

INTRODUCCIÓN A LAS NICSP



Presentación

Contenido

- Estados Financieros..... 3
 - Estados de Situación Financiera, Rendimiento Financiero y Cambios en los Activos Netos/Patrimonio 4
 - Objetivos de los Estados Financieros 4
 - Estados financieros requeridos 5
 - Información comparativa 5
 - Presentación y revelación 6
 - Materialidad y agregación 6
 - Compensación..... 7
 - Revelaciones mínimas en el estado de situación financiera..... 8
 - Distinción corriente/no corriente 8
 - Entidad del Sector Público 9
 - Estado de Situación Financiera Consolidado..... 9
 - Estado de rendimiento financiero 10
 - Elementos que se presentan en el estado financiero o en las notas..... 11
 - Gastos clasificados por naturaleza 12
 - Gastos clasificados por función..... 12
 - Entidad del Sector Público 13
 - Estado consolidado de rendimiento financiero 13
 - Estado de cambios en los activos netos / patrimonio 14
 - Estado de cambios en los activos netos/patrimonio (continuación)..... 14
 - Entidad del Sector Público 15
 - Estado Consolidado de Cambios en los Activos Netos/Patrimonio..... 15
 - Notas a los estados financieros 16
 - Preguntas y discusión 16
 - Preguntas de revisión..... 17
 - Respuestas a las preguntas de revisión 19
- Estado de Flujos de Efectivo..... 20
 - Estado de Flujos de Efectivo 21
 - Objetivo del estado de flujos de efectivo..... 21
 - Efectivo y equivalentes de efectivo 22
 - Ejemplos ilustrativos de efectivo y equivalentes de efectivo..... 22
 - Ejemplos ilustrativos de efectivo y equivalentes de efectivo..... 23
 - Estado de flujo de efectivo 23
 - Reporte de Actividades Operativas 24

Entidad del Sector Público	25
Estado Consolidado de Flujos de Efectivo (Método Directo).....	25
Entidad del Sector Público	26
Estado Consolidado de Flujos de Efectivo (método indirecto).....	26
Flujos de efectivo neto.....	27
Revelaciones	28
Preguntas y discusión	28
Preguntas de revisión.....	29
Respuestas a las preguntas de revisión	30
Revelaciones de Partes Relacionadas	31
Transacciones con partes relacionadas NICSP 20.....	32
Objetivo.....	32
Definición de partes relacionadas	33
Ejemplos de Partes Relacionadas	33
Transacciones con partes relacionadas	34
Revelación.....	34
Preguntas y discusión	35
Preguntas de revisión.....	36
Respuestas a las preguntas de la revisión.....	37
Información presupuestaria.....	38
Introducción	39
Presentación de la información presupuestaria	39
Presentación.....	40
Notas de revelación.....	40
Preguntas y discusión	41
Preguntas de revisión.....	42
Respuestas a las preguntas de revisión	43
Moneda Extranjera.....	44
Moneda Extranjera NICSP 4	45
Alcance	45
Moneda funcional	46
Reconocimiento.....	46
Diferencias de cambio	46
Revelación.....	47
Preguntas y discusión	47
Preguntas de revisión.....	48
Respuestas a las preguntas de revisión	49



Estados Financieros



Estados de Situación Financiera, Rendimiento Financiero y Cambios en los Activos Netos/Patrimonio

El Manual de Pronunciamientos Contables Internacionales del Sector Público es la principal fuente autorizada de principios internacionales de contabilidad generalmente aceptados para las entidades del sector público.

Este módulo cubre los requerimientos de la NICSP 1, *Presentación de los Estados Financieros*.

NICSP 1, Presentación de los estados financieros

El objetivo de esta Norma es prescribir la forma en que deben presentarse los estados financieros de propósito general para garantizar la comparabilidad tanto con los estados financieros de la entidad de ejercicios anteriores como con los estados financieros de otras entidades. Para lograr este objetivo, esta Norma establece consideraciones generales para la presentación de los estados financieros, orientación para su estructura y requisitos mínimos para el contenido de los estados financieros preparados bajo la base de contabilidad de devengo.

La NICSP 1 no se ocupa de los requerimientos de reconocimiento, medición y revelación para transacciones y eventos específicos. Los participantes deben consultar el manual actual del IPSASB para hacer referencia a las NICSP apropiadas que establecen los requerimientos relacionados con estas transacciones o eventos específicos. Además, los participantes pueden referirse a otros módulos que cubren estos requerimientos.

Al final de esta sesión, los participantes deberán:

- Comprender los requerimientos para la presentación, estructura y contenido de los estados financieros de propósito general preparados y presentados bajo la base de contabilidad de devengo.
- Conocer los requerimientos mínimos para la revelación de información financiera en el contenido de los estados de situación financiera, rendimiento financiero, cambios en los activos netos/patrimonio neto y estado de flujos de efectivo.
- Comprender la distinción entre la información que debe proporcionarse en los estados financieros, los cuadros complementarios y las notas.



Objetivos de los Estados Financieros

- Satisfacer las necesidades de información de los receptores de servicios y los proveedores de recursos para la rendición de cuentas y la toma de decisiones
- Los usuarios necesitan información sobre:
 - El desempeño de la entidad, por ejemplo: el cumplimiento de la prestación de servicios y otros objetivos operativos y financieros;
 - La gestión de los recursos de los que es responsable
 - Cumplir con la autoridad legislativa y de otro tipo de autoridad
 - Liquidez y solvencia
 - Sostenibilidad de la prestación de servicios y otras operaciones
 - La capacidad de adaptación a circunstancias cambiantes

Antecedentes:

Los estados financieros de propósito general se desarrollan principalmente para responder a las necesidades de información de los destinatarios de servicios y proveedores de recursos que no poseen la autoridad para exigir a una entidad del sector público que revele la información que necesitan para la rendición de cuentas y la toma de decisiones.

Los estados financieros presentan información resumida sobre la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de una entidad. El objetivo de los estados financieros de propósito general es proporcionar información financiera a una amplia gama de usuarios que no están en condiciones de exigir informes adaptados a sus necesidades particulares de información. Los usuarios de los estados financieros de propósito general incluyen contribuyentes, miembros de la legislatura, acreedores, proveedores, medios de comunicación y empleados.

No se puede esperar que los estados financieros de propósito general satisfagan todas las necesidades de los usuarios. Parte de la información, como la información relacionada con el rendimiento y la narrativa, solo puede proporcionarse mediante informes financieros que no sean estados financieros. Los estados financieros de propósito general pueden incluir información resumida de otros informes y/o pueden incluir referencias a estos otros informes.

El [Marco conceptual](#) discute las necesidades de información de los destinatarios de servicios y los proveedores de recursos.



Estados financieros requeridos

- Un conjunto completo de estados financieros incluye:
 - Estado de situación financiera
 - Estado de rendimiento financiero
 - Estado de cambios en los activos netos/patrimonio
 - Estado de flujo de efectivo
 - Comparación del presupuesto y los importes reales
 - Notas
 - Información comparativa con respecto al periodo anterior

Siempre que la información proporcionada en los estados sea compatible con los requerimientos de las NICSP, la convención de nomenclatura no es crítica. Por ejemplo, el estado de situación financiera puede denominarse balance o estado de activos y pasivos. El estado de rendimiento también puede denominarse estado de ingresos y gastos, estado de resultados, estado de operaciones o estado de pérdidas y ganancias. Las notas pueden incluir elementos denominados anexos.



Información comparativa

- Se requiere para todas los importes reportados en el periodo anterior
- Se incluye para información narrativa y descriptiva cuando sea relevante para la comprensión.

La comparabilidad de la información durante los períodos de presentación de informes ayuda a los usuarios a tomar y evaluar decisiones, especialmente al permitir la evaluación de las tendencias de la información financiera. Salvo cuando una NICSP permita o exija otra cosa, se revelará información comparativa con respecto al período anterior para todos los importes comunicados en los estados financieros.

La información comparativa se incluye para la información narrativa y descriptiva cuando es relevante para la comprensión de los estados financieros.

En algunos casos, la información descriptiva proporcionada en los estados financieros correspondientes al período o períodos anteriores sigue siendo pertinente en el período en curso. Por ejemplo, los detalles de una controversia jurídica, cuyo resultado era incierto en la última fecha de presentación de informes y que aún no se ha resuelto, se dan a conocer en el período actual. Los usuarios se benefician de la información (a) de que la incertidumbre existía en la última fecha de presentación de informes, y (b) sobre los pasos que se han tomado durante el período para resolver la incertidumbre.



Presentación y revelación

- La consistencia de la presentación y clasificación en los estados financieros se mantiene a menos que
 - Otra presentación sea más apropiada
 - Una NICSP requiera un cambio
- Si se modifica, se reclasifican los importes comparativos
- Se revelan los elementos reclasificados o clases de elementos
- Se revela en los estados financieros o en las notas

Antecedentes:

La presentación y clasificación de las partidas en los estados financieros se mantiene de un período a otro.

La presentación y clasificación se cambia si:

- Es evidente que otra presentación o clasificación sería más apropiada; o
- Una NICSP requiere un cambio en la presentación.

Si se modifica la presentación o clasificación de los elementos, se reclasifican los importes comparativos, a menos que ello sea impracticable. En algunas circunstancias, es impracticable reclasificar la información comparativa de un período anterior determinado para lograr la comparabilidad con el período actual.

Por ejemplo, es posible que los datos no se hayan recopilado en los períodos anteriores de una manera que permita la reclasificación, y puede que no sea factible recrear la información.

Se revela la naturaleza, razón y cantidad de cada elemento o clase de elemento reclasificado.

Cuando es imposible reclasificar cantidades comparativas, una entidad revela la razón por la que no reclasificaron las cantidades y la naturaleza de los ajustes que se habrían realizado si las cantidades se hubieran reclasificado.

La revelación puede ser en los estados financieros o en las notas, ciertos elementos que deben revelarse en el contenido de cada uno de los estados financieros.



Materialidad y agregación

- Cada clase material de elementos similares se presentará por separado.
- Los elementos de naturaleza o función diferentes se presentarán por separado a menos que no sean materiales
- No es necesario cumplir los requisitos específicos de las NICSP si la información no es material

Los estados financieros resultan del procesamiento de un gran número de transacciones u otros eventos que se agregan en clases de acuerdo con su naturaleza o función. Los estados financieros deben utilizar terminología para describir cualquier clasificación de partidas, de modo que la información significativa se presente claramente y sea fácilmente comprensible. El exceso de detalles puede resultar en confusión y mala interpretación. Los elementos no significativos en sí mismos se agruparían con otros ítems según se aproximen más a su naturaleza.

El proceso de agregación y clasificación es la presentación de datos condensados y clasificados para su presentación como elementos en el contenido del estado de situación financiera, estado de rendimiento financiero, estado de cambios en los activos netos / patrimonio y estado de flujo de efectivo, o en las notas. Si un elemento no es individualmente material, se agrega con otras partidas, ya sea en el contenido de estos estados o en las notas. No obstante, un elemento que no sea lo suficientemente importante como para justificar una presentación separada en el contenido de esos estados puede ser lo suficientemente importante como para que se presente por separado en las notas.

La aplicación del concepto de materialidad significa que no es necesario cumplir los requerimientos específicos de reconocimiento, medición o revelación en una NICSP si la información no es material.



Compensación

- Los activos y pasivos, así como los ingresos y gastos no se compensarán
 - La medición de los activos netos de las provisiones de medición no es compensar
 - La compensación de ingresos y gastos puede ser apropiada si refleja la esencia de la transacción

Los activos y pasivos, así como los ingresos y gastos, no se compensan a menos que lo exija o permita una NICSP.

Es importante que los activos y pasivos, así como los ingresos y gastos, se informen por separado. La compensación en el estado de rendimiento financiero o en el estado de situación financiera, excepto cuando la compensación refleja la esencia de la transacción u otro evento, resta valor a la capacidad de los usuarios tanto (a) para comprender las transacciones, otros eventos y condiciones que han ocurrido, y (b) para evaluar los flujos de efectivo futuros de la entidad.

La medición de los activos netos de las provisiones de medición –por ejemplo, las provisiones por obsolescencia en los inventarios y las provisiones por cuentas por cobrar dudosas – no es compensar.

La compensación de los ingresos con los gastos relacionados que surjan de la misma transacción es apropiada cuando esta presentación refleja la esencia de la transacción.

Revelaciones mínimas en el estado de situación financiera

ACTIVO	PASIVO
1. Propiedad, planta y equipo	1. Impuestos y transferencias por pagar
2. Propiedades de inversión	2. Obligaciones por beneficios sociales
3. Activos intangibles	3. Cuentas por pagar
4. Activos financieros	4. Provisiones
5. Inversiones	5. Pasivos financieros
6. Inventarios	6. Intereses no controladores
7. Recuperables de transacciones sin contraprestación	
8. Cuentas por cobrar de transacciones con contraprestación	ACTIVOS NETOS/ PATRIMONIO
9. Efectivo y equivalentes de efectivo	
Elementos adicionales relevantes para entender los estados financieros	

Las partidas, encabezados y

subtotales adicionales se presentan en el contenido del estado de situación financiera cuando dicha presentación sea relevante para comprender la situación financiera de la entidad.

La NICSP 1 no prescribe el orden o el formato en que deben presentarse los elementos. La NICSP 1 simplemente proporciona una lista de elementos que son lo suficientemente diferentes en naturaleza o función como para justificar una presentación separada en el contenido del estado de situación financiera.

El juicio sobre si los elementos adicionales se presentan por separado se basa en una evaluación de:

- La naturaleza y liquidez de los activos;
- La función de los activos dentro de la entidad; y
- Los importes, la naturaleza y el momento de los pasivos.

Distinción corriente/no corriente

- El estado de situación financiera presenta los activos y pasivos corrientes y no corrientes por separado
- El activo corriente es efectivo o equivalentes de efectivo o un elemento que se espera que se realice dentro de los doce meses posteriores a la fecha de presentación de informes.
- Se espera que el pasivo corriente se liquide dentro de los doce meses posteriores a la fecha de presentación.

Una entidad presentará los activos corrientes y no corrientes, y los pasivos corrientes y no corrientes, como clasificaciones separadas en el contenido de su estado de situación financiera.

Un activo corriente es aquel que:

- a) se espera que se realice en, o se mantenga para la venta o el consumo en el ciclo normal de las operaciones;
- b) mantenido principalmente con el propósito de ser comercializado;
- c) Se espera que se realice dentro de los doce meses siguientes a la fecha de presentación de informes; o
- d) Es efectivo o un equivalente de efectivo

Todos los demás activos (por ejemplo, activos tangibles, intangibles y financieros de naturaleza a largo plazo) se clasifican como no corrientes.

Un pasivo corriente es aquel que:

- a) se espera que se liquide en el ciclo normal de operaciones;
- b) es mantenido principalmente con el propósito de ser comercializado;
- c) se liquidará en un plazo de doce meses a partir de la fecha de presentación; o
- d) la entidad no tiene derecho incondicional a aplazar la liquidación del pasivo durante al menos doce meses después de la fecha de presentación.

Todos los demás pasivos se clasificarán como no corrientes.

Entidad del Sector Público

Estado de Situación Financiera Consolidado

Al 31 de diciembre de 20X2 (en miles de unidades monetarias)

	20X2	20X1
ACTIVOS		
Activos corrientes	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Activos no corrientes	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Total de activos	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
PASIVOS		
Pasivos corrientes	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Pasivos no corrientes	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Total de pasivos	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
ACTIVOS NETOS/PATRIMONIO	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Total de pasivos y activos netos/patrimonio	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx

Tenga en cuenta los requerimientos que se ilustran.

- El estado de situación financiera está claramente identificado.

La siguiente información se presenta de forma destacada:

- El nombre de la entidad que informa;
- Los estados financieros cubren la entidad económica;
- La fecha de presentación de informes (apropiada para este componente de los estados financieros);
- La moneda de presentación; y
- El nivel de redondeo utilizado.

Los mensajes clave que se muestran incluyen:

- Distinción entre activos y pasivos corrientes y no corrientes; y
- Activos netos/patrimonio.

La NICSP 1 requiere la presentación de subclasificaciones específicas de activos, pasivos y activos netos/patrimonio en el contenido del estado de situación financiera. Esto no se ha ilustrado debido a limitaciones de espacio.

Estado de rendimiento financiero

- Como mínimo, el estado financiero incluye:
 - Ingresos
 - Costos financieros
 - Participación en el superávit o déficit de asociadas y negocios conjuntos
 - Ganancia o pérdida atribuible a la enajenación de activos o al cese de las operaciones
 - Superávit o déficit
- Se presentan elementos adicionales si son relevantes para que los usuarios comprendan el desempeño financiero.

Normalmente, todas las partidas de ingresos y gastos reconocidas en un período se incluyen en el resultado. Esto incluye los efectos de los cambios en las estimaciones contables. Sin embargo, pueden darse circunstancias en las que determinadas partidas pueden excluirse del resultado del período en curso. La NICSP 3, Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores, se ocupan de dos de esas circunstancias: la corrección de errores y el efecto de los cambios en las políticas contables.

Otros NICSP se ocupan de elementos que pueden cumplir con las definiciones de ingresos o gastos, pero que generalmente se excluyen del resultado. Por ejemplo, los excedentes de revaluación resultantes de la adopción del modelo de revaluación. (véase la NICSP 17, *Propiedad, Planta y Equipo*).

Obsérvese que existen requerimientos adicionales para las entidades que han adoptado la NICSP 41, *Instrumentos financieros* (la fecha de entrada en vigor es el 1 de enero de 2023). Los puntos adicionales que se presentarán son:

- Presente por separado dentro de los ingresos, los ingresos por intereses calculados utilizando el método de interés efectivo; y las ganancias y pérdidas resultantes de la baja en cuentas de los activos financieros medidos al costo amortizado;
- Pérdidas por deterioro; y
- Ganancias o pérdidas por la reclasificación de activos financieros como activos financieros medidos a valor razonable con cambios en el resultado;

En el estado de rendimiento financiero se incluyen partidas, encabezados y subtotales adicionales, y las descripciones utilizadas y el orden de las partidas se modifican cuando es necesario para explicar los elementos de rendimiento. Los factores que deben considerarse incluyen la materialidad y la naturaleza y función de los componentes de los ingresos y gastos.

Elementos que se presentan en el estado financiero o en las notas

- Ingresos por operaciones
 - Análisis de gastos clasificados por naturaleza o función
- Ingresos y gastos materiales tales como
 - Ingresos por operaciones
 - Amortizaciones y reversiones
 - Costes de reestructuración
 - Ganancias o pérdidas en las enajenaciones
 - Reversiones de provisiones
 - Otros elementos inusuales o materiales

Cuando las partidas de ingresos y gastos sean importantes, su naturaleza y cuantía se indicarán por separado.

Ejemplos:

- a) Deterioro de inventarios al valor realizable neto o de propiedad, planta y equipo al importe recuperable o el importe de servicio recuperable, según corresponda, así como reversiones de dichas pérdidas por deterioro;
- b) Reestructuraciones de las actividades de una entidad y revocaciones de cualquier provisión para los costos de reestructuración;
- c) Enajenaciones de propiedad, planta y equipo;
- d) Privatizaciones u otras enajenaciones de inversiones;
- e) Discontinuación de las operaciones;
- f) Acuerdos de litigios; y
- g) Otras reversiones de provisiones

Una entidad presentará, ya sea en el estado de rendimiento financiero o en las notas, una subclasificación de los ingresos totales, clasificados de manera adecuada a las operaciones de la entidad.

Los gastos se subclasifican para resaltar los costos y las recuperaciones de costos de programas, actividades u otros segmentos relevantes de la entidad que informa. Este análisis se proporciona de una de dos maneras.

La primera forma de análisis es el método de la naturaleza de los gastos, donde los gastos se agregan de acuerdo con su naturaleza (por ejemplo, depreciación, compras de materiales, costos de transporte, beneficios a los empleados y costos de publicidad), y no se reasignan entre varias funciones dentro de la entidad. Este método puede ser simple porque no es necesario asignar gastos a clasificaciones funcionales.

La segunda opción es el método de gastos por función y clasifica los gastos de acuerdo con el programa o propósito para el que fueron realizados. Este método puede proporcionar información más relevante a los usuarios que la clasificación de los gastos por naturaleza, pero la asignación de costos a las funciones puede requerir asignaciones arbitrarias e implica un juicio considerable. Los gastos asociados a las principales funciones que realiza la entidad se muestran por separado. En el ejemplo de las diapositivas, la entidad tiene funciones relacionadas con la prestación de servicios de salud y educación.

La elección entre el método del gasto por función y el método del gasto por naturaleza depende de factores históricos y regulatorios y de la naturaleza de la entidad. La gerencia debe seleccionar la presentación más relevante y confiable.

Gastos clasificados por naturaleza

Ingresos	<u>X,XXX,XXX</u>
Gastos	
Beneficios para empleados	(x,xxx,xxx)
Pagos de subvenciones y otras transferencias	(x,xxx,xxx)
Depreciación y amortización	(x,xxx,xxx)
Otros gastos	<u>(x,xxx,xxx)</u>
Gastos totales	(x,xxx,xxx)
Superávit/(deficit)	<u>X,XXX,XXX</u>

Gastos clasificados por función

Ingresos	<u>X,XXX,XXX</u>
Gastos	
Salud	(x,xxx,xxx)
Educación	(x,xxx,xxx)
Protección social	<u>(x,xxx,xxx)</u>
Otros gastos	(x,xxx,xxx)
Gastos totales	(x,xxx,xxx)
Superávit/(deficit)	<u>X,XXX,XXX</u>

Entidad del Sector Público

Estado consolidado de rendimiento financiero

Para el año terminado el 31 de diciembre de 20X2 (en miles de unidades monetarias)

	20X2	20X1
Ingresos		
Impuestos	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Tasas, multas, sanciones y licencias	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Transferencias de otros gobiernos	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Otros ingresos	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Ingresos totales	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Gastos		
Gobierno general	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Orden público y seguridad	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Protección social	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Gastos Totales	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Superávit / Déficit del periodo	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx

Obsérvese los requerimientos de la NICSP ilustrados. Por ejemplo,

- a) Estado de Rendimiento Financiero claramente identificado.
- b) La siguiente información se muestra de forma destacada:
 - (i) El nombre de la entidad que informa;
 - (ii) Los estados financieros abarcan la entidad económica (estados consolidados);
 - (iii) La fecha de presentación de informes (apropiada para este componente de los estados financieros);
 - (iv) La moneda de presentación; y
 - (v) El nivel de redondeo utilizado.
- c) Mensajes clave mostrados
 - (i) los ingresos reconocidos en el período
 - (ii) el costo de los servicios gubernamentales prestados en el período
 - (iii) superávit o déficit de las operaciones

El estado de rendimiento financiero informa el superávit o déficit de las operaciones en el ejercicio contable. Mide, en términos monetarios, la medida en que una entidad ha mantenido sus activos netos en el período. La entidad divulga los ingresos por fuente reconocidos en el período, el costo de los servicios prestados en el período por función y la diferencia entre ellos. Dado que la entidad está revelando los gastos por función, la naturaleza de los gastos se indica en notas o cuadros suplementarios de los estados financieros.



Estado de cambios en los activos netos / patrimonio

Se requiere que el Estado de cambios en los activos netos / patrimonio muestre;

1. Superávit o déficit del período
2. Ingresos y gastos reconocidos directamente en activos netos/patrimonio neto
3. Ingresos y gastos totales para el período (la suma de lo anterior) – atribuibles a los propietarios y a la participación minoritaria
4. Efectos de los cambios en las políticas contables

Debido a que es importante considerar todos los elementos de ingresos y gastos al evaluar los cambios en la posición financiera de una entidad entre dos fechas de presentación de informes, se requiere un estado de cambios en los activos netos / patrimonio que resalte los ingresos y gastos totales de una entidad, incluidos aquellos que se reconocen directamente en los activos netos / patrimonio.

Los cambios en los activos netos/patrimonio de una entidad entre dos fechas de presentación de informes reflejan el aumento o la disminución de sus activos netos durante el período. Otras NICSP pueden requerir que algunos elementos (como los aumentos y disminuciones de la revaluación) se reconozcan directamente como cambios en los activos netos/patrimonio.

La entidad presentará un estado de cambios en los activos netos/patrimonio que muestre en el contenido del estado:

- a) Superávit o déficit del período;
- b) Cada partida de ingresos y gastos para el período que, según lo exigen otras normas, se reconoce directamente en los activos netos / patrimonio, y el total de estas partidas;
- c) Ingresos y gastos totales para el período (calculados como la suma de las letras a) y b)), indicando por separado las cantidades totales atribuibles a los propietarios de la entidad controladora y a las participaciones minoritarias; y
- d) Para cada componente del activo neto/patrimonio presentado por separado, los efectos de los cambios en las políticas contables y las correcciones de errores reconocidos de conformidad con la NICSP 3.



Estado de cambios en los activos netos/patrimonio (continuación)

En el estado financiero o en notas

1. Transacciones con propietarios, mostrando las distribuciones por separado
2. Saldo de superávit o déficit acumulados al inicio y al final del período y variaciones durante el período
3. Conciliación para cada componente de los activos netos/patrimonio inicial y final

Presente en el contenido del estado o en las notas:

- a) Importes de las transacciones con propietarios que actúen en su calidad de propietarios, mostrando las distribuciones a los propietarios por separado;
- b) Saldo de superávits o déficits acumulados al comienzo del período y en la fecha de presentación de informes, y los cambios durante el período; y

- c) En la medida en que los componentes de los activos netos/patrimonio neto se revelan por separado, la conciliación entre el importe en libros de cada componente de los activos netos/patrimonio neto al comienzo y al final del período, revelando por separado cada cambio.

Entidad del Sector Público

Estado Consolidado de Cambios en los Activos Netos/Patrimonio

Para el año terminado el 31 de diciembre de 20X2 (en miles de unidades monetarias)

	Reservas	Superávit o Déficit	Total
Saldo al 31 de diciembre de 20X0	x,xxx	x,xxx	x,xxx
Cambios en la política contable		Xxx	Xxx
Saldo reexpresado, 31 de diciembre de 20X0	x,xxx	x,xxx	x,xxx
Variación de los activos netos/patrimonio del ejercicio			
Superávit/Déficit del período		x,xxx	x,xxx
Saldo al 31 de diciembre de 20X1	x,xxx	x,xxx	x,xxx
Variación de los activos netos/patrimonio neto			
Superávit/Déficit del período		x,xxx	x,xxx
Saldo al 31 de diciembre de 20X2	x,xxx	x,xxx	x,xxx

Tenga en cuenta los requerimientos ilustrados:

- a) El estado de cambios en los activos netos / patrimonio está claramente identificado.
- b) La siguiente información se muestra de forma destacada:
 - (i) El nombre de la entidad que informa;
 - (ii) Los estados financieros cubren la entidad económica;
 - (iii) La fecha de presentación de informes (apropiada para este componente de los estados financieros);
 - (iv) La moneda de presentación; y
 - (v) El nivel de redondeo utilizado.
- c) Mensajes clave mostrados:
 - (i) Los cambios en los activos netos / patrimonio de una entidad entre dos fechas de presentación de informes; y.
 - (ii) Si la posición de activos netos/patrimonio se mantuvo durante el período.

En esta ilustración se supone un ajuste del saldo notificado anteriormente debido a un cambio en la política contable de conformidad con la NICSP 3.

La variación de los activos netos/patrimonio para cada período presentado es el resultado únicamente de un superávit o déficit. No hay partidas de ingresos y gastos para los períodos presentados que, como lo exigen otras normas, se reconozcan directamente en los activos netos / patrimonio. Por lo tanto, los ingresos y gastos totales para el período son el excedente para el período. En esta ilustración no hay importes atribuibles a los propietarios de la entidad controladora ni a los intereses minoritarios.

Notas a los estados financieros

- Presentan información sobre la base de la preparación de los estados financieros y las políticas contables específicas
- Revelan la información requerida no presentada en el contenido de los estados financieros, y
- Proporcionan información adicional
- Juicios significativos realizados
- Información sobre la incertidumbre de la estimación

Las notas y los apéndices que son parte integral de los estados financieros presentan la información que es necesaria para una presentación razonable de la posición financiera de una entidad, los resultados de las operaciones, el cambio en los activos netos / patrimonio y el flujo de efectivo.

Son útiles para aclarar y explicar los elementos de los estados financieros y se hacen referencias cruzadas a las partidas específicas de los estados financieros a las que se refieren. Tienen el mismo significado que si la información o las explicaciones se expusieran en el contenido de los estados financieros.

Las notas deben presentar información sobre la base de la preparación de los estados financieros y las políticas contables específicas utilizadas.

Las notas se presentan normalmente en el siguiente orden, lo que ayuda a los usuarios a comprender los estados financieros y compararlos con los estados financieros de otras entidades:

- a) Una declaración de cumplimiento de las NICSP;
- b) Un resumen de las principales políticas contables aplicadas;
- c) Información de apoyo para los elementos presentados en el contenido del estado de situación financiera, el estado de rendimiento financiero, el estado de cambios en los activos netos / patrimonio o el estado de flujo de efectivo, en el orden en que se presenta cada estado y cada partida; y
- d) Otras revelaciones, incluyendo:
 - i. Pasivos contingentes (véase NICSP 19) y compromisos contractuales no reconocidos; y
 - ii. Revelaciones no financieras, por ejemplo, los objetivos y políticas de gestión del riesgo financiero de la entidad (véanse la NICSP 30).

En el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad, la gerencia hace varios juicios, aparte de los que involucran estimaciones, que pueden afectar significativamente los importes reconocidos en los estados financieros. Por ejemplo, la administración hace juicios al determinar, por ejemplo, si la esencia de la relación entre la entidad que informa y otras entidades indica que estas otras entidades están controladas por la entidad que informa.

Preguntas y discusión

Visite la página web del IPSASB

<http://www.ipsasb.org>

Con esto concluye nuestro módulo sobre la presentación de los estados financieros. Los participantes deben consultar las preguntas de revisión para poner a prueba sus conocimientos.

Preguntas de revisión

Pregunta 1

Una entidad ha decidido que un cambio en la clasificación funcional de los gastos a partir de la clasificación basada en su naturaleza sería más pertinente para los usuarios de sus estados financieros.

¿Cuáles son los requerimientos de la NICSP 1 para realizar ese cambio?

Pregunta 2

Las NICSP permiten la compensación de activos y pasivos e ingresos y gastos.

¿Verdadero o falso? ¿Por qué?

Pregunta 3

Una entidad ha establecido una provisión de valoración para impuestos incobrables.

¿Puede la entidad compensar la provisión de valoración contra el activo de impuestos por cobrar a efectos de presentación en su estado de situación financiera? ¿Por qué?

Pregunta 4

En virtud de la NICSP 1 y otras NICSP, las revelaciones requeridas pueden hacerse en el contenido de los estados financieros o en las notas.

¿Verdadero o falso? ¿Por qué?

Pregunta 5

Un gobierno tiene un inventario de terrenos industriales desarrollados para su reventa. En la fecha de presentación de informes, el gobierno ha estado promoviendo públicamente la venta del terreno. Hay un mercado activo para el terreno, aunque, debido a la naturaleza del mercado, una venta puede tomar más de 12 meses.

¿Es el terreno mantenida para la reventa un activo corriente?

Respuestas a las preguntas de revisión

Pregunta 1

Cuando se modifique la presentación o clasificación de las partidas en los estados financieros, se reclasificarán los importes comparativos. Cuando se reclasifiquen los importes comparativos, la entidad revelará:

- a) **La naturaleza de la reclasificación;**
- b) **El importe de cada elemento o clase de elementos que se reclasifica; y**
- c) **El motivo de la reclasificación. (NICSP 1, párrafo 55)**

Pregunta 2

La respuesta es falsa (aunque hay excepciones limitadas).

Es importante que los activos y pasivos, y los ingresos y gastos, se informen por separado, aunque hay excepciones. La compensación en el estado de rendimiento financiero o en el estado de situación financiera, excepto cuando la compensación refleja la esencia de la transacción u otro evento, resta valor a la capacidad de los usuarios tanto (a) para comprender las transacciones, otros eventos y condiciones que han ocurrido, y (b) para evaluar los flujos de efectivo futuros de la entidad.

Algunas transacciones que realiza una entidad no generan ingresos, sino que son incidentales a las principales actividades generadoras de ingresos. Los resultados de tales transacciones se presentan, cuando esta presentación refleja la sustancia de la transacción u otro evento, mediante la compensación de cualquier ingreso con gastos relacionados que surjan de la misma transacción. Por ejemplo, puede ser apropiado para los gastos netos reembolsados en virtud de un acuerdo contractual con un tercero, como el acuerdo de garantía del proveedor.

Pregunta 3

La respuesta es sí. La medición de los activos netos de las provisiones de valoración –por ejemplo, las provisiones por obsolescencia en los inventarios y las provisiones de deudas dudosas en las cuentas por cobrar– no es compensatoria.

Pregunta 4

La respuesta es falsa.

La NICSP 1 exige que figure información particular en el contenido del estado de situación financiera, el estado de rendimiento financiero y el estado de cambios en los activos netos/patrimonio neto. Se pueden hacer otras revelaciones en el contenido de esos estados financieros o en las notas. (NICSP 1, párrafo 59) Los preparadores de estados financieros deben verificar los requerimientos de revelación de otras NICSP para determinar la presentación adecuada de las revelaciones requeridas.

Pregunta 5

El terreno industrial desarrollado puede clasificarse como corriente ya que se espera que se realice en el ciclo normal de operación de la entidad.



Estado de Flujos de Efectivo



Estado de Flujos de Efectivo

El Manual de Pronunciamientos Contables Internacionales del Sector Público es la principal fuente autorizada de principios internacionales de contabilidad generalmente aceptados para las entidades del sector público.

Este módulo cubre los requerimientos de la NICSP 2, Estados de Flujo de Efectivo.



Objetivo del estado de flujos de efectivo

- Es un un estado financiero obligatorio
- Proporciona a los usuarios una base para evaluar cómo la entidad genera y utiliza el efectivo
- Los usuarios pueden evaluar el efecto que las actividades tuvieron en la posición financiera
- La información tiene valor predictivo
 - Importes, momento y certeza de los flujos de efectivo futuros
 - Necesidades futuras de efectivo
 - Sostenibilidad de las actividades

Los usuarios de los estados financieros de una entidad generalmente están interesados en cómo la entidad genera y utiliza efectivo y equivalentes de efectivo.

El estado de flujos de efectivo identifica

- a) las fuentes de entrada de efectivo,
- b) las partidas en las que se gastó efectivo durante el período sobre el que se informa, y
- c) el saldo de efectivo en la fecha de presentación de informes.

El estado de flujos de efectivo informa los saldos de efectivo y equivalentes de efectivo de apertura y cierre y muestra los cambios durante el período.

Los usuarios están interesados en el efecto que las actividades tuvieron en la posición financiera de la entidad.

La información sobre los flujos de efectivo tiene valor predictivo. Aunque proporciona información histórica sobre los cambios en el efectivo y los equivalentes de efectivo de una entidad, el estado de flujos de efectivo se puede utilizar para predecir:

- a) los importes y el calendario de los flujos de efectivo futuros;
- b) necesidades futuras de efectivo;
- c) capacidad para financiar cambios en el alcance y la naturaleza de sus actividades; y
- d) la sostenibilidad de las actividades de la entidad.

Efectivo y equivalentes de efectivo

Efectivo	Equivalentes de efectivo
<ul style="list-style-type: none">• Efectivo• Depósitos a la vista	<ul style="list-style-type: none">• Inversiones líquidas a corto plazo (3 meses o menos)• Fácilmente convertible• Riesgo poco significativo
Los componentes deben ser revelados	

El efectivo comprende el efectivo disponible y los depósitos a la vista. Los equivalentes de efectivo son:

- inversiones a corto plazo y altamente líquidas que son fácilmente convertibles a importes conocidos de efectivo;
- sujeto a un riesgo insignificante de cambios en el valor; y
- celebrados con el fin de cumplir los compromisos de efectivo a corto plazo en lugar de para inversiones u otros fines.

Para que una inversión califique como equivalente de efectivo:

- a) debe ser fácilmente convertible a una cantidad conocida de efectivo;
- b) tener una fecha de vencimiento inferior a 3 meses; y
- c) estar sujeto a un riesgo poco significativo de cambios en el valor. (NICSP 2, párrafo 9)

Ejemplos ilustrativos de efectivo y equivalentes de efectivo

Escenario 1

Una entidad adquiere un bono del estado a tasa fija a tres años, en un mercado activo, dos meses antes de su vencimiento.

- ¿El bono es efectivo y equivalente en efectivo? Explique

Respuesta:

La inversión es un equivalente en efectivo. Es a corto plazo (fecha de vencimiento dentro de los dos meses posteriores a la fecha de compra), altamente líquido (negociado en el mercado activo), fácilmente convertido a una cantidad conocida de efectivo (capital más intereses al vencimiento o al valor de mercado si se vende antes del vencimiento) y sujeto a un riesgo poco significativo de cambios en el valor (es poco probable que el bono del gobierno con una tasa de interés fija cerca del vencimiento fluctúe significativamente en valor).

Ejemplos ilustrativos de efectivo y equivalentes de efectivo

Escenario 2

El banco general de una entidad fluctúa entre tener un saldo y un sobregiro de acuerdo con el ciclo de ingresos y pagos en efectivo de la entidad. El sobregiro es reembolsable bajo demanda.

- ¿El sobregiro es parte del efectivo y equivalentes de efectivo? Explique

Respuesta:

El sobregiro bancario es un equivalente en efectivo. Es reembolsable bajo demanda y forma parte integral de la gestión de efectivo de la entidad.

Estado de flujo de efectivo

Reporta los flujos de efectivo clasificados por:

- Actividades operativas: derivadas de las principales actividades generadoras de efectivo, por ejemplo: ingresos por Impuestos, pagos a Proveedores.
- Actividades de inversión: compra/venta de activos y otras inversiones a largo plazo para obtener recursos que contribuyan a la prestación de servicios futuros.
- Actividades de financiación: cambios en el tamaño y la composición del capital aportado y los empréstitos de la entidad, por ejemplo: el pago de intereses y emisión de deuda.

El flujo de caja derivado de las actividades operativas es un indicador clave de la medida en que las operaciones se financian con los ingresos del período. El importe de los flujos de caja netos de las operaciones ayuda a mostrar:

- a) la capacidad de la entidad para mantener su capacidad operativa, reembolsar obligaciones y realizar nuevas inversiones, sin recurrir a fuentes externas de financiación; y
- b) una indicación de la medida en que una entidad ha financiado sus actividades actuales a través de los ingresos del período en curso (por ejemplo, impuestos, tasas y cargos por servicios, ingresos por inversiones, etc.)

La información sobre los componentes específicos de los flujos de efectivo operativos históricos es útil, junto con otra información, para pronosticar los flujos de efectivo operativos futuros. Los flujos de efectivo de las actividades operativas se derivan principalmente de las principales actividades generadoras de efectivo de la entidad. Ejemplos de flujos de efectivo de las actividades operativas son:

- a) Recibos en efectivo de impuestos, gravámenes y multas;
- b) Ingresos en efectivo por cargos por bienes y servicios prestados por la entidad;
- c) Ingresos en efectivo procedentes de subvenciones o transferencias y otras asignaciones presupuestarias¹ u otra autoridad presupuestaria creada por el gobierno central u otras entidades del sector público;
- d) Ingresos en efectivo de regalías, honorarios, comisiones y otros ingresos;
- e) Pagos en efectivo a otras entidades del sector público para financiar sus operaciones (sin incluir préstamos);
- f) Pagos en efectivo a proveedores por bienes y servicios;
- g) Pagos en efectivo a y en nombre de los empleados.

¹ En algunas jurisdicciones, puede no haber una distinción clara entre las asignaciones presupuestarias o autorizaciones presupuestarias para actividades corrientes, obras de capital y capital aportado. En estos casos, la asignación o autorización presupuestaria debe clasificarse como flujos de efectivo de las operaciones, y este hecho debe revelarse en las notas a los estados financieros. (NICSP 2, párrafo 24).

Las actividades de inversión son la adquisición y enajenación de activos a largo plazo y otras inversiones no incluidas en equivalentes de efectivo.

La revelación separada de los flujos de efectivo derivados de las actividades de inversión es importante porque los flujos de efectivo representan la medida en que se han realizado salidas de efectivo para recursos destinados a contribuir a la prestación de servicios futuros de la entidad.

Solo las salidas de efectivo que resulten en un activo reconocido en el estado de situación financiera son elegibles para la clasificación como actividades de inversión.

Los ejemplos más comunes de flujos de efectivo derivados de las actividades de inversión son:

- a) Pagos en efectivo para adquirir y recibos en efectivo de la venta de propiedades, plantas y equipos, intangibles y otros activos a largo plazo;
- b) Pagos en efectivo para adquirir y recibos en efectivo por las ventas de inversiones a largo plazo (excluidos los clasificados como equivalentes de efectivo o los mantenidos con fines de negociación);
- c) Anticipos en efectivo y préstamos hechos y recibos en efectivo del reembolso de anticipos y préstamos hechos a otras partes. (NICSP 2, párrafo 25)

Actividades de financiamiento - Flujos de efectivo que resultan en cambios en el tamaño y la composición del capital aportado y los préstamos de la entidad.

Ejemplos de flujos de efectivo derivados de actividades de financiación son:

- a) Ingresos en efectivo de la emisión de obligaciones, préstamos, notas, bonos, hipotecas y otros préstamos a corto o largo plazo;
- b) Reembolsos en efectivo de las cantidades prestadas; y
- c) Pagos en efectivo por parte de un arrendatario para la reducción del pasivo pendiente relacionado con un arrendamiento financiero. (NICSP 2, párrafo 26)

La revelación de los flujos de efectivo derivados de las actividades de financiación es útil para predecir los derechos sobre los flujos de efectivo futuros de los proveedores de capital a la entidad. Por ejemplo, las entradas de la emisión de obligaciones, préstamos, notas, bonos, hipotecas y otros empréstitos a corto o largo plazo darán lugar a futuras salidas para el pago del capital y el servicio de la deuda.

Reporte de Actividades Operativas

Método directo	Método indirecto
<i>Revela</i> <ul style="list-style-type: none">• principales clases de ingresos brutos en efectivo• pagos brutos en efectivo	<i>Superávit/déficit ajustado por</i> <ul style="list-style-type: none">• transacciones no monetarias• Aplazamientos• Devengados
Se prefiere el uso del método directo	

Bajo el método directo, se informa sobre las principales clases de ingresos operativos, gastos operativos y otros elementos en el estado de rendimiento financiero, excepto los elementos de ingresos o gastos asociados con la inversión o el financiamiento de los flujos de efectivo.

Bajo el método indirecto, el flujo de efectivo neto de las actividades operativas se determina ajustando el superávit o déficit neto de las actividades ordinarias por los efectos de:

- a) Cambios durante el período en los inventarios y las cuentas por cobrar y por pagar operativas;
- b) Partidas no monetarias como depreciación, provisiones, impuestos diferidos, ganancias y pérdidas en moneda extranjera no realizadas, excedentes no distribuidos de asociadas e intereses minoritarios; y
- c) Todos los demás elementos para los que los efectos en efectivo están invirtiendo o financiando flujos de efectivo. (NICSP 2, párrafo 30)

Se alienta a las entidades a reportar los flujos de efectivo de las actividades operativas utilizando el método directo. El método directo proporciona información que a) puede ser útil para estimar los flujos de efectivo futuros, y b) no está disponible en el método indirecto.

Entidad del Sector Público

Estado Consolidado de Flujos de Efectivo (Método Directo)

Para el año terminado el 31 de diciembre de 20X2 (en miles de unidades monetarias)

	20X2	20X1
Flujos de efectivo de las actividades de operación		
Ingresos		
Tasas, multas, sanciones y licencias	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Otros ingresos	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Pagos		
Costos de empleados	(x,xxx,xxx)	(x,xxx,xxx)
Otros gastos	(x,xxx,xxx)	(x,xxx,xxx)
Efectivo neto de actividades de operación	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Flujo de efectivo de las actividades de inversión		
Compra de propiedad, planta y equipo	(x,xxx,xxx)	(x,xxx,xxx)
Flujo de efectivo de las actividades de financiación		
Desembolsos de préstamos	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Aumento (disminución) neto en efectivo	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Efectivo al inicio del período	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Efectivo al final del período	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx

El ejemplo ilustrativo se basa en el enfoque preferido por el IPSASB del método directo de presentación de los flujos de efectivo de las actividades de operación.

Tenga en cuenta los requerimientos ilustrados.

Se ilustran los siguientes requerimientos de revelación.

- a) Estado de flujos de efectivo claramente identificado.
- b) La siguiente información se presenta de forma destacada:
 - (i) El nombre de la entidad que informa;
 - (ii) Los estados financieros abarcan la entidad económica (estados consolidados);
 - (iii) La fecha de presentación de informes (apropiada para este componente de los estados financieros);
 - (iv) La moneda de presentación; y
 - (v) El nivel de redondeo utilizado.
- c) Mensajes clave mostrados
 - (i) información sobre las principales clases de ingresos operativos, gastos operativos y flujos de efectivo de otras partidas
 - (ii) flujos de efectivo de las actividades de operación, inversión y financiamiento
 - (iii) el saldo de efectivo y equivalentes de efectivo de apertura y cierre

Las guías de implementación en la NICSP 2, *Estados de Flujos de Efectivo* da un ejemplo más sólido de un estado de flujo de efectivo tanto para el método directo como para el método indirecto.

Entidad del Sector Público

Estado Consolidado de Flujos de Efectivo (método indirecto)

Para el año terminado el 31 de diciembre de 20X2 (en miles de unidades monetarias)

	20X2	20X1
Flujos de efectivo de actividades de operación		
Superávit o déficit del periodo	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Ajustes por partidas no monetarias		
Gastos de depreciación	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Aumento de las cuentas por cobrar	(x,xxx,xxx)	(x,xxx,xxx)
Aumento de las cuentas por pagar	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Flujos de efectivo netos de actividades de operación	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Flujos de efectivo de actividades de inversión		
Compra de propiedad, planta y equipo	(x,xxx,xxx)	(x,xxx,xxx)
Flujos de efectivo de actividades de financiación		
Desembolsos de préstamos	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Aumento (disminución) neto de efectivo	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Efectivo al inicio del período	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx
Efectivo al final del período	x,xxx,xxx	x,xxx,xxx

El ejemplo ilustrativo se basa en el enfoque alternativo del IPSASB del método indirecto de presentación de los flujos de efectivo de las actividades operativas.

Se ilustran los siguientes requerimientos de revelación.

- a) Estado de flujos de efectivo claramente identificado.
- b) La siguiente información se muestra de forma destacada:
 - (i) El nombre de la entidad que informa;
 - (ii) Los estados financieros abarcan la entidad económica (estados consolidados);
 - (iii) La fecha de presentación de informes (apropiada para este componente de los estados financieros);
 - (iv) La moneda de presentación; y
 - (v) El nivel de redondeo utilizado.
- c) Mensajes clave mostrados
 - (i) flujos de efectivo de las actividades de operación, inversión y financiamiento
 - (ii) el saldo de apertura y cierre de efectivo y equivalentes de efectivo

Las guías de implementación de la NICSP 2, *Estados de flujo de efectivo* da un ejemplo más robusto de un estado de flujos de efectivo tanto para el método directo como para el método indirecto.

Flujos de efectivo neto

Los flujos de efectivo podrán presentarse de forma neta cuando:

- Sean recibos en efectivo recaudados y pagos realizados en nombre de otros (por ejemplo, recaudación de impuestos por un nivel de gobierno para otro nivel de gobierno)
- Recibos y pagos en efectivo cuando
 - La rotación es rápida
 - Las cantidades son grandes
 - Los vencimientos son cortos

(por ejemplo, compra y venta de inversiones)

Los flujos de efectivo podrán presentarse de forma neta cuando:

- a) Los recibos en efectivo cobrados y los pagos realizados en nombre de otros reflejan las actividades de la otra parte; y
- b) Recibos en efectivo y pagos por elementos en los que la rotación es rápida, los importes son grandes y los vencimientos son cortos (por ejemplo, compra y venta de inversiones).

El punto a) se refiere únicamente a las transacciones en las que los saldos de efectivo resultantes están controlados por la entidad que informa. Ejemplos de tales recibos y pagos en efectivo incluyen:

- a) La recaudación de impuestos por un nivel de gobierno para otro nivel de gobierno, sin incluir los impuestos recaudados por un gobierno para su propio uso como parte de un acuerdo de distribución de impuestos;
- b) La aceptación y reembolso de depósitos a la vista de una institución financiera pública;

- c) Fondos mantenidos para clientes por una entidad de inversión o fideicomiso; y
- d) Alquileres cobrados en nombre de, y pagados a, los dueños de las propiedades.

Ejemplos de recibos en efectivo y pagos a que se hace referencia en el punto b) son los anticipos efectuados y el reembolso de:

- a) La compra y venta de inversiones; y
- b) Otros empréstitos a corto plazo, por ejemplo, aquellos que tienen un plazo de vencimiento de tres meses o menos.

Revelaciones

- Evolución de los pasivos derivados de las actividades de financiación
- Componentes de efectivo y equivalentes de efectivo
- Información adicional relevante para los usuarios en la comprensión de la posición financiera y la liquidez de la entidad
 - Importe de las facilidades y restricciones de empréstito no utilizadas
 - Flujos de efectivo de intereses en negocios conjuntas
 - Importe y naturaleza de los saldos de efectivo restringidos
- Conciliación del superávit/déficit con el flujo de caja neto de las actividades operativas cuando se utiliza el método directo

Las entidades deben revelar información para que los usuarios de los estados financieros puedan evaluar los cambios en los pasivos derivados de las actividades de financiación. Esto debe incluir tanto los cambios derivados de los flujos de efectivo como los cambios no relacionados con el efectivo.

Una entidad debe revelar los componentes de efectivo y equivalentes de efectivo.

La información adicional puede ser relevante para los usuarios en la comprensión de la posición financiera y la liquidez de una entidad. Se recomienda la revelación de esta información, junto con una descripción en las notas a los estados financieros, y puede incluir:

- a) El importe de las facilidades de endeudamiento no utilizadas que puedan estar disponibles para futuras actividades operativas y para liquidar compromisos de capital, indicando cualquier restricción en el uso de estas facilidades;
- b) Los montos agregados de los flujos de efectivo de cada una de las actividades operativas, de inversión y de financiamiento relacionadas con los intereses en negocios conjuntos reportados utilizando una consolidación proporcional; y
- c) El monto y la naturaleza de los saldos de efectivo restringidos.

También se alienta a las entidades que informan sobre los flujos de efectivo de las actividades operativas utilizando el método directo a que proporcionen una conciliación, ya sea como parte del estado de flujo de efectivo o en las notas, del superávit/déficit de las actividades ordinarias con el flujo de efectivo neto de las actividades operativas. La conciliación se prepara de la misma manera que el método indirecto de presentación de un estado de flujos de efectivo.

Preguntas y discusión

Visite la página web del IPSASB <http://www.ipsasb.org>

Con esto concluye nuestro módulo sobre el estado de flujos de efectivo. Los participantes deben consultar las preguntas de revisión para poner a prueba sus conocimientos.

Preguntas de revisión

Pregunta 1

Se alienta a las entidades a reportar los flujos de efectivo de las actividades operativas utilizando el método directo.

¿Qué oración describe mejor este método de presentación de informes?

- a) Una conciliación del superávit/déficit con el flujo de efectivo neto de las actividades operativas
- b) El superávit o déficit del período se ajusta por los efectos de las transacciones no monetarias, los aplazamientos
- c) Se indican los principales flujos de efectivo procedentes de los ingresos de operación, los gastos y otras partidas del estado de rendimiento financierp.

Pregunta 2

¿Cuáles de los siguientes son flujos de efectivo de las actividades operativas?

- a) Recibos en efectivo de impuestos, gravámenes, multas, tasas
- b) Transferencias de efectivo (excluido el capital) realizadas a otras entidades del sector público
- c) Pagos en efectivo de sueldos, salarios y beneficios
- d) Pagos en efectivo de intereses y capital
- e) Recibos en efectivo procedentes de la venta de propiedad, planta y equipo
- f) Puntos a, b y c
- g) Todo lo anterior

Pregunta 3

¿Cuáles de los siguientes son los flujos de efectivo de las actividades de inversión?

- a) Pagos en efectivo para adquirir propiedad, planta y equipo;
- b) Ganancia o pérdida en la venta de propiedad, planta y equipo;
- c) Ingresos en efectivo procedentes de la emisión de obligaciones para la adquisición de propiedad, planta y equipo;
- d) Pagos en efectivo que reducen el pasivo pendiente en virtud de un contrato de arrendamiento financiero;
- e) Los puntos a y b;
- f) Todo lo anterior.

Respuestas a las preguntas de revisión

Pregunta 1

La respuesta es (c).

Bajo el método directo, el flujo de efectivo neto de las actividades de operación incluye información sobre las principales clases de ingresos operativos, gastos operativos y otros elementos en el estado de rendimiento financiero, excepto los elementos de ingresos o gastos asociados con la inversión o el financiamiento de los flujos de efectivo.

Bajo el método directo, la información sobre las principales clases de ingresos brutos en efectivo y pagos brutos en efectivo puede obtenerse ya sea:

- a) De los registros contables de la entidad; o
- b) Ajustando los ingresos operativos, los gastos operativos (intereses e ingresos similares, y gastos por intereses y cargos similares para una institución financiera pública) y otras partidas del estado de rendimiento financiero para:
 - (i) Cambios durante el período en los inventarios y las cuentas por cobrar y por pagar operativas;
 - (ii) Otros elementos no monetarios; y
 - (iii) Otros elementos para los que los efectos de efectivo están invirtiendo o financiando flujos de efectivo.

Bajo el método indirecto, el flujo de caja neto de las actividades de operación se determina ajustando el superávit o déficit neto de las actividades ordinarias por los efectos de:

- a) Cambios durante el período en los inventarios y las cuentas por cobrar y por pagar operativas;
- b) Partidas no monetarias como depreciación, provisiones, impuestos diferidos, ganancias y pérdidas en moneda extranjera no realizadas, excedentes no distribuidos de asociadas e intereses minoritarios;
- c) Todos los demás elementos para los que los efectos en efectivo están invirtiendo o financiando flujos de efectivo; y
- d) El impacto de cualquier partida extraordinaria que se clasifique como flujos de efectivo operativos.

Pregunta 2

La respuesta es (f).

Los flujos de efectivo de las actividades operativas se derivan principalmente de las principales actividades generadoras de efectivo de la entidad. Para otros ejemplos de flujos de efectivo procedentes de actividades operativas, véase el párrafo 22 de la NICSP 2.

Los reembolsos en efectivo de las cantidades prestadas son actividades de financiación. Los ingresos en efectivo de la venta de propiedades, plantas y equipos son actividades de inversión.

Pregunta 3

La respuesta es (a).

Pagos en efectivo para adquirir propiedades, plantas y equipos, intangibles y otros activos a largo plazo

La ganancia o pérdida en la enajenación de propiedad, planta y equipo es una transacción no monetaria. Los ingresos efectivos reales de la enajenación de plantas y equipos de propiedad son un flujo de efectivo de una actividad de inversión.

Los ingresos en efectivo procedentes de la emisión de obligaciones para la adquisición de bienes, plantas y equipo y los pagos en efectivo que reducen el pasivo pendiente en virtud de un arrendamiento financiero son actividades de financiación.



Revelaciones de Partes Relacionadas



Transacciones con partes relacionadas NICSP 20

El Manual de Pronunciamentos Contables Internacionales del Sector Público es la principal fuente autorizada de principios internacionales de contabilidad generalmente aceptados para las entidades del sector público.

La NICSP 20, *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas*, contiene requerimientos sobre la revelación de las relaciones con partes relacionadas y ciertas transacciones con partes relacionadas.

La aplicación de la NICSP 20 implica identificar a las partes relacionadas (las entidades controladas y controladoras de la entidad que informa, los asociados y el personal clave de gestión y sus familiares cercanos) y hacer las revelaciones requeridas sobre ellas.

Para cumplir con la norma, una entidad que informa deberá contar con:

- Mecanismos para identificar las transacciones con partes relacionadas que no se realizan dentro de los parámetros de los procedimientos operativos normales/mandato de la entidad que informa; y
- Registros de las remuneraciones y beneficios recibidos por el personal directivo clave y sus familiares cercanos, de la entidad que informa.



Objetivo

- Revelar la existencia de partes relacionadas cuando exista control: identificar a las partes que controlan o influyen significativamente
- Divulgar información sobre transacciones con partes relacionadas: determinar qué revelar
- Esencia sobre forma

Existen relaciones con partes relacionadas en todo el sector público. Los ministros y otros miembros electos/designados del gobierno y la alta dirección pueden ejercer una influencia significativa en las operaciones de los departamentos gubernamentales y otras entidades.

Los departamentos y entidades gubernamentales con frecuencia llevan a cabo las actividades necesarias para el cumplimiento de sus responsabilidades y el logro de sus objetivos a través de entidades controladas separadas, y a través de entidades sobre las que tienen una influencia significativa.

La NICSP 20 exige la revelación de la existencia de relaciones con partes relacionadas cuando exista control, y la revelación de información sobre las transacciones entre la entidad y sus partes relacionadas en determinadas circunstancias. La información es necesaria a efectos de rendición de cuentas y para facilitar una mejor comprensión de la situación financiera y el rendimiento de la entidad que informa.

La revelación de transacciones con el personal de administración clave y sus familiares cercanos tiene como objetivo reducir el riesgo de que estas partes relacionadas realicen transacciones que expongan a la entidad a riesgos o que estén en términos más favorables de lo habitual.



Definición de partes relacionadas

Se considera una parte relacionada si una de las partes tiene la capacidad de:

- Controlar a la otra parte o
- Ejercer una influencia significativa

O si la entidad de la parte relacionada y otra entidad están sujetas a un control común

La influencia significativa es el poder de participar en las decisiones de política financiera y operativa de una entidad, pero no controlar esas políticas.

La influencia significativa puede ejercerse de varias maneras, generalmente mediante la representación en el consejo de administración o en un órgano rector equivalente, pero también mediante, por ejemplo, la participación en (a) el proceso de formulación de políticas, (b) las transacciones materiales entre entidades dentro de una entidad económica, (c) el intercambio de personal directivo, o (d) la dependencia de la información técnica. Se puede obtener una influencia significativa mediante un interés de propiedad, estatuto o acuerdo. Con respecto a una participación en la propiedad, se presume una influencia significativa de conformidad con la definición que figura en la NICSP 36.



Ejemplos de Partes Relacionadas

- a) Las entidades que, directa o indirectamente, por conducto de uno o más intermediarios, controlen, o estén controladas por la entidad que informa;
- b) Asociadas (véase la NICSP 36, *Inversiones en Asociadas y Negocios conjuntos*);
- c) Las personas que posean, directa o indirectamente, un interés en la entidad que informa que les dé una influencia significativa sobre la entidad, y los miembros cercanos de la familia de cualquiera de esas personas;
- d) Personal directivo clave y miembros cercanos de la familia del personal directivo clave; y
- e) Entidades en las que una persona descrita en los apartados c) o d) posea una participación sustancial en la propiedad, directa o indirectamente, o sobre las que esa persona pueda ejercer una influencia significativa.

La entidad que informa debe crear un proceso para identificar y revisar a sus partes relacionadas. El proceso incluirá:

- a) Identificar las entidades controladas y controladoras de la entidad que informa. La NICSP 35, *Estados Financieros Consolidados*, proporciona orientación sobre el concepto de "control" de otra entidad a efectos de la presentación de informes financieros;
- b) Identificación de las asociadas de la entidad que informa. La NICSP 36, *Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos*, proporciona orientación sobre las asociadas;
- c) Identificar a las personas y entidades que tienen control conjunto sobre la entidad que informa. La NICSP 37, *Acuerdos conjuntos*, proporciona orientación sobre acuerdos conjuntos. Aunque la definición de partes relacionadas en la NICSP 20 no se refiere específicamente a las personas o entidades que tienen control conjunto sobre la entidad que informa, a los efectos de la NICSP 20, se define una influencia significativa para abarcar a las entidades sujetas a control conjunto;
- d) Mantener un registro del personal directivo clave de la entidad que informa y de sus familiares cercanos. Este registro incluirá información sobre:

- El monto de la remuneración y los beneficios recibidos de la entidad que informa; y
- Entidades en las que el personal directivo clave y su familia tienen una participación sustancial en la propiedad (directa o indirectamente).



Transacciones con partes relacionadas

- Transferencia de recursos u obligaciones entre partes relacionadas
- El precio puede o no ser cobrado
- Se excluye la dependencia económica

Las transacciones con partes relacionadas incluyen todas las transferencias de recursos u obligaciones entre partes relacionadas, independientemente de si se cobra un precio. Sin embargo, sólo ciertas transacciones con partes relacionadas deben ser reveladas en los estados financieros. La NICSP 20 no requiere la revelación de las transacciones entre partes relacionadas se realizan en condiciones normales.

Para identificar estos tipos de transacciones, la entidad que informa deberá:

- Revisar su relación con sus partes relacionadas; e
- Identificar lo que constituye los procedimientos operativos normales / mandato con sus partes relacionadas y desarrollar nuevas políticas para hacer frente a cualquier incertidumbre.

Si se requiere que una entidad mantenga un registro de intereses para funcionarios electos o de alto rango, este sería un punto de partida útil para identificar información relacionada con el personal directivo clave.



Revelación

- Rendición de cuentas
- Transparencia
- Revelación de relaciones con partes relacionadas
- Transacciones reveladas: tipos, elementos para aclarar la importancia
- Detalles del personal clave de gestión

Para cumplir con los requisitos de revelación de las NICSP con respecto a las revelaciones de partes relacionadas, una entidad deberá:

- Identificar a todas sus partes relacionadas.
- Identificar y mantener registros de las transacciones relevantes de partes relacionadas. Estos registros deben describir:
 - La naturaleza de las relaciones con las partes relacionadas;
 - Tipos de transacciones que se han producido; y
 - Otros elementos de las transacciones necesarios para aclarar la importancia de las transacciones para sus operaciones, como los términos y condiciones de estas transacciones.

- c) Identificar y revelar la remuneración agregada del personal directivo clave (véase también la NICSP 39, *Beneficios a los empleados*) y todas las demás remuneraciones y compensaciones proporcionadas al personal directivo clave y a sus familiares cercanos.
- d) Identificar los préstamos otorgados al personal de administración clave y sus familiares cercanos, cuya disponibilidad no está ampliamente disponible para personas que están fuera del grupo de administración clave o que no son ampliamente conocidas por el público. La administración debe establecer políticas y criterios sobre cuándo y cómo se pueden aprobar dichos préstamos. Una entidad que proporciona este tipo de préstamos debe tener sistemas que sean capaces de generar:
 - (i) El importe anticipado y los términos y condiciones del mismo;
 - (ii) El importe reembolsado durante el período y el saldo de cierre de todos los préstamos y cuentas por cobrar; y
 - (iii) Cuando el destinatario no sea miembro del órgano de gobierno ni forme parte del grupo de alta dirección de la entidad, la relación de la persona física con el órgano de gobierno o el grupo de alta dirección.

Preguntas y discusión

Visite la página web del IPSASB

<http://www.ipsasb.org>

Con esto concluye nuestro módulo sobre revelaciones de partes relacionadas. Los participantes deben consultar las preguntas de revisión para poner a prueba sus conocimientos.

Preguntas de revisión

Pregunta 1

Una agencia gubernamental revela sus relaciones y transacciones con partes relacionadas.

¿Cuáles de las siguientes son partes relacionadas?

- a) Una empresa propiedad del esposo del director ejecutivo de una agencia gubernamental
- b) Una entidad controlada de una agencia gubernamental
- c) Una asociada de una agencia gubernamental
- d) Un empleado junior.

Pregunta 2

¿Las entidades están obligadas a recopilar información sobre la transacción con el personal de administración clave y sus familiares cercanos?

¿Qué tipos de transacciones deben revelarse?

Respuestas a las preguntas de la revisión

Pregunta 1

La respuesta es a), b) y c).

Los siguientes son ejemplos de partes relacionadas:

- a) Entidades que directa o indirectamente a través de uno o más intermediarios controlan o son controladas por la entidad que informa;
- b) Asociadas (véase la NICSP 36, *Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos*);
- c) Personas que posean, directa o indirectamente, un interés en la entidad que informa que les dé una influencia significativa sobre la entidad, y miembros cercanos de la familia de dicha persona;
- d) Personal de gestión clave y miembros cercanos de la familia del personal de gestión clave; y
- e) Entidades en las que una participación sustancial en la propiedad es poseída, directa o indirectamente, por cualquier persona descrita en (c) o (d), o sobre las cuales dicha persona puede ejercer una influencia significativa.

Pregunta 2

Los elementos de información que las entidades deberán recopilar con respecto al personal de administración clave y sus familiares cercanos son:

- a) Remuneración y compensación proporcionadas; y
- b) Préstamos que no están ampliamente disponibles para personas que no son personal de gestión clave y préstamos cuya disponibilidad no es ampliamente conocida por los miembros del público.



Información presupuestaria



Introducción

El Manual de Pronunciamientos Contables Internacionales del Sector Público es la principal fuente autorizada de principios internacionales de contabilidad generalmente aceptados para las entidades del sector público.



Presentación de la información presupuestaria

- Se aplica a las entidades del sector público que ponen a disposición del público su presupuesto aprobado
- No exige que las entidades pongan a disposición sus presupuestos
- No establece requisitos sobre la base de la contabilidad en un presupuesto o la presentación de información en un presupuesto
- Mejora la transparencia de los estados financieros y demuestra la rendición de cuentas

El presupuesto es un documento importante para muchos gobiernos. La presentación de informes sobre las comparaciones de los presupuestos y los resultados de la ejecución presupuestaria aumenta la transparencia de los estados financieros y es un elemento importante para demostrar la rendición de cuentas, en particular para las entidades que ponen sus presupuestos a disposición del público.

Los presupuestos no son estáticos. A menudo se actualizan a lo largo del período que abarca el informe y las diferentes versiones de un presupuesto pueden ponerse a disposición del público en diferentes momentos del período sobre el que se informa. Debido a que puede haber más de un presupuesto, la NICSP 24 establece las siguientes definiciones:

- a) El presupuesto original es el presupuesto inicial aprobado para el período presupuestario.
- b) Presupuesto aprobado significa la autoridad de gastos derivada de leyes, proyectos de ley de apropiación, ordenanzas gubernamentales y otras decisiones relacionadas con los ingresos o ingresos anticipados para el período presupuestario.
- c) El presupuesto final es el presupuesto original ajustado para todas las reservas, montos prorrogados, transferencias, asignaciones, asignaciones suplementarias y otros cambios legislativos autorizados o de autoridad similares aplicables al período presupuestario.

Los presupuestos también pueden ser para más de un año.

Por lo tanto, la NICSP 24 distingue entre presupuestos anuales y plurianuales.



Presentación

- Comparación de los importes presupuestados y los importes reales
- Si los estados financieros y el presupuesto se preparan sobre una base comparable (por ejemplo: estados financieros en base a devengo y presupuesto de devengo)
 - Columnas presupuestarias adicionales en los estados financieros
 - Estado financiero adicional separado
- Si los estados financieros y el presupuesto no se preparan sobre una base comparable (por ejemplo: estados financieros en base a devengo y presupuesto en base a efectivo) se requiere un estado financiero adicional separado
- Base comparable al presupuesto

La NICSP 24 requiere la presentación de una comparación de las cantidades presupuestadas (presupuesto original y definitivo) y las cantidades reales en los estados financieros. La comparación debe proporcionarse para cada nivel de supervisión legislativa. La forma en que se presenta esta comparación depende de si los estados financieros y el presupuesto se preparan sobre una base comparable.

Si los estados financieros y el presupuesto se preparan sobre una base comparable (por ejemplo, los estados financieros en valores devengados y un presupuesto en valores devengados), la comparación puede presentarse mediante columnas adicionales en los estados financieros primarios o en un estado separado. Si los estados financieros y el presupuesto se preparan sobre una base diferente (por ejemplo, los estados financieros en valores devengados y el presupuesto en efectivo), la comparación debe presentarse en un estado separado.

La comparación entre el presupuesto y los importes reales debe presentarse sobre una base comparable al presupuesto (por ejemplo, si el presupuesto se presenta sobre una base de efectivo, la comparación de los importes presupuestados y reales también debe presentarse sobre la base del efectivo).

Por base comparable se entiende que los importes reales se presentan sobre la misma base contable, la misma base de clasificación, para las mismas entidades y para el mismo período que el presupuesto aprobado. Sobre una base comparable significa que:

- a) se utiliza la misma base contable (es decir, efectivo o devengo),
- b) los importes corresponden a la misma entidad económica (es decir, las mismas entidades),
- c) se utilizan las mismas clasificaciones y
- d) el presupuesto y los estados financieros corresponden al mismo ejercicio económico.

Las cifras del estado de comparación deben conciliarse con las cifras clave de los estados financieros.



Notas de revelación

- Diferencias materiales entre el presupuesto y los importes reales
- Explicación de si los cambios entre el presupuesto original y el presupuesto final se deben a reasignaciones dentro del presupuesto, o a otros factores
- Explicación de la base presupuestaria y de la base de clasificación adoptadas en el presupuesto aprobado;
- Período del presupuesto aprobado; y
- Entidades incluidas en el presupuesto aprobado

La NICSP 24 también especifica la revelación de notas para ayudar al lector a comprender la comparación.

Estos incluyen:

- a) Una explicación de las diferencias materiales entre el presupuesto y los importes reales.

Hay una excepción a este requerimiento si esta información se proporciona en otro documento público emitido junto con los estados financieros y los estados financieros incluyen una referencia cruzada a ese otro documento;

- b) Una explicación de si los cambios entre el presupuesto original y el presupuesto final son consecuencia de reasignaciones dentro del presupuesto, o de otros factores. Una vez más, esta explicación puede estar en las notas a los estados financieros o en otro documento.
- c) Una explicación de la base presupuestaria y la base de clasificación adoptadas en el presupuesto aprobado;
- d) El período del presupuesto aprobado; y
- e) Las entidades incluidas en el presupuesto aprobado.

Preguntas y discusión

Visite la página web del IPSASB <http://www.ipsasb.org>

Con esto concluye nuestro módulo sobre la presentación de información presupuestaria. Los participantes deben consultar las preguntas de revisión para poner a prueba sus conocimientos.

Preguntas de revisión

Pregunta 1

¿Cuál de las siguientes opciones describe el propósito de la NICSP 24?

- a) Exigir a las entidades que pongan a disposición del público los presupuestos aprobados.
- b) Proporcionar información a los usuarios de informes financieros de propósito general que demuestre el cumplimiento del presupuesto legalmente adoptado para la rendición de cuentas.
- c) Proporcionar la información que los usuarios necesitan para evaluar el rendimiento de una entidad en comparación con los planes para el período.
- d) Proporcionar orientación sobre la preparación de presupuestos sobre una base comparable a los estados financieros.

Respuestas a las preguntas de revisión

Pregunta 1

Los puntos b) y c) describen mejor el propósito de la NICSP 24.

La presentación de una comparación de los importes presupuestarios con los importes reales sobre una base comparable en los estados financieros proporciona a los usuarios información sobre el cumplimiento por una entidad del presupuesto legalmente adoptado.

La presentación de una comparación de los montos presupuestarios con los montos reales sobre una base comparable en los estados financieros proporciona a los usuarios la información necesaria para evaluar el desempeño de una entidad con respecto a los planes para el período.

Esta norma no requiere que los presupuestos aprobados se pongan a disposición del público, ni requiere que los estados financieros revelen información sobre, o hagan comparaciones con, los presupuestos aprobados que no se ponen a disposición del público.

Las NICSP no establecen normas ni especifican requerimientos para la formulación o presentación de presupuestos aprobados que se ponen a disposición del público.



Moneda Extranjera



Moneda Extranjera NICSP 4

El Manual de Pronunciamentos Contables Internacionales del Sector Público es la principal fuente autorizada de principios internacionales de contabilidad generalmente aceptados para las entidades del sector público

La NICSP 4, *Los Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera*, contiene orientaciones sobre la contabilización de las transacciones en moneda extranjera y las operaciones en el extranjero.

A fin de aplicar la NICSP 4, las entidades deberán asegurarse de que disponen de sistemas para identificar las transacciones y los saldos a que se hace referencia en la NICSP 4 y de que han clasificado las operaciones en el extranjero como operaciones extranjeras que forman parte integrante de las operaciones de la entidad que informa o como entidades extranjeras.

La adopción de la contabilidad de devengo a menudo se asocia con un mayor énfasis en la gestión del riesgo cambiario. Esto puede implicar el desarrollo de políticas relativas a las exposiciones a monedas individuales e instituciones financieras, y los tipos de instrumentos que se utilizarán para gestionar esas exposiciones.



Alcance

- Transacciones en moneda extranjera
- Operaciones en el extranjero
- Moneda de presentación

NICSP 4:

- a) Se ocupa de la contabilidad de las transacciones en moneda extranjera y las operaciones en el extranjero;
- b) Establece los requerimientos para determinar qué tipo de cambio utilizar para el reconocimiento de determinadas transacciones y saldos; y
- c) Explica cómo reconocer el efecto financiero de los cambios en los tipos de cambio en los estados financieros.

Una ganancia o pérdida de moneda extranjera ocurre cuando hay transacciones pagaderas o por cobrar en moneda extranjera y los tipos de cambio cambian entre el momento del reconocimiento de la transacción y el momento del pago. Esas ganancias o pérdidas pueden realizarse o no realizarse al final del período sobre el que se informa. Las ganancias o pérdidas también pueden ocurrir debido a cambios en las tasas utilizadas para traducir los saldos asociados con operaciones en el extranjero.

Como se señaló en el Fondo Monetario Internacional (FMI) y el Banco Mundial *Directrices revisadas para la gestión de la deuda pública* (FMI y Banco Mundial, 2014), las exposiciones excesivas y sin cobertura en moneda extranjera son un escollo común en la gestión de la deuda pública. Las cantidades excesivas de deuda denominada en moneda extranjera y deuda indexada en divisas pueden dejar a los gobiernos vulnerables a los costos volátiles y posiblemente crecientes del servicio de la deuda si sus tipos de cambio se deprecian, y el riesgo de incumplimiento si no pueden refinanciar sus deudas.

Muchos gobiernos también tendrán importantes exposiciones al riesgo cambiario derivadas de las compras y ventas de las entidades gubernamentales. La adopción de la contabilidad de devengo brinda a un gobierno la oportunidad oportuna de revisar su gestión de las exposiciones cambiarias, tanto en relación con la deuda como con las operaciones de sus entidades. Las opciones incluyen el establecimiento de umbrales específicos más allá de los cuales se tomará la cobertura, o permanecer sin seguro a nivel de todo el gobierno (a veces denominado autoseguro). La gestión de los riesgos en moneda extranjera asociados con las operaciones de entidades individuales puede ocurrir a nivel de entidad o como una función centralizada.



Moneda funcional

- Moneda del entorno económico primario en el que opera la entidad
- Generalmente sencillo
- Ingresos recaudados; costes liquidados
- Los elementos en moneda extranjera generalmente se traducen a la moneda funcional

La NICSP 4 requiere que una entidad registre inicialmente sus transacciones en moneda extranjera en la moneda funcional de la entidad.

En cada fecha de presentación de informes, una entidad debe convertir todos los elementos en moneda extranjera a la moneda funcional. La tasa que se debe utilizar depende del tipo de artículo (por ejemplo, los artículos monetarios en moneda extranjera se traducen utilizando la tasa de cierre).



Reconocimiento

Inicial:

- Se aplica el tipo de cambio al contado al importe en moneda extranjera en la fecha de la transacción

Posterior

- Partidas monetarias en moneda extranjera se convertirán al tipo de cambio de cierre
- Partidas no monetarias se miden al costo histórico convertido en la fecha de la transacción
- Partidas no monetarias a valor razonable se convierten en la fecha en que se determinó el valor razonable

Una transacción en moneda extranjera se registra, en el momento del reconocimiento inicial en la moneda funcional, aplicando al importe de la moneda extranjera el tipo de cambio al contado entre la moneda funcional y la moneda extranjera en la fecha de la transacción.

La fecha de una transacción es la fecha en la que la transacción califica por primera vez para el reconocimiento de acuerdo con las NICSP. Por razones prácticas, a menudo se utiliza una tasa que se aproxima a la tasa real en la fecha de la transacción, por ejemplo, se puede usar una tasa promedio para una semana o un mes para todas las transacciones en cada moneda extranjera que ocurran durante ese período. Sin embargo, si los tipos de cambio fluctúan significativamente, el uso del tipo medio durante un período es inapropiado.



Diferencias de cambio

- Partidas monetarias: Se reconocen las diferencias en el resultado
- Partida no monetaria – Se reconocen en donde se reconoce la ganancia/pérdida relacionada – activos netos/patrimonio o resultado
- Partida monetaria de las operaciones en el extranjero – en el resultado de los estados financieros separados

Las diferencias de cambio que surgen en la liquidación de partidas monetarias y en la conversión de partidas monetarias a una tasa diferente de la inicialmente reconocida se reconocen generalmente en el resultado. Sin embargo, las diferencias de cambio derivadas de partidas monetarias que forman parte de la inversión neta de la entidad que informa en una operación en el extranjero se reconocen en un componente separado de los activos netos/patrimonio en los estados financieros consolidados (y posteriormente se reconocen en el resultado al enajenar esa inversión neta).



Revelación

- Diferencias de cambio reconocidas en el resultado
- Diferencias de cambio netas reconocidas en los activos netos/patrimonio
- Cambio en la moneda funcional

Preguntas y discusión

Visite la página web del IPSASB

<http://www.ipsasb.org>

Con esto concluye nuestro módulo sobre moneda extranjera. Los participantes deben consultar las preguntas de revisión para poner a prueba sus conocimientos.

Preguntas de revisión

Pregunta 1

¿Cuál de las siguientes opciones describe la tasa que se utilizará al reconocer inicialmente una transacción en moneda extranjera?

- a) El tipo de cambio promedio del año
- b) La tasa al contado en la fecha de la transacción
- c) La tasa al contado al final del período sobre el que se informa.

Pregunta 2

¿Qué partidas se miden posteriormente al tipo de cambio de cierre?

- a) Partidas monetarias en moneda extranjera
- b) Partidas no monetarias medidas al costo histórico
- c) Partidas no monetarias medidas a valor razonable

Respuestas a las preguntas de revisión

Pregunta 1

La respuesta es (b), la tasa al contado en la fecha de la transacción

Las transacciones en moneda extranjera se reconocen utilizando la tasa al contado en la fecha de la transacción, no la fecha de informe. Si bien se puede utilizar una tasa promedio cuando la tasa se aproxima a la tasa real en la fecha de la transacción, el uso de un promedio anual no es apropiado.

Pregunta 2

La respuesta es (a), partidas monetarias en moneda extranjera.

Las partidas no monetarias medidos al costo histórico se convierten en la fecha de la transacción. Las partidas no monetarias medidas a valor razonable se convierten en la fecha en que se determinó el valor razonable.

Los Proyectos de Norma, los Documentos de Consulta y otras publicaciones de IFAC son publicados por IFAC y con derechos de autor de IFAC.

IFAC no acepta responsabilidad por la pérdida causada a cualquier persona que actúe o se abstenga de actuar en base al material de esta publicación, ya sea que dicha pérdida sea causada por negligencia o de otra manera.

El logotipo de IFAC, 'Federación Internacional de Contadores' e 'IFAC' son marcas registradas y marcas de servicio de IFAC en los Estados Unidos y otros países.

Copyright © 2020 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados. Se requiere el permiso por escrito de IFAC para reproducir, almacenar o transmitir, o para hacer otros usos similares de este documento, excepto cuando el documento se está utilizando solo para uso individual y no comercial. Póngase en contacto con permissions@ifac.org.