujos de efectivo futuros de un instrumento financiero fluctuará a causa de los cambios en los precios del mercado. El riesgo de mercado comprende tres tipos de riesgo; riesgo de moneda extranjera, riesgo de tasa de interés y riesgo de otro precio.

El IPSAS 30 requiere revelación de información sobre la importancia que los instrumentos financieros tienen para la posición financiera y para el desempeño financiero de una entidad. Incluye:

- revelaciones relacionadas con la posición financiera de la entidad – incluyendo información sobre activos financieros y pasivos financieros por categoría, promesas de activos, derivados implícitos y los incumplimientos de los términos de los acuerdos;
- revelaciones relacionadas con el desempeño financiero de la entidad en el período – incluyendo información sobre ingresos ordinarios, gastos, ganancias y pérdidas, reconocidos; ingresos ordinarios y gastos por intereses; ingresos por honorarios; y pérdidas por deterioro;
- revelaciones especiales para los préstamos concesionarios; y
- otras revelaciones – incluyendo información sobre políticas de contabilidad, contabilidad de cobertura y los valores razonables de cada clase de activo financiero y pasivo financiero.

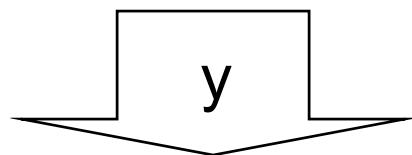
El IPSAS 30 requiere revelación de información sobre la naturaleza y extensión de los riesgos que surgen de los instrumentos financieros:

- revelaciones cualitativas sobre las exposiciones a cada clase de riesgo y cómo son administrados esos riesgos; y
- revelaciones cuantitativas sobre las exposiciones a cada clase de riesgo, por separado para riesgo de crédito, riesgo de liquidez y riesgo de mercado. Las revelaciones sobre el riesgo de liquidez incluyen análisis de maduración (vencimiento) para los pasivos tanto no-derivados como derivados tales como los contratos de garantía financiera emitidos. Las revelaciones sobre el riesgo de mercado incluyen los análisis de sensibilidad.

Qué es un **instrumento financiero**?

Un contrato que da lugar

**Activos financieros
en una empresa**



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

Instrumentos financieros

Primarios

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

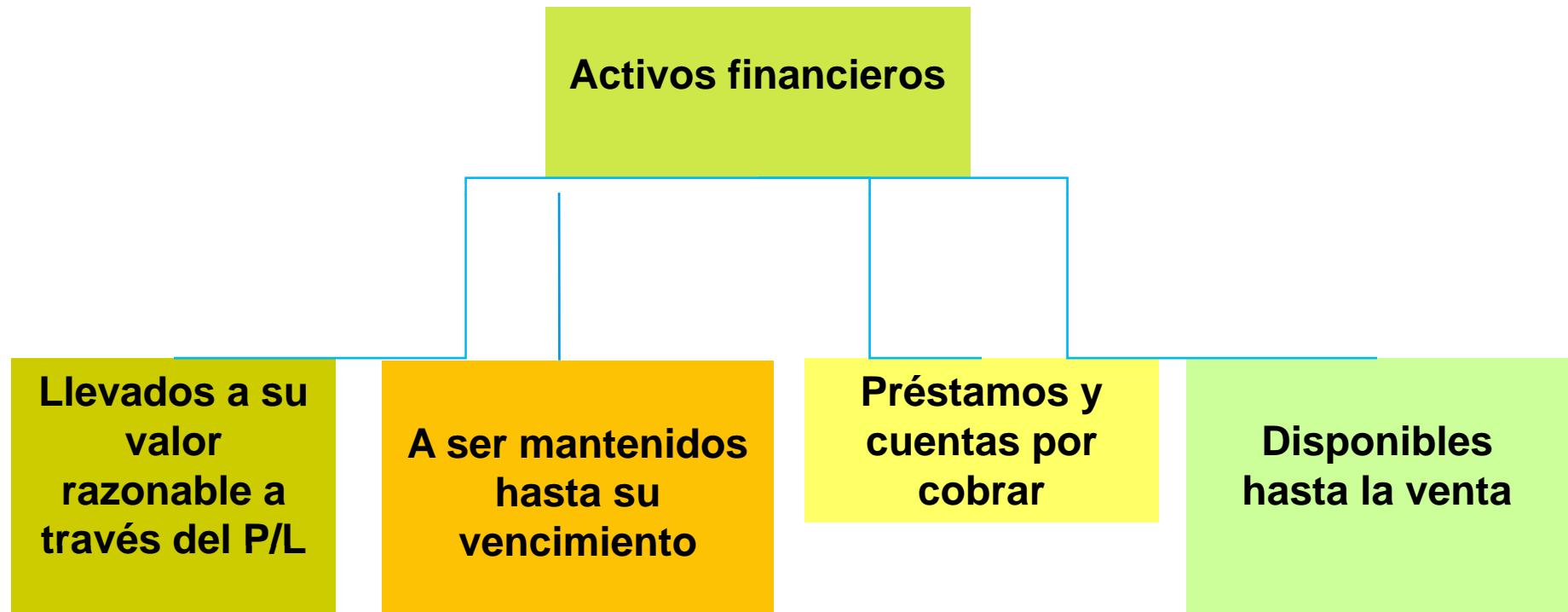
Derivados

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

Combinados

- Deuda convertible
- Deuda intercambiable
- Bonos de moneda doble

Categorías de activos financieros



Para los propósitos de la medición del activo financiero subsiguiente al reconocimiento inicial, el IPSAS 29 clasifica los activos financieros en cuatro categorías:

1. Activos financieros medidos a valor razonable a través del estado de Gestión
2. Inversiones tenidas hasta su vencimiento
3. Préstamos y cuentas por cobrar;
4. Activos financieros disponibles para la venta

Después del reconocimiento inicial, la entidad tiene que medir los activos financieros, incluyendo los derivados que sean activos, a sus valores razonables, sin ninguna deducción por los costos de transacción que pueda incurrir en la venta u otra disposición, excepto para los siguientes activos financieros:

- (a) préstamos y cuentas por cobrar, los cuales se tienen que medir a costo amortizado usando el método de interés efectivo;
- (b) inversiones tenidas hasta la maduración, las cuales se tienen que medir a costo amortizado usando el método de interés efectivo; y
- (c) inversiones en instrumentos de patrimonio que no tengan precio de mercado cotizado en un mercado activo y cuyo valor razonable no se pueda medir confiablemente y los derivados que estén vinculados a ellos y tengan que ser liquidados mediante la entrega de tales instrumentos de patrimonio no cotizados, los cuales se tienen que medir al costo.

Los activos financieros que estén designados como elementos cubiertos están sujetos a medición según los requerimientos de la contabilidad de cobertura.

Todos los activos financieros, excepto los medidos a valor razonable a través de utilidad o pérdida, están sujetos a revisión por deterioro.

Después de la adquisición, la mayoría de los pasivos financieros se miden a las cantidades originales registradas menos los reembolsos del principal y la amortización. Tres categorías de pasivos se miden a valor razonable con los cambios en el valor reconocidos en superávit o déficit:

- pasivos derivados (a menos que estén designados como instrumento de cobertura en la cobertura efectiva de los flujos de efectivo);
- pasivos tenidos para negociación; y
- cualesquiera pasivos que la entidad designe, en la emisión, para ser medidos a valor razonable a través de superávit o déficit (la „opción del valor razonable“)

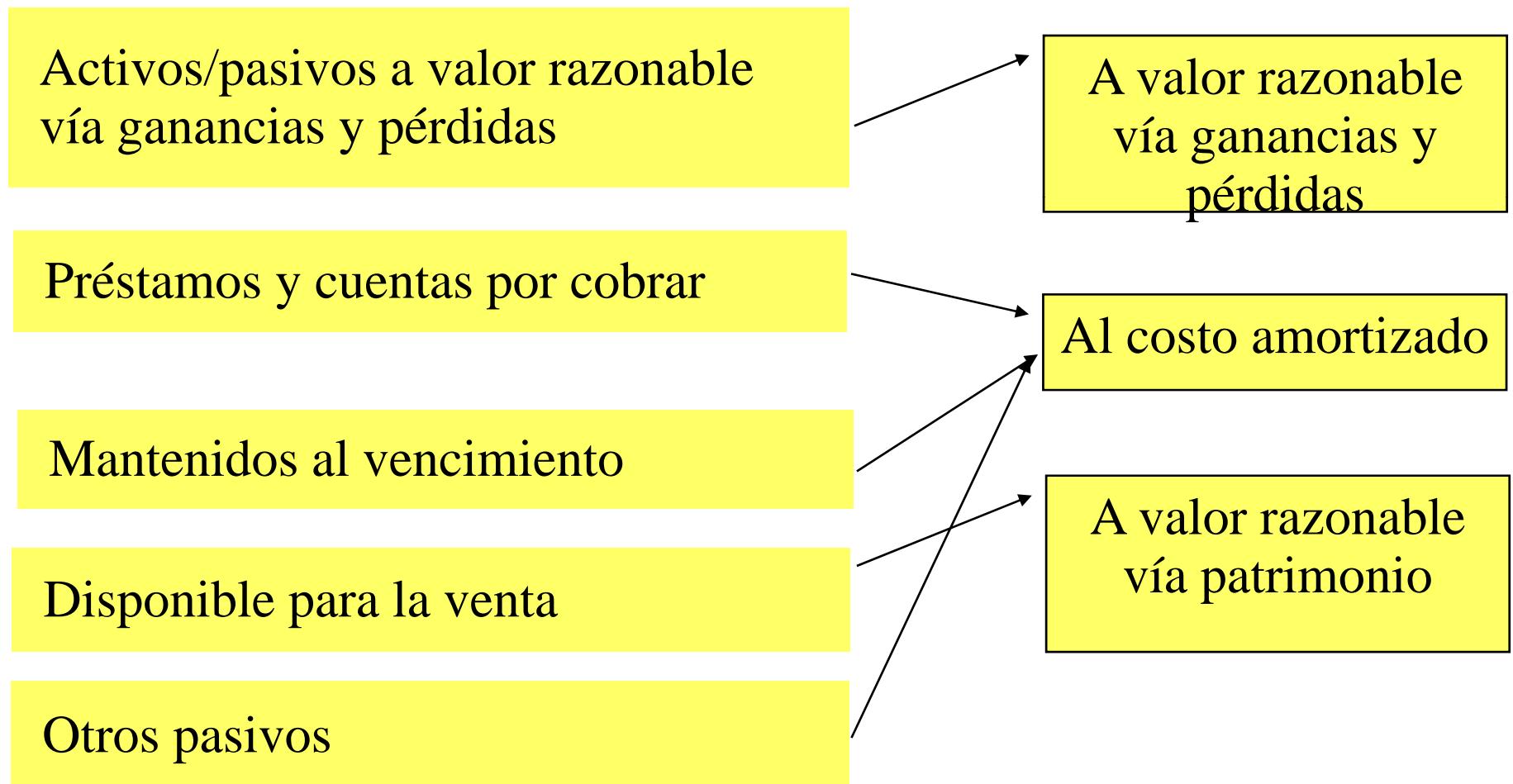
Valor razonable es la cantidad por la cual un activo podría ser intercambiado, o un pasivo liquidado, entre partes conocedoras y dispuestas, en una transacción en condiciones iguales. La jerarquía del valor razonable contenida en el IPSAS 29 es:

- el mejor de todos es el precio de mercado cotizado en un mercado activo;

El IPSAS 29 establece condiciones para determinar si el control sobre el activo o pasivo financiero ha sido transferido a otra parte y, por consiguiente, cuando tiene que ser retirado del estado de posición financiera (des-reconocido).

El des-reconocimiento de un activo financiero no se permite en la extensión en que quien lo transfiere haya mantenido (1) sustancialmente todos los riesgos y recompensas del activo transferido o de parte del activo, o (2) el control del activo o de parte del activo para el cual ni se ha retenido ni se ha transferido sustancialmente todos los riesgos y recompensas.

Medición Posterior



VALORACIÓN DE LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS

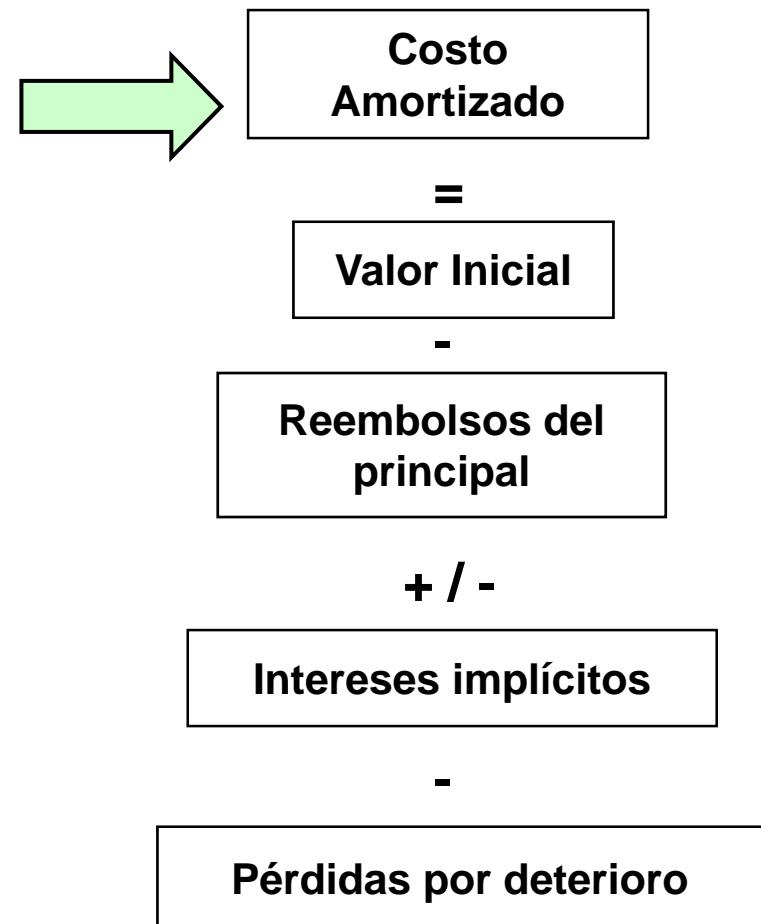
ALGUNAS CUESTIONES A TENER EN CUENTA PARA LA VALORACIÓN Y REGISTRO DE RESULTADOS:

- **Costo amortizado**
- **Método del tipo de interés efectivo**
- **Tipo de interés efectivo**

VALORACIÓN DE LOS INSTRUMRNTOS FINANCIEROS

Costo amortizado (activo financiero):

Valor inicial del activo financiero menos los reembolsos del principal, mas o menos, la parte imputada en la cuenta de PyG (mediante método tipo interés efectivo), de la diferencia entre el importe inicial y el valor de reembolso (int. Implícitos) y menos cualquier reducción de valor por deterioro.



Método del tipo de interés efectivo

Se utiliza para determinar el costo amortizado.

El método del tipo de interés efectivo consiste en periodificar los ingresos y gastos financieros e imputarlos a lo largo de la vida del instrumento financiero en función del tipo de interés efectivo de la operación.

Activos financieros a costo amortizado

- **Deterioro del valor**

- Al menos al cierre del ejercicio deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias como pérdidas por deterioro reversibles.
- La pérdida por deterioro del valor de estos activos financieros será la diferencia entre su valor en libros y el valor actual de los flujos de efectivo futuros que se estima van a generar, descontados al tipo de interés efectivo calculado en el momento de su reconocimiento inicial.
- También se puede utilizar el valor de cotización siempre que este sea lo suficientemente fiable como para considerarlo representativo del valor que pudiera recuperar la empresa.
- La reversión del deterioro tendrá como límite el valor en libros del crédito que estaría reconocido en la fecha de reversión si no se hubiese registrado el deterioro del valor.

Valor Razonable

- El Valor razonable se calculará por referencia a un valor fiable de mercado.
- El precio cotizado en un mercado de activo será la mejor referencia del valor razonable. Normalmente hablamos del mercado bursátil.
 - Para un activo ya adquirido nos fijaremos en el precio comprador.
- Cuando no existe un mercado de activo se deberán emplear técnicas de valoración que hayan obtenido estimaciones más realistas de los precios.
 - Normalmente determinaremos el valor teórico a través de las cuentas anuales de las entidades emisoras, a ser posible auditadas.

Pasivos Financieros – Criterios de Medición

Método de la tasa de interés efectiva: \$100 a cobrar en 4 pagos de \$ 40.

“El tipo de interés efectivo es el tipo de descuento que iguala exactamente los flujos de efectivo a cobrar o pagar estimados a lo largo de la vida esperada del instrumento financiero o, cuando sea adecuado, en un periodo más corto, con el importe neto en libros del activo financiero o del pasivo financiero”

- importe neto en libros: \$ 100
- flujos de efectivo: 21,86%

$$\frac{40}{1+i} + \frac{40}{(1+i)^2} + \frac{40}{(1+i)^3} + \frac{40}{(1+i)^4}$$

Costo amortizado. Contabilización de un 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.

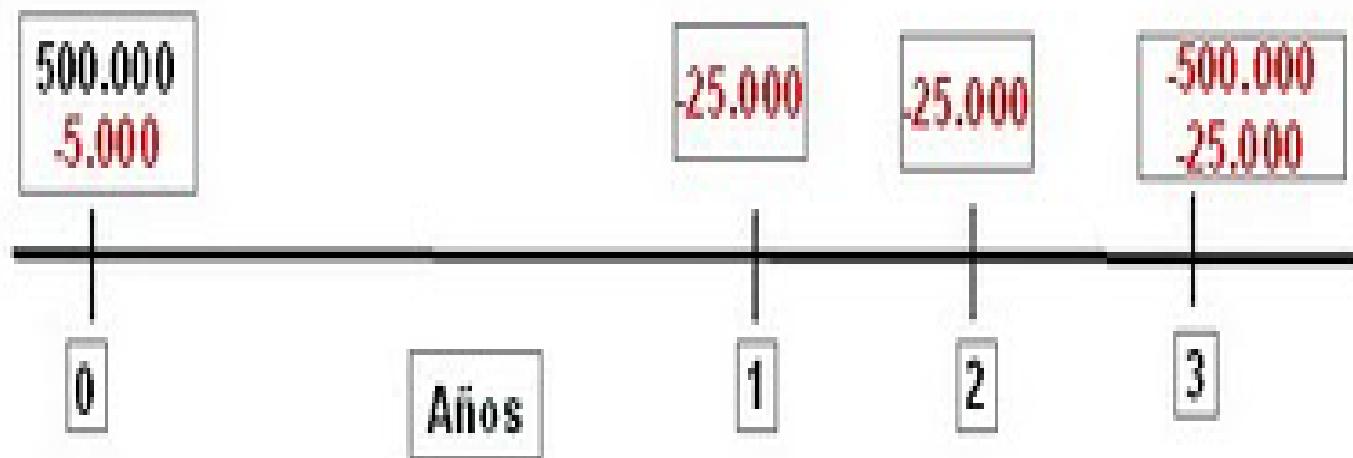
Veámoslo con un ejemplo.
Préstamo de S/. 500.000.

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
La corriente de cobros y pagos del préstamo es la siguiente:



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

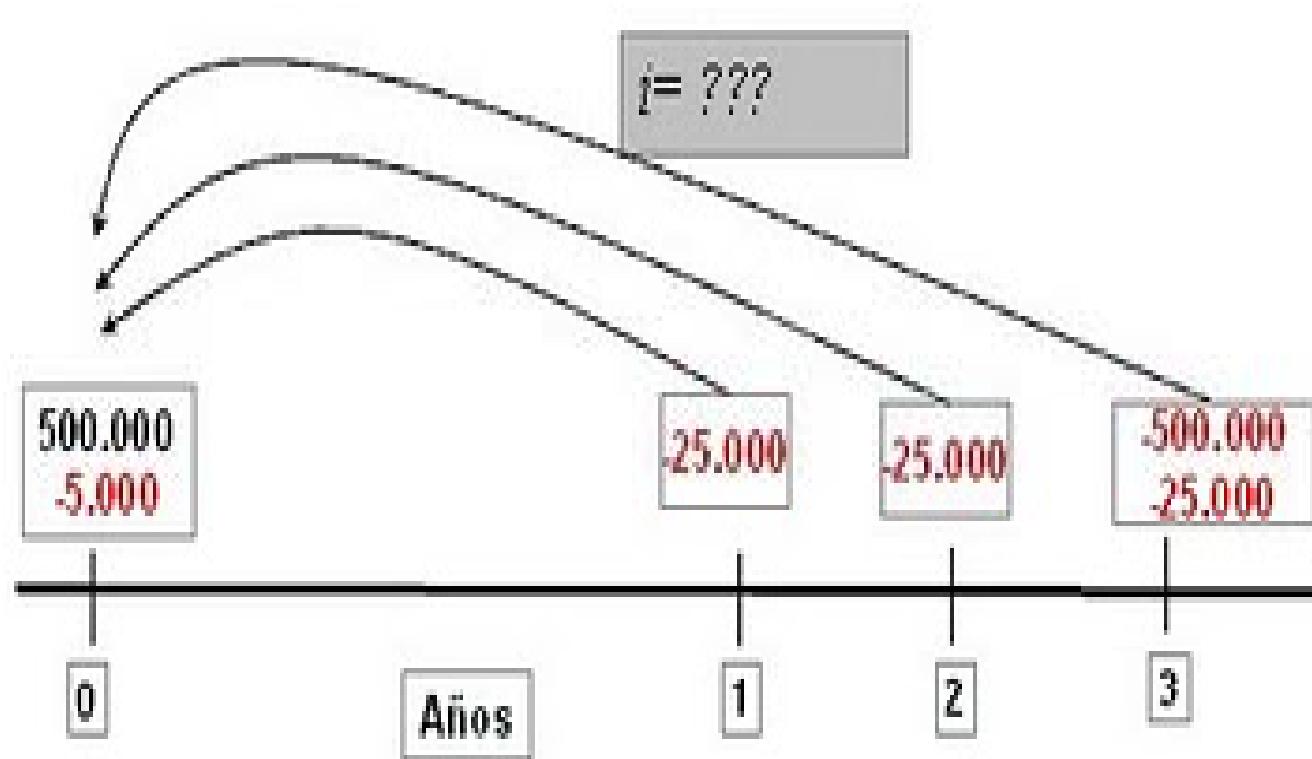
La NICSP 29 establecen que deben imputarse como gasto durante toda la vida del préstamo, es decir, en los tres años.

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/ año 1		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	26.865 (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

Y ahora, en función de esta tabla, contabilizar.

Por la concesión del préstamo

405.000	<i>Bancos, c/c</i>	<i>a Deudas</i>	405.000
---------	--------------------	-----------------	---------

----- X -----

Al final del primer año, por el devengo de los intereses

26.580	<i>Intereses de deudas</i>	<i>a Bancos, c/c</i>	25.000
		<i>a Deudas</i>	1.580

----- X -----

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.

Todos los activos financieros y pasivos financieros, incluyendo todos los derivados y ciertos derivados implícitos, se reconocen en el estado de posición financiera.

Cuando se reconoce inicialmente el activo financiero o el pasivo financiero, la entidad tiene que medirlo a su valor razonable más, en el caso del activo financiero o el pasivo financiero que no está a valor razonable a través de superávit o déficit, los costos de transacción que sean directamente atribuibles a la adquisición o emisión del activo financiero o del pasivo financiero.

La entidad tiene la opción de reconocer las compras y ventas normales de valores que hace en el mercado, haciéndolo consistentemente ya sea a la fecha de negociación o a la fecha de liquidación. Si se usa la contabilidad de la fecha de liquidación, el IPSAS 29 requiere el reconocimiento de ciertos cambios en el valor entre las fechas de negociación y liquidación.

La contabilidad de cobertura (reconocimiento de los efectos de compensación tanto en el instrumento de cobertura como en el elemento cubierto en el superávit o déficit del mismo período) se permite en ciertas circunstancias, provisto que la relación de cobertura está claramente diseñada y documentada, es medible y actualmente es efectiva.

El IPSAS 29 determina tres tipos de coberturas:

- cobertura del valor razonable: si la entidad cubre el cambio en el valor razonable de un activo o pasivo reconocido o de un compromiso en firme, el cambio en los valores razonables tanto del instrumento de cobertura como del elemento cubierto se reconocen en superávit o déficit cuando ocurren;
- cobertura de los flujos de efectivo: si la entidad cubre los cambios en los flujos de efectivo futuros relacionados con un activo o pasivo reconocido o una transacción proyectada altamente probable, entonces el cambio en el valor razonable en el instrumento de cobertura se reconoce directamente en activos netos / patrimonio hasta que ocurran los flujos de efectivo futuros cubiertos; y
- cobertura de la inversión neta en una entidad en el extranjero: es tratada de manera similar a la cobertura de los flujos de efectivo

La cobertura del riesgo de moneda extranjera en el compromiso en firme puede ser contabilizada como una cobertura del valor razonable o como una cobertura de los flujos de efectivo.

- El riesgo de moneda extranjera de una transacción intra-grupo altamente probable se permite para que califique como elemento cubierto en la cobertura de los flujos de efectivo en los estados financieros consolidados, provisto que la transacción está denominada en una moneda diferente de la moneda funcional de la entidad que participa en la transacción y que el riesgo de moneda extranjera afectará el superávit o déficit consolidado.

EFECTO EN RESULTADOS

En el método de línea recta la amortización que se expone en los resultados de la empresa es un valor constante o fijo, en cambio el otro es un valor VARIABLE

Para los bonos colocados o vendidos con descuento los valores de la amortización durante los primeros años de la vigencia de los bonos generan un mayor gasto financiero para la entidad

Para los bonos colocados o vendidos con prima los valores de la amortización durante los primeros años de la vigencia de los bonos generan un menor gasto financiero para la entidad

CONTABILIDAD. Costo Amortizado - Tipos de Interés Efectivo

El costo amortizado es uno de los nuevos criterios de valoración, para la valoración de elementos patrimoniales (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 empresa en función del **valor real de las mismas**

Así, el costo amortizado de un instrumento financiero "*es el importe al que inicialmente fue valorado un activo financiero o un pasivo financiero, menos los reembolsos de principal que se hubieran producido, más o menos, según proceda, la 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 y, para el caso de los activos financieros, menos cualquier reducción de valor por deterioro que hubiera sido reconocida, ya sea directamente como una disminución del importe del activo o mediante una cuenta correctora de su valor*".

Al tiempo establece que "*el tipo de interés efectivo es el tipo de actualización 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*".

El costo amortizado se utiliza para la valoración de los activos y los pasivos financieros representativos de derechos de cobro y deudas, respectivamente

De una forma más sencilla, y desde el punto de vista de un:

Activo.- Al igual que para conseguir un activo real (máquina) se invierte en diferentes conceptos (importe del bien, gastos de formalización, impuestos, etc.) que constituyen la inversión inicial, posteriormente se recuperarán rendimientos o flujos de efectivo de esa inversión (rentas de alquiler por un inmueble, rendimiento económico de una determinada máquina, etc.), es decir, el costo que se va a recuperar en períodos futuros.

Pasivo.- La valoración inicial de una transacción (por ejemplo un préstamo) se hace por la contrapartida recibida (esto es, el principal concedido menos los costos de transacción), que será el costo amortizado inicial del pasivo; posteriormente habrán de amortizarse (devolverse) las cantidades recibidas más intereses, costos de cancelación de deuda, etc.

De esta forma llegamos al **Tipo de Interés Efectivo (TIE)** que será el porcentaje que iguale el coste amortizado inicial con el resto de los flujos de efectivo derivados de la transacción realizada (en el caso del préstamo referido en el párrafo anterior tendríamos entre otros intereses a pagar, primas de reembolso, costes de cancelación de la deuda, otros). Este TIE se utiliza para determinar el coste amortizado en los periodos subsiguientes.

Así hablamos de una tasa que representa el rendimiento de activo o pasivo incluyendo no sólo el rendimiento por intereses explícitos devengados, sino por el efecto que en dicho rendimiento tengan intereses implícitos, descuentos obtenidos, precios de compra obtenidos en el mercado, intereses escalonados y, por supuesto, los costos de transacción iniciales soportados.

Esta tasa aplicada al costo amortizado del instrumento al inicio del periodo, nos dará el importe que deberá ser imputado a resultados y dicho importe incluirá el devengo de todos estos conceptos. Con esto se consigue que la imputación de los mismos se haga con arreglo a un verdadero criterio financiero.

Ejemplo: En el caso de un préstamo, la TIE será aquel tipo de interés que iguale el dinero recibido una vez descontada la comisión de apertura, corretaje y demás gastos de formalización, con la suma de los importes a pagar (amortización, intereses, etc.) a lo largo de los distintos períodos en que se ha formalizado el préstamo.

Empresa que recibe un préstamo en 2011 de una entidad financiera de un importe de 100.000, el préstamo devenga un interés del 10% anual, se soportan 6.000 de costos de la operación y se amortiza por partes iguales en dos años.

$$100.000 - 6.000 = \frac{50.000 + 10.000}{(1 + \text{TIE})^1} + \frac{50.000 + 5.000}{(1 + \text{TIE})^2}$$

Así, el TIE sería en este caso un 14,80%, que por supuesto, es superior al tipo de interés explícito (10%), por el efecto que los gastos iniciales de la operación tienen sobre el valor inicial. Evidentemente, el total de gastos de la operación son $6.000 + 10.000 + 5.000 = 21.000$ soles que son los que determinan la TIE, aún cuando los intereses explícitos se determinen exclusivamente por el tipo de interés nominal (10%).

Nota:Para realizar el cálculo matemático de una forma sencilla y accesible para todo el mundo puede utilizarse la función TIR en Excel.

NICSP 31 Activos Intangibles

- La Norma prescribe el tratamiento contable para los activos intangibles que no se tratan específicamente en otra Norma, requiriendo que una entidad reconozca un activo intangible sólo sí se cumple con criterios específicos.
- La Norma es de aplicación, entre otros elementos, a los desembolsos por gastos de publicidad, de formación del personal, de comienzo de la actividad o de la entidad y de los correspondientes a las actividades de investigación y desarrollo.
- Las actividades de investigación y desarrollo están orientadas al desarrollo de nuevos conocimientos.

Un activo intangible es un activo identifiable, de carácter no monetario y sin apariencia física.

Un activo es identifiable si:

- (a) es separable, es decir, es susceptible de ser separado o escindido de la entidad y vendido, cedido, dado en explotación, arrendado o intercambiado, ya sea individualmente o junto con un contrato, activo identifiable o pasivo con los que guarde relación, independientemente de que la entidad tenga intención de llevar a cabo la separación; o
- (b) surge de acuerdos vinculantes (incluyendo derechos procedentes de contratos u otros derechos legales), con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones.

NICSP 32 Acuerdos de Servicios de Concesión

- El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de los acuerdos de concesión de servicios por parte del otorgante, una entidad del sector público
- El otorgante debe reconocer un activo prestado por el operador y una mejora de un activo existente del otorgante como una concesión de servicio activo si:
 - (A) El concedente controla o regula qué servicios debe proporcionar el operador con el activo, a quien debe proporcionarlos, ya qué precio, y
 - (B) la concedente controla-a través de la propiedad, del derecho de usufructo o de otra manera-cualquier participación residual significativa en el activo al final del plazo del acuerdo.

- Un otorgante (el Gobierno) es la entidad que cede el derecho de uso del activo de concesión de servicios al operador.
- Un operador (empresa) es la entidad que utiliza el activo de concesión de servicios para prestar servicios públicos, sujetos al control de activo del otorgante.

Alcance de la NICSP 32 Acuerdos de Concesión de Servicios - Otorgante

• Acuerdos **dentro del alcance**:

– El operador que preste servicios públicos relacionados con el activo de concesión de servicios en representación del otorgante.

• Acuerdos **fuerza de alcance**:

– No existe entrega de servicios públicos.

– Ejemplos: la tercerización, los contratos de servicios, la privatización

Activo de concesión de servicios – Definición

Un activo utilizado para prestar servicios públicos dentro de un acuerdo de concesión de servicio, el cual es un:

- activo existente del operador
- activo construido o desarrollado por el operador
- activo adquirido por el operador
- activo existente del otorgante
- actualización de un activo existente del otorgante

El otorgante reconocerá un activo de concesión de servicio si:

- a) El otorgante **controla o regula qué servicios** debe prestar el operador con el activo, **a quién** debe proporcionarlos y **a qué** precio; y
- b) El otorgante controla, a través del derecho de propiedad, de usufructo o similares, cualquier **participación residual significativa** en el activo, al finalizar el plazo del acuerdo.

Para un activo “de por vida” sólo se necesita reunir las condiciones del párrafo (a).

“Imagen reflejada” a CINIIF 12

Pasivos: Dos modelos

- Modelo de pasivo financiero:

- El otorgante compensa al operador al brindarle una serie de pagos predeterminados.
- El otorgante reconoce un pasivo financiero, el cual es un instrumento financiero (NICPS 28, 29, 30).

- Concesión de un derecho al modelo de operador:

- El otorgante compensa al operador mediante la concesión del derecho a obtener ingresos de terceros usuarios.
- El otorgante reconoce un pasivo por cualquier parte de los ingresos que aún no se hayan obtenido

Reconocimiento de ingresos: Modelo de Pasivo Financiero

- Los pagos al operador se asignan y se contabilizan de acuerdo con su contenido, como:
 - una reducción en el pasivo
 - un cargo por financiamiento
 - los cargos por los servicios prestados por el operador.
- Si los componentes de activos y servicios de un acuerdo de concesión de servicios son identificables por separado, el importe asignado a cada componente se determinará en función a sus valores razonables relativos.
- Si los componentes no son identificables por separado, los componentes se determina utilizando técnicas de estimación.
- El cargo por financiamiento y los cargos por servicios prestados por el operador se contabilizan como gastos.

El reconocimiento de ingresos: Concesión de un derecho al modelo de operador

- El otorgante no reconoce los ingresos de inmediato, ya que el derecho concedido al operador se encuentra vigente dentro del período del acuerdo de concesión de servicios.
- El otorgante gana el beneficio asociado con los activos recibidos en el acuerdo de concesión de servicios, a cambio del derecho concedido al operador durante el período de dicho acuerdo.
- Se reconoce un pasivo por cualquier parte de los ingresos que aún no hayan sido recibidos.
- Los ingresos relacionados con el reconocimiento del activo por la concesión del servicio se reconocen en función al fondo económico del acuerdo de concesión de servicio, y la responsabilidad se reduce a los ingresos reconocidos.

Gracias por su atención

