

NICSP 20—INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS

Reconocimiento

Esta Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público (NICSP) se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 24 (revisada 1994), *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas*, publicada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). En la presente publicación del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) se reproducen extractos de la NIC 24, con autorización de la Fundación de Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS).

El texto aprobado de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) es el publicado por el IASB en idioma inglés, pudiéndose obtener ejemplares del mismo, en el Departamento de Publicaciones del IASB: IFRS Foundation, Customer Service, Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom

Correo electrónico: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

Las NIIF, las NIC, los Proyectos de Norma y otras publicaciones del IASB son propiedad intelectual de la Fundación IFRS.

“IFRS,” “IAS” “IASB,” “IFRS Foundation”, “International Accounting Standards” y “International Financial Reporting Standards” son marcas registradas de la Fundación IFRS y no deben utilizarse sin el consentimiento de la Fundación IFRS.

NICSP 20—INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS

Historia de la NICSP

Esta versión incluye las modificaciones introducidas en las NICSP emitidas hasta el 31 de enero de 2020.

La NICSP 20, *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas* fue emitida en octubre de 2002.

Desde entonces, la NICSP 20 ha sido modificada por las siguientes NICSP:

- NICSP 39, *Beneficios a los Empleados* (emitida en julio de 2016).
- *La Aplicabilidad de las NICSP* (emitido en abril de 2016)
- *Mejoras a las NICSP 2015* (emitido en abril de 2016)
- La NICSP 37, *Acuerdos Conjuntos* (emitida en enero de 2015)
- La NICSP 35, *Estados Financieros Consolidados*, (emitida en enero de 2015)
- La NICSP 33, *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP)* (emitida en enero de 2015)
- *Mejoras a las NICSP* (emitido en noviembre de 2010)

Tabla de párrafos modificados en la NICSP 20

Párrafo afectado	Cómo está afectado	Afectado por
2	Eliminado	La aplicabilidad de las NICSP abril de 2016
3	Eliminado	La aplicabilidad de las NICSP abril de 2016
4	Modificado	NICSP 37 enero de 2015
15	Modificado	NICSP 37 enero de 2015
24	Modificado	NICSP 35 enero de 2015 Mejoras a las NICSP noviembre de 2010
27	Modificado	Mejoras a las NICSP abril de 2016

Párrafo afectado	Cómo está afectado	Afectado por
32	Modificado	Mejoras a las NICSP abril de 2016
33	Modificado	NICSP 35 enero de 2015
38	Modificado	NICSP 39 julio de 2016
42A	Nuevo	NICSP 33 enero de 2015
42B	Nuevo	NICSP 37 enero de 2015 NICSP 35 enero de 2015
42C	Nuevo	Mejoras a las NICSP abril de 2016
42D	Nuevo	La aplicabilidad de las NICSP abril de 2016
42E	Nuevo	NICSP 39 julio de 2016
43	Modificado	NICSP 33 enero de 2015

NICSP 20—INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS

ÍNDICE

	Párrafo
Objetivo	
Alcance	1-3
Definiciones	4-17
Familiares cercanos a una persona	5
Personal clave de la gerencia	6-9
Partes relacionadas.....	10-15
Remuneración del personal clave de la gerencia	16
Derechos de voto	17
Acerca de las partes relacionadas	18-21
Remuneración del personal clave de la gerencia	21
Materialidad o Importancia relativa.....	22
Información a revelar.....	23-41
Información a revelar sobre control.....	25-26
Información a revelar sobre transacciones entre partes relacionadas	27-33
Información a revelar - Personal clave de la gerencia	34-41
Fecha de vigencia.....	42-43
Fundamentos de las conclusiones	
Guía de implementación	
Comparación con la NIC 24	

La Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 20, *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas*, está contenida en el objetivo y párrafos 1 a 43. Todos los párrafos tienen la misma autoridad. La NICSP 20 debe ser entendida en el contexto de su objetivo, el *Prólogo a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público*, y el *Marco Conceptual para la Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público*. La NICSP 3, *Políticas Contables, Cambios en Estimaciones Contables y Errores*, facilita un criterio para seleccionar y aplicar las políticas contables en ausencia de guías específicas.

Objetivo

El objetivo de la presente Norma es exigir la revelación de información sobre la existencia de relaciones entre partes relacionadas cuando existe control, y la revelación de información sobre transacciones entre la entidad y sus partes relacionadas bajo ciertas circunstancias. Esta información se exige para fines de rendición de cuentas y para facilitar una mejor comprensión de la situación financiera y rendimiento de la entidad que informa. Los principales elementos a tener en cuenta a la hora de revelar información acerca de partes relacionadas son (a) identificar qué partes controlan o influyen significativamente a la entidad que informa, y (b) determinar qué información debe revelarse sobre las transacciones con esas partes.

Alcance

1. Una entidad que prepare y presente sus estados financieros sobre la base contable de acumulación (o devengo), debe aplicar esta Norma para la revelación de información sobre relaciones entre partes relacionadas y ciertas transacciones con partes relacionadas.
2. [Eliminado]
3. [Eliminado]

Definiciones

4. Los términos siguientes se usan en esta Norma, con los significados que a continuación se especifican:

Familiares cercanos a una persona son aquellos miembros de la familia inmediata de una persona o familiares cercanos que podrían ejercer influencia en, o ser influidos por, esa persona en sus relaciones con la entidad.

Personal clave de la gerencia son:

- (a) todos los directivos o miembros del órgano de gobierno de la entidad; y
- (b) otras personas que tienen autoridad y responsabilidad en la planificación, la gerencia y el control de las actividades de la entidad que informa. Cuando se cumple esta exigencia, el personal clave de la gerencia incluye:
 - (i) cuando haya un miembro del órgano de gobierno de una entidad con autoridad y responsabilidad en la planificación, la gerencia y el control de las actividades de la entidad que presenta los estados financieros, ese miembro;
 - (ii) cualquier consejero clave de ese miembro; y

- (iii) a menos que ya esté incluido en (a), el grupo de altos cargos de la entidad que presenta los estados financieros, incluyendo el director general o principal responsable de la entidad que informa.

Supervisión significa la vigilancia de las actividades de una entidad, con la autoridad y responsabilidad de controlar, o ejercitar una influencia significativa sobre, las decisiones financieras y operativas de la entidad.

Parte relacionada significa que una parte se considera relacionada con otra parte si una de ellas tiene la posibilidad (a) de ejercer el control sobre la otra, o (b) de ejercer influencia significativa sobre ella al tomar sus decisiones financieras y operativas, o si la parte relacionada y la otra entidad están sujetas a control común. Las partes relacionadas incluyen:

- (a) entidades que directamente, o indirectamente a través de uno o más intermediarios, controlan o son controladas por la entidad que presenta los estados financieros;
- (b) asociadas (véase la NICSP 36, *Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos*);
- (c) individuos que posean, directa o indirectamente, alguna participación en la entidad que informa, de manera que les permita ejercer influencia significativa sobre la misma, así como los familiares cercanos de tales individuos;
- (d) personal clave de la gerencia y familiares cercanos a los mismos; y
- (e) entidades en las cuales cualquiera de las personas descritas en c) o d) posea, directa o indirectamente, una participación sustancial, o sobre las que tales personas pueden ejercer influencia significativa.

Transacción entre partes relacionadas es toda transferencia de recursos u obligaciones entre partes relacionadas, con independencia de que se cargue o no un precio. Las transacciones entre partes relacionadas excluyen transacciones con cualquier otra entidad que solamente es una parte relacionada debido a su dependencia económica de la entidad que informa o del gobierno del que forma parte.

Remuneración del personal clave de la gerencia es cualquier prestación o beneficio pagado por la entidad que presenta los estados financieros al personal clave de la gerencia, que se deriva directa o indirectamente de los servicios prestados en su condición de miembros del órgano de gobierno, o de cualquier otro modo como empleados de la entidad que informa.

Influencia significativa (a los efectos de esta Norma) es la capacidad de intervenir en las decisiones de política financiera y operativa de la entidad, sin llegar a tener el control sobre esas políticas. La influencia

significativa se puede ejercer de varias formas, normalmente, a través de la representación en el consejo de administración u órgano de gobierno equivalente, pero también, por ejemplo, a través de la participación en (a) el proceso de fijación de políticas, (b) transacciones de importancia entre entidades que pertenecen a una misma entidad económica, (c) intercambio de personal directivo, o (d) dependencia en la información técnica. La influencia significativa puede obtenerse a través de una participación en la propiedad, por derecho legal o por acuerdos. En el caso de participación en la propiedad, se presume la existencia de influencia significativa si se cumplen las condiciones dadas en la definición de la NICSP 36.

Los términos definidos en otras NICSP se utilizan en esta Norma con el mismo significado que en aquéllas, y se reproducen en el *Glosario de Términos Definidos* publicado separadamente.

Familiares cercanos de un individuo

5. A efectos de aplicación de esta Norma es necesario valorar si un individuo debe ser identificado como familiar cercano 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 cercanos 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 o un cuñado/a.

Personal clave de la gerencia

6. El personal clave de la gerencia incluye a todos los directivos o miembros del órgano de gobierno de la entidad que informa, cuando dicho órgano tiene la autoridad y responsabilidad de la planificación, la gerencia y el control de las actividades de la entidad. En el nivel del gobierno en su conjunto, el órgano de gobierno puede consistir de un conjunto elegido o nombrado de representantes (por ejemplo, un presidente o gobernador, ministros, consejeros o concejales o los designados por ellos).
7. Si una entidad está sometida a la supervisión de un representante electo o nombrado del órgano de gobierno o gobierno al cual pertenece dicha entidad, esa persona se incluirá en el personal clave de la gerencia si la función de supervisión incluye la autoridad y responsabilidad en la planificación, la gerencia y el control de las actividades de la entidad. En muchas jurisdicciones, los consejeros clave de esa persona pueden no poseer suficiente autoridad,

legal o de otro tipo, como para satisfacer la definición de personal clave de la gerencia. En otras jurisdicciones, los consejeros clave de esa persona pueden ser considerados como personal clave de la gerencia porque tienen una relación especial de trabajo con un individuo que tiene control sobre la entidad. Ellos, por lo tanto, tienen acceso a información privilegiada y también pueden ejercer control o una influencia significativa sobre una entidad. Se requiere el ejercicio del juicio para valorar si un individuo es un consejero clave, y si ese consejero satisface la definición de personal clave de la gerencia o es una parte relacionada.

8. El órgano de gobierno, junto con el director general y el grupo de altos cargos, tiene la autoridad y responsabilidad en la planificación y control de las actividades de la entidad, gestión de los recursos y del logro en general de los objetivos de la entidad. Por lo tanto, el personal clave de la gerencia incluirá al director general y grupo de altos cargos de la entidad que presenta sus estados financieros. En algunas jurisdicciones, los funcionarios no tienen suficiente autoridad y responsabilidad como para ser calificados como personal clave de la gerencia (tal y como se define en esta norma) de la entidad que informa considerada como el gobierno en su conjunto. En estos casos, el personal clave de la gerencia solo incluirá aquellos miembros elegidos del órgano de gobierno que tienen mayor responsabilidad para el gobierno; a menudo a esas personas se las denomina Consejo, o Gabinete, de Ministros.
9. El grupo de altos cargos de una entidad económica puede abarcar individuos tanto de la entidad controladora como de otras entidades que integran colectivamente la entidad económica.

Partes relacionadas

10. Al considerar cada posible relación de vinculación, el énfasis se coloca en el fondo económico de la relación, y no meramente en la forma legal de la misma.
11. Si dos entidades tienen un miembro del personal clave de la gerencia en común, es necesario considerar la posibilidad, y valorar la probabilidad, de que el directivo pueda influir en las políticas de ambas entidades en sus relaciones mutuas. Sin embargo, el mero hecho de que haya un miembro del personal clave de la gerencia en común no crea necesariamente una relación entre partes relacionadas.
12. En el contexto de la presente Norma, los siguientes casos no se consideran partes relacionadas:
 - (a) (i) proveedores de financiación en el curso de su actividad en ese sentido; y

- (ii) sindicatos;
- en el curso de sus relaciones normales con una entidad en virtud de las mismas (aunque puedan condicionar la libertad de acción de la entidad o participar en su proceso de toma de decisiones); y
- (b) una entidad con la cual la relación sea meramente la de una agencia.
13. Las relaciones entre partes relacionadas pueden surgir cuando un individuo es o miembro del órgano de gobierno o participa en las decisiones financieras y operativas de la entidad que informa. Las relaciones entre partes relacionadas también pueden surgir a través de relaciones operativas externas entre la entidad que informa y la parte relacionada. Tales relaciones implicarán, a menudo, cierto grado de dependencia económica.
14. Dependencia económica, si una entidad es dependiente de otra en el sentido de que depende de esta última un volumen significativo de su financiación o venta de bienes y servicios, sería poco probable que por sí sola condujese a la existencia de control o de una influencia significativa y, por lo tanto, es poco probable que origine una relación entre partes relacionadas. Por lo tanto, cualquier mero cliente, proveedor, concesionario, distribuidor o agente en exclusiva con los que la entidad realiza un significativo volumen de transacciones no será una parte relacionada simplemente en virtud de la dependencia económica resultante de las mismas. Sin embargo, la dependencia económica junto con otros factores, puede originar una influencia significativa y, por lo tanto, una relación entre partes relacionadas. Se requiere del juicio profesional para valorar el impacto de la dependencia económica de una relación. Si la entidad que presenta los estados financieros es económicamente dependiente de otra entidad, se aconseja a la entidad que informa que revele la existencia de esa dependencia.
15. La definición de parte relacionada incluye entidades propiedad del personal clave de la gerencia o de sus familiares cercanos o accionistas importantes (o su equivalente cuando la entidad no posea una estructura formal de capital) de la entidad que presenta los estados financieros. La definición de parte relacionada también incluye las circunstancias en las que una parte posee la capacidad de ejercer una influencia significativa sobre la otra parte. En el sector público, puede otorgarse a un individuo o a una entidad la responsabilidad de supervisar a una entidad que presenta estados financieros, lo que le otorga una influencia significativa, pero no el control, sobre las decisiones financieras y operativas de la entidad que presenta los estados financieros. A efectos de esta Norma, se utiliza el término influencia significativa para referirse al control conjunto.

Remuneración del personal clave de la gerencia

16. La remuneración del personal clave de la gerencia incluye remuneraciones pagadas por la entidad que presenta los estados financieros por servicios suministrados a la entidad a favor de los individuos en su condición de

miembros del órgano de administración o de empleados. Los beneficios pagados directa o indirectamente por la entidad, por servicios de cualquier naturaleza, distintos a aquellos como empleado o miembro del órgano de gobierno, no satisfacen la definición de remuneración del personal clave de la gerencia en esta Norma. Sin embargo, el párrafo 34 exige que se revele información acerca de ciertos de esos otros beneficios. La remuneración del personal clave de la gerencia excluye cualquier contraprestación suministrada meramente como reembolso de desembolsos incurridos por esos individuos en beneficio de la entidad que presenta los estados financieros, tales como el reembolso de costos de alojamiento asociados con viajes de trabajo.

Derechos de voto

17. La definición de parte relacionada incluye a cualquier individuo que posea, directa o indirectamente, alguna participación en los derechos de voto de la entidad que presenta los estados financieros, de manera que les permita ejercer influencia significativa sobre la misma. El mantenimiento de una participación en los derechos de voto puede surgir cuando una entidad del sector público tiene una estructura corporativa y un ministro o agencia del gobierno posee acciones de la entidad.

Acerca de las partes relacionadas

18. 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 departamento o agencia.
19. La revelación de información sobre ciertas relaciones y transacciones entre partes relacionadas y la relación que subyace bajo esas transacciones es necesaria para fines de rendición de cuentas, y permite a los usuarios entender mejor los estados financieros de la entidad que presenta los estados financieros, porque:
- (a) las relaciones entre partes relacionadas pueden influir en el modo en el que una entidad opera con otras entidades en el logro de sus

- objetivos individuales, y el modo en que coopera con otras entidades para cumplir con los objetivos comunes o colectivos;
- (b) las relaciones entre partes relacionadas pueden exponer a una entidad a riesgos, u ofrecerle oportunidades, que no habrían existido en ausencia de dicha relación; y
- (c) las partes relacionadas pueden realizar transacciones que otras partes sin relación no emprenderían, o pueden acceder a realizar transacciones en diferentes plazos y condiciones de las que estarían disponibles normalmente para partes sin vinculación alguna. Esto ocurre frecuentemente en departamentos y agencias gubernamentales, cuando los bienes y servicios se transfieren entre los mismos por un importe menor al de recuperación total del costo como parte de los procedimientos operativos normales en coherencia con el logro de los objetivos de la entidad que presenta los estados financieros y del gobierno. Se espera que los gobiernos y las entidades individuales del sector público utilicen los recursos de forma eficiente, efectiva y de la forma propuesta y que gestionen los fondos públicos con los niveles más elevados de integridad. La existencia de relaciones entre partes relacionadas implica que una parte puede controlar o influir significativamente en las actividades de otra entidad. Esto hace posible que las transacciones tengan lugar de una forma que puede favorecer inapropiadamente a una de las partes a expensas de otra.
20. La revelación de ciertos tipos de transacciones entre partes relacionadas, y los plazos y condiciones en las que se han llevado a cabo, permite a los usuarios valorar el impacto de dichas transacciones sobre la situación financiera y rendimiento de una entidad y su capacidad para suministrar los servicios convenidos. La revelación de esta información también asegura que la entidad es transparente acerca de sus relaciones con partes relacionadas.

Remuneración del personal clave de la gerencia

21. 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 disposición estatutaria o por un tribunal independiente o por otro órgano independiente de la entidad que informa. Sin embargo, sus responsabilidades pueden capacitarlos para influir en los beneficios del centro administrativo que fluyen hacia ellos o a sus partes relacionadas. Esta Norma exige que se revele cierta información sobre (a) la remuneración del personal clave de la gerencia y sus familiares cercanos 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 cercanos.

Materialidad o Importancia relativa

22. La NICSP 1 requiere que se revele información separada de partidas materiales. La materialidad de una partida se determina en relación a su naturaleza o magnitud. Al valorar la materialidad de transacciones entre partes relacionadas, la naturaleza de la relación existente entre la entidad que presenta los estados financieros y la parte relacionada, y la naturaleza de la transacción, pueden implicar que una transacción tiene materialidad independientemente de su magnitud.

Información a revelar

23. En muchos países, las leyes y otras disposiciones legales para la presentación de información financiera exigen que los estados financieros de entidades del sector privado y entidades comerciales del sector público revelen información sobre ciertas categorías de partes relacionadas y transacciones entre partes relacionadas. Particularmente, la atención se centra en las transacciones con los directivos de la entidad o los miembros de su órgano de gobierno y con su grupo de altos cargos, especialmente en las remuneraciones y préstamos concedidos. Esto es así (a) a consecuencia de las responsabilidades fiduciarias de los directivos, miembros del órgano de gobierno y grupo de altos cargos, y (b) porque tienen amplios poderes sobre el despliegue de recursos de la entidad. En algunas jurisdicciones, se incluyen exigencias similares en los estatutos y regulaciones aplicables a las entidades del sector público.
24. Algunas NICSP también requieren revelar información sobre transacciones con partes relacionadas. Por ejemplo, la NICSP 1 requiere la revelación de los importes a pagar y recibir de las entidades controladas, controladas de las entidades controladas, asociadas y otras partes relacionadas. La NICSP 38, *Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades*, requiere que una entidad revele información que permita a los usuarios de sus estados financieros consolidados comprender la composición de la entidad económica e información acerca de cada acuerdo conjunto y asociada que es significativo para la entidad que informa.

Información a revelar sobre control

25. **Cuando existe control deben revelarse las relaciones entre partes relacionadas, con independencia de que se hayan producido transacciones entre las mismas.**
26. Para que el lector de los estados financieros pueda hacerse una idea de los efectos que la existencia de partes relacionadas tiene sobre la entidad que presenta los estados financieros, es apropiado revelar dichas relaciones,

siempre que haya control, con independencia de que se hayan o no producido transacciones entre las partes relacionadas. Esto implicará la revelación de los nombres de toda entidad controlada, el nombre de la inmediata controladora y el nombre de la controladora final, si la hubiera.

Información a revelar sobre transacciones entre partes relacionadas

27. **Con respecto a las transacciones entre partes relacionadas distintas a las transacciones que tendrían lugar dentro de la relación normal entre un proveedor y un cliente bajo plazos y condiciones ni más ni menos favorables que aquellas que razonablemente se espera que la entidad habría adoptado, en las mismas circunstancias, si estuviera negociando con un individuo o entidad en una transacción libre, la entidad que presenta sus estados financieros debe revelar:**
- (a) **la naturaleza de la relación con la parte relacionada;**
 - (b) **los tipos de transacciones que han tenido lugar; y**
 - (c) **los elementos de las transacciones necesarios para clarificar el significado de las mismas para sus operaciones y suficientes como para permitir que los estados financieros proporcionen información relevante y fielmente representativa para la toma de decisiones y a efectos de la rendición de cuentas.**
28. Las situaciones siguientes son ejemplos en los que la existencia de partes relacionadas puede dar lugar a la revelación de información por parte de la entidad que informa:
- (a) prestación o recepción de servicios;
 - (b) compras o transferencias/ventas de bienes (terminados o no);
 - (c) compras o transferencias/ventas de propiedades y otros activos;
 - (d) acuerdos de agencia;
 - (e) acuerdos sobre arrendamientos financieros;
 - (f) transferencias de investigación y desarrollo;
 - (g) acuerdos sobre licencias;
 - (h) financiación (incluyendo préstamos, aportaciones de capital, donaciones, ya sean en efectivo o especie, y otro tipo de soporte financiero incluyendo acuerdos para compartir costos); y
 - (i) garantías y avales.
29. Las entidades del sector público diariamente realizan numerosas transacciones entre ellas. Estas transacciones pueden llevarse a cabo por el costo, por menos del costo o libres de todo cargo. Por ejemplo, un departamento gubernamental de servicios administrativos puede ofrecer alojamiento para

oficinas libre de todo cargo a otros departamentos, o una entidad del sector público puede actuar como un agente comprador para otras entidades del sector público. En algunos modelos de gobierno puede darse la capacidad de recuperar un importe superior al costo completo del servicio suministrado. Los departamentos son partes relacionadas porque están sujetos a control común y estas transacciones cumplen con la definición de transacciones entre partes relacionadas. Sin embargo, no se exige la revelación de información sobre transacciones entre estas entidades cuando (a) las transacciones son coherentes con las relaciones operativas normales entre las entidades, y (b) se llevan a cabo bajo plazos y condiciones que son normales para esas transacciones en esas circunstancias. La exclusión de estas transacciones entre partes relacionadas de las exigencias de información establecidas en el párrafo 27 refleja que las entidades del sector público operan conjuntamente para lograr los objetivos comunes, y reconoce que pueden adoptarse diferentes mecanismos para la prestación de servicios por las entidades del sector público en diferentes jurisdicciones. La presente Norma requiere la revelación de información sobre transacciones entre partes relacionadas solo cuando esas transacciones no se lleven a cabo según los parámetros operativos establecidos en esa jurisdicción.

30. La información sobre transacciones entre partes relacionadas que será necesario que se revele para cumplir con los propósitos generales de presentación de información financiera, normalmente incluirá:
 - (a) una descripción de la naturaleza de la relación existente entre las partes relacionadas involucradas en esas transacciones, por ejemplo, si la relación era de una entidad controladora, de una entidad controlada, de una entidad bajo control común, o de personal clave de la gerencia;
 - (b) una descripción de las transacciones entre partes relacionadas dentro de cada clase general de transacción y una indicación sobre el volumen de las transacciones, ya sea por una cuantía monetaria específica o como una proporción en esa clase de transacciones y/o saldos;
 - (c) un resumen de los plazos y condiciones generales de las transacciones con partes relacionadas, incluyendo la revelación de cómo dichos plazos y condiciones difieren de los asociados normalmente con transacciones similares con partes no relacionadas; y
 - (d) las cuantías absolutas o las proporciones de las partidas más importantes.
31. El párrafo 34 de esta Norma requiere que se revele información adicional sobre ciertas transacciones entre una entidad y el personal clave de la gerencia y/o sus familiares cercanos.
32. **Las partidas de naturaleza similar pueden revelarse de forma agregada, excepto cuando la revelación por separado sea necesaria para suministrar información relevante y fielmente representativa para la toma de decisiones y a efectos de la rendición de cuentas.**

33. La revelación de transacciones entre partes relacionadas entre miembros de una entidad económica es innecesaria en los estados financieros consolidados puesto que los estados financieros consolidados presentan información acerca de la controladora y las controladas como una única entidad que presenta estados financieros. Las transacciones entre partes relacionadas que tienen lugar entre entidades dentro de una entidad económica, excepto las que ocurren entre una entidad de inversión y sus entidades controladas medidas a valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro) del periodo, se eliminan en la consolidación de acuerdo con la NICSP 35, *Estados Financieros Consolidados*. Las transacciones con entidades asociadas contabilizadas según el método de la participación no se eliminan y, por lo tanto, requieren la revelación de información separadamente como transacciones entre partes relacionadas.

Información a revelar - Personal clave de la gerencia

34. Una entidad revelará:

- (a) la remuneración total del personal clave de la gerencia y el número de individuos, determinado como el equivalente en una base de medición de jornada completa, que recibe remuneración dentro de esta categoría, mostrando de forma separada las clases principales de personal clave de la gerencia e incluyendo una descripción de cada clase;
- (b) el importe total del resto de remuneraciones y compensaciones suministradas al personal clave de la gerencia, y sus familiares cercanos, por la entidad que presenta los estados financieros durante el periodo sobre el que se informa, mostrando separadamente los importes agregados proporcionados a:
 - (i) personal clave de la gerencia; y
 - (ii) los familiares cercanos del personal clave de la gerencia; y
- (c) con respecto a préstamos que generalmente no están a disposición de personas que no pertenezcan al personal clave de la gerencia, y préstamos cuya disponibilidad no es muy conocida por el público en general, para cada individuo del personal clave de la gerencia y cada familiar cercano del personal clave de la gerencia:
 - (i) el importe de los préstamos anticipados durante el periodo y sus plazos y condiciones;
 - (ii) el importe de los préstamos que han sido devueltos durante el periodo;
 - (iii) el importe, en la fecha de cierre del estado de situación financiera, de los préstamos y cuentas por cobrar; y

- (iv) **si el individuo no es un directivo o un miembro del órgano de gobierno o del grupo de altos cargos de la entidad, la relación existente entre el individuo y el órgano de gobierno o el grupo de altos cargos.**
35. El párrafo 27 de esta Norma requiere la revelación de información sobre transacciones con partes relacionadas que se han llevado a cabo sobre una base distinta a la de una transacción independiente de acuerdo con las condiciones operativas establecidas por la entidad. Esta Norma también requiere la revelación de información sobre ciertas transacciones con el personal clave de la gerencia identificadas en el párrafo 34, tanto si se han realizado como si fuesen transacciones independientes como si no, de acuerdo con las condiciones operativas que aplica la entidad en operaciones de ese tipo.
36. Las personas que son personal clave de la gerencia pueden estar contratadas a tiempo completo o a tiempo parcial. El número de individuos que se revela que recibe remuneración según lo establecido el párrafo 34(a) necesita ser estimado sobre una base de tiempo completo. Las entidades revelarán por separado las principales clases de personal clave de la gerencia de que disponen. Por ejemplo, si una entidad tiene un órgano de gobierno separado de su grupo de altos cargos, la revelación de información sobre la remuneración de los dos grupos deberá hacerse por separado. Si un individuo es miembro tanto del órgano de gobierno como del grupo de altos cargos, a efectos de esta Norma, ese individuo se incluirá solo en uno de esos grupos. Las categorías de personal clave de la gerencia que se identifican en la definición de personal clave de la gerencia ofrecen una guía para identificar las distintas clases de personal clave de la gerencia.
37. La remuneración del personal clave de la gerencia puede incluir distintos beneficios directos e indirectos. Si el costo de tales beneficios puede ser determinado, ese costo será incluido en la cantidad de remuneración agregada revelada. Si el costo de esos beneficios no puede ser determinado, la mejor estimación posible del costo para la entidad, o entidades, que presenta estados financieros se incluirá en la remuneración agregada revelada.
38. Los requerimientos sobre la medición de los beneficios a los empleados se encuentran en la NICSP 39, *Beneficios a los Empleados*. Si una remuneración no monetaria que es objeto de medición fiable¹ ha sido incluida en el importe agregado de remuneración del personal clave de la gerencia revelado durante el periodo, también deberá revelarse en las notas a los estados financieros sobre la base de medición de esa remuneración no monetaria.

¹ La información será fiable si está libre de error material o parcialidad, y los usuarios pueden confiar en que representa la imagen fiel de lo que pretende representar o puede razonablemente esperarse que represente. El párrafo FC16 de la NICSP 1 discute el enfoque transitorio para la explicación de la fiabilidad.

39. Esta Norma exige la revelación de cierta información sobre los plazos y condiciones de los préstamos concedidos al personal clave de la gerencia y sus familiares cercanos, cuando estos préstamos:
- (a) generalmente no están a disposición de personas que no pertenezcan al personal clave de la gerencia; y
 - (b) pueden estar generalmente disponibles para personas que no pertenezcan al personal clave de la gerencia, pero dicha disponibilidad no es muy conocida por el público en general.

La revelación de esta información se exige a efectos de rendición de cuentas. Puede ser necesario ejercer el juicio para determinar qué préstamos deben ser revelados para satisfacer las exigencias de esta Norma. Estos juicios deberán ejercerse después de considerar los hechos relevantes y de forma coherente con el logro de los objetivos de la presentación de información financiera.

40. El párrafo 34(a) de esta Norma requiere la revelación de la remuneración agregada del personal clave de la gerencia. El personal clave de la gerencia incluye directores o miembros del órgano de gobierno y miembros del grupo de altos cargos de la entidad. Los directivos o miembros del órgano de gobierno de la entidad también pueden recibir remuneraciones o compensaciones de la entidad por servicios suministrados en calidad distinta (a) a la de ser directivo o miembro del órgano de gobierno de la entidad, o (b) a la de empleado de la entidad. El párrafo 34(b)(i) de esta Norma requiere la revelación de la cuantía total de esta otra remuneración o compensación.
41. Los familiares cercanos del personal clave de la gerencia pueden influir, o ser influidos por, el personal clave de la gerencia en sus transacciones con la entidad que presenta los estados financieros. El párrafo 34(b)(ii) de esta Norma, exige la revelación de la remuneración total y compensación suministrada durante el periodo a los familiares cercanos del personal clave de la gerencia.

Fecha de vigencia

42. Una entidad aplicará esta Norma para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2004. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esta Norma en periodos que comiencen antes del 1 de enero de 2004, deberá revelar este hecho.
- 42A. El párrafo 43 fue modificado por la NICSP 33, *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP)*, emitida en enero 2015. Una entidad debe aplicar esa modificación para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la

NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 la modificación también se aplicará para dicho periodo.

- 42B. La NICSP 35, *Estados Financieros Consolidados* la NICSP 37, *Acuerdos Conjuntos* y la NICSP 38, *Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades*, emitidas en enero de 2015, modificaron los párrafos 4, 15, 24 y 33. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique las NICSP 35, NICSP 37 y NICSP 38.
- 42C. Los párrafos 27 y 32 fueron modificados por el documento *Mejoras a las NICSP 2015* emitido en abril de 2016. Una entidad aplicará estas modificaciones para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplica las modificaciones para un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017, deberá revelar este hecho.
- 42D. Los párrafos 2 y 3 fueron eliminados por el documento *La Aplicabilidad de las NICSP*, emitido en abril de 2016. Una entidad aplicará esas modificaciones para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2018. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplica las modificaciones para un periodo que comience antes del 1 de enero de 2018, deberá revelar este hecho.
- 42E. El párrafo 38 fue modificado por la NICSP 39, *Beneficios a los Empleados*, emitida en julio de 2016. Una entidad debe aplicar esa modificación para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2018. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase la modificación para un periodo que comience antes del 1 de enero de 2018, revelará este hecho y aplicará al mismo tiempo la NICSP 39.
43. Cuando una entidad adopte las NICSP de base contable de acumulación (o devengo) como se define en la NICSP 33, *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP)* para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.

Fundamentos de las conclusiones

Estos Fundamentos de las conclusiones acompañan a la NICSP 20, pero no son parte de la misma.

Revisión de la NICSP 20 como resultado del documento del IPSASB

La Aplicabilidad de las NICSP emitido en abril de 2016

FC1. El IPSASB emitió *La Aplicabilidad de las NICSP* en abril de 2016. Este pronunciamiento modifica las referencias en todas las NICSP de la forma siguiente:

- (a) elimina los párrafos estándar sobre la aplicabilidad de las NICSP a “entidades del sector público distintas de las EP” de la sección de alcance de cada Norma;
- (b) sustituye el término “EP” por el término “entidades comerciales del sector público”, cuando procede; y
- (c) modifica el párrafo 10 del *Prólogo a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público* proporcionando una descripción positiva de las entidades del sector público para las que se han diseñado las NICSP.

Las razones de estos cambios se establecen en los Fundamentos de las conclusiones de la NICSP 1.

Guía de implementación

Esta guía acompaña a la NICSP 20, pero no es parte de la misma.

Información a revelar – Gobierno X

En los estados financieros del Gobierno X se hace la siguiente revelación de información.

Entidades controladas (Párrafo 25)

El Gobierno controla las siguientes entidades que informan:

Departamentos y agencias gubernamentales: Educación, Asistencia Social, Policía, Correos, Obras públicas y servicios, Defensa, Justicia, Hacienda/Impuestos/Finanzas, Departamento X, Agencia XYZ (identificar todos los departamentos y agencias).

Entidades comerciales del sector público: Compañía de electricidad del gobierno, Compañía de telecomunicaciones del gobierno (identificar todas las entidades comerciales del sector público).

(Nota: La NICSP 35 requiere que se revele cierta información sobre entidades controladas significativas.)

Transacciones entre partes relacionadas (Párrafo 27)

A un miembro del Consejo de Ministros se le facilitó una vivienda libre de alquiler en la capital de la nación. Las viviendas similares a la facilitada al ministro tienen un alquiler aproximadamente de Z unidades monetarias al año. El suministro de alojamiento no forma parte de la remuneración del ministro, y el Gobierno generalmente no facilita alojamiento gratis a los ministros. Sin embargo, en este caso era necesario facilitar una residencia al Ministro en la capital de la nación.

Al cónyuge de otro miembro del Consejo de Ministros se le facilitó un vehículo a motor, libre de alquiler. Los vehículos similares al facilitado normalmente tienen un alquiler de K unidades monetarias al año. El gobierno normalmente no suministra vehículos a motor, libres de alquiler, a los cónyuges de los ministros.

Personal clave de la gerencia (Párrafo 34)

Remuneración [Párrafo 34(a)]

El personal clave de la gerencia (tal y como define la NICSP 20 *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas*) son los miembros del Consejo de Ministros, que juntos constituyen el órgano de gobierno del Gobierno X. La remuneración agregada de los miembros del Consejo de Ministros y el número equivalente de individuos empleados a tiempo completo que reciben remuneración del Gobierno X, son:

Remuneración agregada X millones.

Número de personas Y personas.

Préstamos que generalmente no están a disposición (y/o cuyo conocimiento no está muy extendido) de personas que no pertenezcan al personal clave de la gerencia [párrafo 34(c)]

Los importes de tales préstamos concedidos y devueltos durante el periodo, y los saldos a final del periodo se detallan a continuación:

<u>Individuo</u>	<u>Concedido</u>	<u>Devuelto</u>	<u>Saldo</u>
El Excelentísimo ABC	J	K	L
Sra. VSL	M	N	P
El Excelentísimo D	Q	R	Z
El Excelentísimo E	S	T	U

Plazos y condiciones

El Excelentísimo ABC, Ministro de Transportes, recibió un préstamo al X% anual, que es un Y% inferior a la tasa de mercado. El plazo del préstamo es de Z años.

La Sra. VSL, esposa del Ministro de Sanidad, recibió un préstamo del Gobierno. El préstamo es a N años, al X% anual, la tasa actual de endeudamiento del gobierno.

Las condiciones salariales globales de los Excelentísimos miembros del Consejo de Ministros D y E, les permiten tomar prestado un préstamo por parte del gobierno de hasta A años al Y% para la compra de un coche.

Otras remuneraciones y compensaciones suministradas al personal clave de la gerencia y sus familiares cercanos [Párrafo 34(b)]

Durante el periodo sobre el que se informa se proporcionó una compensación total de X (unidades monetarias) a los miembros del Consejo de Ministros por servicios de consultoría prestados a determinadas agencias del gobierno.

Durante el periodo sobre el que se informa, el gobierno proporcionó una remuneración y compensación total de Y (unidades monetarias) a los familiares cercanos del personal clave de la gerencia. Este importe está formado por la remuneración de los empleados del gobierno que son familiares cercanos de los miembros del Consejo de Ministros.

Información a revelar- Agencia gubernamental XYZ

En los estados financieros de la Agencia gubernamental XYZ, que es una entidad que presenta estados financieros individualmente, se hace la siguiente revelación de información.

Entidades controladas (Párrafo 25)

La Agencia es controlada por el Departamento X. El Departamento X es controlado por el Gobierno X.

La Agencia controla la Unidad de Servicios Administrativos, que es una entidad comercial del sector público.

(Nota: La NICSP 35 requiere que se revele cierta información sobre entidades controladas significativas.)

Transacciones entre partes relacionadas (Párrafo 27)

La Agencia facilita una vivienda, libre de alquiler, al Ministro. Las viviendas similares a la facilitada al ministro tienen un alquiler aproximadamente de Z unidades monetarias al año. La vivienda no forma parte de la remuneración del Ministro y, como parte de su procedimiento operativo, las agencias gubernamentales no suministran alojamiento a los ministros. Sin embargo, el Gobierno X aconsejó que la vivienda debería facilitarse en este caso.

*Personal clave de la gerencia (Párrafo 34)***Remuneración [Párrafo 34(a)]**

El personal clave de la gerencia (tal como define la NICSP 20) de la Agencia XYZ son: el Ministro, los miembros órgano de gobierno y los miembros del grupo de altos cargos. El órgano de gobierno está formado por los miembros nombrados por el Gobierno X; el director general y el director general de finanzas asisten a las reuniones del órgano de gobierno, pero no son miembros del órgano de gobierno. El Ministro no es remunerado por la Agencia XYZ. La remuneración agregada de los miembros del órgano de gobierno y el número de miembros determinados en una base equivalente de jornada completa, recibiendo una remuneración en esta categoría, son:

Remuneración agregada AX millones.

Número de personas AY personas.

El grupo de altos cargos está formado por el director general de la Agencia, el director general de finanzas, y los jefes de división AZ. La remuneración agregada de los miembros del grupo de altos cargos y el número de gestores determinados en una base equivalente a tiempo completo que reciben remuneración dentro de esta categoría, son:

Remuneración agregada AP millones.

Número de personas AQ personas.

Dos jefes de división están en comisión trasladados procedentes del Departamento X, y son remunerados por el Departamento X.

Préstamos que generalmente no están a disposición (y/o cuyo conocimiento no está muy extendido) de personas que no pertenezcan al personal clave de la gerencia [párrafo 34(c)]

Importes de préstamos concedidos y devueltos durante el periodo, y los saldos a final del periodo:

<u>Individuo</u>	<u>Concedido</u>	<u>Devuelto</u>	<u>Saldo</u>
Ministro	J	K	L
Sr. G	M	N	P
Sra. H	Q	R	Z

Plazos y condiciones

El Ministro recibió un préstamo de J unidades monetarias, al X% anual, que es un Y% inferior a la tasa de mercado. El plazo del préstamo es de Z años.

Las condiciones salariales globales de los altos cargos, Sr. G y Sra. H, les permiten recibir un préstamo por parte del gobierno de hasta N años al Y% para la compra de un coche.

Remuneraciones y compensaciones suministradas a familiares cercanos del personal clave de la gerencia [párrafo 34(b)]

Durante el periodo sobre el cual se informa, la Agencia suministró una remuneración y compensación por importe total de F unidades monetarias a empleados que son familiares cercanos del personal clave de la gerencia.

Comparación con la NIC 24

La NICSP 20 se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NIC 24 (revisada en 1994). Las principales diferencias entre la NICSP 20 y la NIC 24 son las siguientes:

- La estructura de la NICSP 20 difiere sustancialmente de la de la NIC 24.
- La exclusión del alcance de la NIC 24 de las entidades enteramente propiedad de la controladora, si esta está domiciliada en el mismo país y publica allí sus estados financieros consolidados no ha sido adoptada en la NICSP 20.
- El comentario que identifica al personal clave de gerencia en la NIC 24 ha sido incluido en una definición formal del “personal clave de gerencia” en la NICSP 20. El comentario en la NIC 24 incluye a los familiares cercanos; la definición de “personal clave de gerencia” en la NICSP 20 no incluye a los familiares cercanos.
- La definición de “parte relacionada” en la NICSP 20 incluye relaciones entre partes relacionadas que solo se mencionan en comentarios en la NIC 24.
- La NICSP 20 incluye una definición de “remuneración del personal clave de la gerencia”. La NIC 24 no incluye esta definición.
- La NICSP 20 contiene exigencias adicionales de revelación de información en relación con (a) la remuneración del personal clave de gerencia y sus familiares cercanos, y (b) otro tipo de transacciones entre una entidad y su personal clave de gerencia y sus familiares cercanos.
- Excepto para determinada información a revelar sobre la remuneración de, y otras transacciones específicas con el personal clave de gerencia, la NICSP 20 no requiere la revelación de información sobre transacciones entre partes relacionadas que se llevan a cabo en plazos y condiciones normales. La NIC 24 presenta exclusiones más limitadas para transacciones entre partes relacionadas que se llevan a cabo en el curso normal de las operaciones entre las partes.
- La NICSP 20 emplea, en ciertos casos, una terminología diferente a la de la NIC 24. Los ejemplos más significativos en la NICSP 20 son el uso de los términos “miembros del órgano de gobierno”. El término equivalente en la NIC 24 es “directivos”.