

# INTRODUCCIÓN A LAS NICSP

---



Otros  
Pronunciamentos

# Contenido

Marco conceptual .....	3
Marco conceptual para la información financiera con propósito general de las entidades del sector público .....	4
Características clave del sector público .....	4
Objetivos y usuarios de la información financiera de propósito general (IFPG) .....	7
Características cualitativas .....	8
Restricciones en la información incluida en los IFPG .....	9
La entidad que informa .....	10
Elementos de los estados financieros .....	10
Reconocimiento en los estados financieros .....	11
Medición de activos y pasivos en los estados financieros .....	11
Bases de medición de activos .....	12
Bases de medición de pasivos .....	12
Presentación en los Informes Financieros con Propósito General .....	13
Preguntas y discusión .....	13
Preguntas de revisión .....	14
Respuestas a las preguntas de revisión .....	15
Guías de Prácticas Recomendadas .....	16
Guías de Prácticas Recomendadas .....	17
GPR 1, Presentación de Información sobre la Sostenibilidad a Largo Plazo de las Finanzas de una Entidad .....	17
Información de sostenibilidad fiscal a largo plazo en el marco de la GPR 1 .....	17
Dimensiones de la sostenibilidad fiscal a largo plazo .....	18
GPR 2: Análisis y Comentario de Estados Financieros .....	18
GPR 2: Información que debe proporcionarse .....	19
GPR 3, Presentación de Información sobre el Rendimiento de los Servicios .....	19
RPG 3: Información que debe proporcionarse .....	19
Objetivos de rendimiento de los servicios .....	19
Tipos de indicadores de rendimiento .....	20
Preguntas y discusión .....	20
Preguntas de revisión .....	21
Respuestas a las preguntas de revisión .....	22
Información financiera sobre la base contable de efectivo .....	23

La NICSP de base de efectivo .....	24
Estructura de la norma .....	24
Objetivo.....	24
Definiciones .....	25
Estados Financieros .....	25
Información a presentar.....	26
Pagos por función.....	27
Pagos por naturaleza .....	28
Notas y políticas contables.....	28
Presupuesto (cuando se ponga a disposición del público).....	29
Parte 2: Revelaciones adicionales recomendadas .....	30
Estados Financieros Consolidados .....	31
Escenario.....	32
Asistencia externa y otra asistencia .....	33
Asistencia externa .....	33
Otra asistencia.....	34
Asistencia externa y de otro tipo: Revelaciones recomendadas.....	34
Preguntas de revisión.....	35
Respuestas a las preguntas de revisión .....	36



# Marco conceptual

## Marco conceptual para la información financiera con propósito general de las entidades del sector público

- Prólogo (características clave del sector público)
- Función y autoridad del Marco Conceptual
- Objetivos y usuarios de la información financiera con propósito general
- Características cualitativas
- Entidad que informa
- Elementos de los estados financieros
- Reconocimiento en los estados financieros
- Medición de activos y pasivos en los estados financieros
- Presentación en los informes financieros con propósito general

El *Marco conceptual para la información financiera con propósito general de las entidades del sector público (el marco conceptual)* establece los conceptos que sustentan la información financiera de propósito general de las entidades del sector público que adoptan la base contable de devengo. El IPSASB aplicará estos conceptos en la elaboración de nuevas NICSP y Guías de Prácticas Recomendadas (GPR) aplicables a la preparación y presentación de informes financieros de propósito general (IFPG) de entidades del sector público.

El Marco Conceptual no establece requerimientos autoritativos para la presentación de informes financieros por parte de las entidades del sector público que adoptan las NICSP, ni anula los requerimientos de las NICSP o GPR.

En las NICSP se especifican requerimientos autoritativos relativos al reconocimiento, la medición y la presentación de transacciones y otros acontecimientos y actividades. Si existe un conflicto entre los requerimientos de una NICSP y el *Marco conceptual*, las entidades deben seguir las NICSP. El papel del *Marco conceptual* es guiar al IPSASB a medida que desarrolla las NICSP y las GPR, y con el tiempo se espera que se aborde cualquier conflicto.

El *Marco conceptual* puede proporcionar orientación para abordar los temas de información financiera que no son tratados por las NICSP o las GPR. En estas circunstancias, los preparadores de la información y otros pueden referirse y considerar la aplicabilidad de las definiciones, criterios de reconocimiento, principios de medición y otros conceptos identificados en el *Marco conceptual*.

## Características clave del sector público



### ***El volumen y la importancia financiera de las transacciones sin contraprestación, incluidas las transacciones involuntarias***

En una transacción sin contraprestación, una entidad recibe valor de otra parte sin dar directamente aproximadamente el mismo valor a cambio. Tales transacciones son comunes en el sector público, donde muchas entidades se financian sustancialmente con impuestos (o contribuciones) o transferencias de otras entidades, que inicialmente se financian a través de impuestos. El nivel y la calidad de los servicios recibidos por un individuo, o grupo de individuos, normalmente no está relacionado con la cantidad aportada por ellos a través de los impuestos. Dependiendo de las disposiciones del programa, una persona puede tener que pagar un cargo o tarifa y / o puede haber tenido que hacer contribuciones específicas para acceder a ciertos servicios. No obstante esta característica, tales transacciones son, generalmente, de naturaleza sin contraprestación, porque la cantidad que un individuo o grupo de individuos obtiene en beneficios no será aproximadamente igual al monto de las tarifas pagadas o las contribuciones hechas por el individuo o grupo. La prevalencia y la importancia de las transacciones sin contraprestación pueden tener un impacto en la forma en que ellas, y los saldos resultantes, son reconocidos, medidos y presentados para apoyar mejor las evaluaciones de la entidad por parte de los receptores de servicios y los proveedores de recursos.

La recaudación de impuestos es una transacción involuntaria legalmente obligatoria entre individuos o entidades y el gobierno. Los poderes de recaudación de impuestos pueden variar considerablemente entre jurisdicciones, particularmente la relación entre los poderes del gobierno nacional y los de los gobiernos subnacionales y otras entidades del sector público. Las entidades internacionales del sector público se financian en gran medida mediante transferencias de los gobiernos nacionales o regionales. Estos pueden registrarse por tratados y convenios o pueden ser puramente voluntarios.

La naturaleza involuntaria de los impuestos y las transferencias es una de las principales razones por las que el objetivo de rendición de cuentas de la información financiera es importante en el sector público.

### ***La importancia del presupuesto aprobado***

La mayoría de los gobiernos y otras entidades del sector público preparan presupuestos financieros anuales que generalmente cubren los ingresos que se recaudarán y otros planes de gasto. En muchas jurisdicciones existe un requerimiento constitucional para preparar y poner a disposición del público un presupuesto aprobado por la legislatura (o equivalente). La legislación a menudo define el contenido de esa documentación. El presupuesto aprobado de un gobierno es el método principal por el cual la legislatura ejerce la supervisión y los constituyentes y sus representantes electos responsabilizan financieramente a la administración de la entidad. El presupuesto aprobado es a menudo la base para establecer los niveles de impuestos, y es parte del proceso para obtener la aprobación legislativa para el gasto.

Debido a la importancia del presupuesto aprobado, es importante la información que permite a los usuarios comparar los gastos reales, los ingresos y el superávit o déficit resultante con las estimaciones presupuestarias.

La presentación de informes con cargo al presupuesto es comúnmente el mecanismo para demostrar el cumplimiento de los requerimientos legales relacionados con la recaudación y el uso de las finanzas públicas. Las comparaciones entre la previsión y la información real también facilitan una evaluación de la medida en que una entidad del sector público ha cumplido sus objetivos financieros y, por lo tanto, promueve la rendición de cuentas e informa la toma de decisiones en los presupuestos posteriores.

### ***La longevidad del sector público y la naturaleza de los programas del sector público***

El principio de negocio en marcha que sustenta la preparación de los estados financieros ha sido a menudo difícil de interpretar en el sector público. Debido a los poderes soberanos, en particular el poder de gravar, la posición neta de activos / pasivos puede no ser el factor primordial para determinar si un gobierno nacional puede cumplir con sus obligaciones a su vencimiento.

Hay otras dos razones por las que el negocio en marcha ha sido difícil de interpretar. La primera razón es que muchos programas del sector público son a largo plazo y la capacidad de cumplir con los compromisos depende de los impuestos y contribuciones futuras. Muchos compromisos derivados de los programas del sector público no cumplen con la definición de un pasivo y el poder de recaudar impuestos futuros puede

no cumplir con la definición de un activo. Por lo tanto, tales compromisos y facultades pueden no reconocerse en los estados financieros.

En consecuencia, los estados financieros no pueden proporcionar toda la información que los usuarios necesitan sobre los programas a largo plazo, en particular los que ofrecen beneficios sociales. Por lo tanto, los informes sobre la sostenibilidad a largo plazo de los programas clave son relevantes para las evaluaciones de la rendición de cuentas por parte de los proveedores de recursos y los destinatarios de servicios. Las consecuencias financieras de muchas decisiones tendrán un impacto muchos años o incluso décadas en el futuro, por lo que los IFPG que contienen información financiera prospectiva sobre la sostenibilidad a largo plazo de las finanzas de una entidad, que cubren horizontes de tiempo prolongados, son necesarios para fines de rendición de cuentas y toma de decisiones.

La segunda razón es la naturaleza y la longevidad de los propios gobiernos y entidades del sector público. Aunque el control político puede cambiar regularmente, los gobiernos nacionales generalmente tienen vidas muy largas. Si bien pueden encontrar graves dificultades financieras y pueden incumplir las obligaciones de deuda soberana, los gobiernos siguen existiendo.

Si las entidades subnacionales entran en dificultades financieras, los gobiernos nacionales podrían actuar como prestamistas de último recurso o proporcionar garantías a gran escala. Los principales compromisos de prestación de servicios de las entidades subnacionales pueden seguir siendo financiados por un nivel superior de gobierno. Las entidades subnacionales también pueden fusionarse. En otros casos, las entidades del sector público que no puedan hacer frente a sus pasivos vencidos podrán seguir existiendo mediante la reestructuración de sus operaciones.

### ***La naturaleza y finalidad de los activos del sector público***

En el sector público, la razón principal para mantener propiedad, planta y equipo y otros activos es generalmente proporcionar servicios en lugar de generar flujos de efectivo. Debido a la naturaleza de la prestación de servicios del sector público, una proporción significativa de los activos desplegados por las entidades del sector público son especializados en naturaleza, por ejemplo, carreteras y activos militares. Puede haber un mercado limitado para tales activos e, incluso entonces, pueden necesitar una adaptación considerable para ser utilizados por otros operadores. Estos factores pueden tener implicaciones para su medición.

Los gobiernos y otras entidades del sector público pueden tener elementos que contribuyen al carácter histórico y cultural de una nación o región (por ejemplo, tesoros artísticos, edificios históricos y otros artefactos). También pueden ser responsables de parques nacionales y otras áreas de importancia natural con flora y fauna nativas. Tales elementos y áreas generalmente no se mantienen para la venta, incluso si existen mercados. Más bien, los gobiernos y las entidades del sector público tienen la responsabilidad de preservarlos y mantenerlos para las generaciones actuales y futuras.

Los gobiernos también suelen tener poderes sobre los recursos naturales, como las reservas minerales, el agua, los caladeros y los bosques. Estos poderes permiten a los gobiernos otorgar licencias para el uso de dichos recursos u obtener regalías e impuestos por su uso.

Los gobiernos también pueden asumir derechos sobre fenómenos como el espectro electromagnético.

En estas áreas, y en las áreas descritas anteriormente, puede haber implicaciones tanto para la definición de un activo, como para el reconocimiento y la medición de dichos activos.

### ***El papel regulador de las entidades del sector público***

Muchos gobiernos y otras entidades del sector público tienen poderes para regular a las entidades que operan en ciertos sectores de la economía, ya sea directamente o a través de agencias creadas específicamente. La lógica subyacente de la regulación en materia de política pública es salvaguardar los intereses de los consumidores, de conformidad con objetivos específicos de política pública. La intervención reguladora también se produce cuando hay imperfecciones del mercado o fallas del mercado para servicios particulares, o para mitigar factores como la contaminación, cuyo impacto no se transmite a través de la fijación de precios. Dichas actividades regulatorias se llevan a cabo de acuerdo con los procesos legales.

Los gobiernos también pueden regularse a sí mismos y a otras entidades del sector público. Puede ser necesario un juicio para determinar si tales regulaciones crean derechos y obligaciones sobre las entidades del sector público que requieren el reconocimiento como activos y pasivos, o si la capacidad de la entidad


del sector público para enmendar dichas regulaciones tiene un impacto en la forma en que deben contabilizarse dichos derechos y obligaciones.

### **Relación con la presentación de informes estadísticos**

Muchos gobiernos producen dos tipos de información financiera ex post: a) estadísticas de finanzas públicas (EFP) sobre el sector de las administraciones públicas a los efectos del análisis macroeconómico y la toma de decisiones, y (b) estados financieros de propósito general (EFPG) para la rendición de cuentas y la toma de decisiones a nivel de entidad, incluidos los EFPG para todo el gobierno.

Las normas generales para las estadísticas macroeconómicas se establecen en el Sistema de Cuentas Nacionales (SCN). El SCN es un marco para una descripción sistemática y detallada de la economía nacional y sus componentes, incluido el sector de las administraciones públicas. Las metodologías estadísticas macroeconómicas reconocidas internacionalmente se armonizan con el SCN en la medida de lo posible, sin dejar de ser coherentes con sus propios objetivos específicos. En el sector público, para las estadísticas de finanzas públicas no pertenecientes a la Unión Europea, el Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas (MEFP), publicado por el Fondo Monetario Internacional, es la fuente clave de orientación para la compilación de estadísticas de finanzas públicas y es coherente con el SCN. El Sistema Europeo de Cuentas (SEC) proporciona las reglas legislativas para las naciones que son estados miembros de la Unión Europea. El SEC es en general coherente con el SCN y el MEFP en lo que respecta a las definiciones, las normas contables y las clasificaciones, pero tiene algunas diferencias de presentación.

Los estados financieros en base a las NICSP y los informes de EFP tienen mucho en común. Ambos muestran (a) información financiera basada en el devengo, (b) los activos, pasivos, ingresos y gastos de un gobierno y (c) información completa sobre los flujos de efectivo. También hay una considerable superposición entre los dos marcos de presentación de informes que sustentan esta información. Las directrices de presentación de informes de NICSP y EFP tienen algunas diferencias importantes, como resultado de sus diferentes objetivos, su enfoque en diferentes entidades que informan y el diferente tratamiento de algunas transacciones y eventos. La eliminación de las diferencias entre las dos bases de contabilidad que no son fundamentales para sus diferentes objetivos y la dependencia de un único sistema integrado de información financiera para generar estados financieros conformes con las NICSP e informes sobre las EFP pueden proporcionar beneficios a los usuarios en términos de calidad, puntualidad y comprensibilidad de los informes.



## **Objetivos y usuarios de la información financiera de propósito general (IFPG)**

- Objetivos de la información financiera
  - Proporcionar información sobre la entidad que sea útil para los usuarios de los IFPG
  - Propósito de rendición de cuentas y toma de decisiones
    - Refleja el objetivo de prestación de servicios y la naturaleza de la financiación
  - Responder a las necesidades de información de los usuarios
- Usuarios de IFPG
  - Usuarios principales: destinatarios de servicios y suministradores de recursos

Los objetivos de la presentación de informes financieros por parte de las entidades del sector público son proporcionar información sobre la entidad que sea útil para los usuarios de los IFPG a efectos de rendición de cuentas y para la toma de decisiones. La identificación de la rendición de cuentas como un objetivo de la presentación de informes financieros refleja el hecho de que la mayoría de los gobiernos y las entidades del sector público tienen un objetivo de prestación de servicios en lugar de un objetivo de búsqueda de beneficios, y la naturaleza de su financiación, principalmente a través de impuestos, pero también transferencias de otros niveles de gobierno.



La información financiera no es un fin en sí mismo. Su propósito es proporcionar información útil a los usuarios de IFPG. Por lo tanto, los objetivos de la información financiera se determinan por referencia a los usuarios de IFPG y sus necesidades de información.

Los principales usuarios de los IFPG son los receptores de servicios y los proveedores de recursos (contribuyentes, donantes, prestamistas y otros proveedores de recursos) y sus representantes. Al centrarse en las necesidades de esta clase de usuarios, también se satisfarán las necesidades de otros usuarios.



## Características cualitativas

- Relevancia
- Representación fiel
- Comprensibilidad
- Oportunidad
- Comparabilidad
- Verificabilidad

Estas son las características cualitativas de la información financiera que se identifican y explican en el Marco Conceptual. Las características cualitativas de la información incluida en los GPFR son los atributos que hacen que esa información sea útil para los usuarios y apoyan el logro de los objetivos de la información financiera.

Cada una de las características cualitativas es parte integral de, y trabaja con, las otras características para proporcionar información útil para lograr los objetivos de la información financiera. Sin embargo, en la práctica, es posible que no se logren plenamente todas las características cualitativas, y puede ser necesario un equilibrio o una compensación entre algunas de ellas.

La información financiera y no financiera es **relevante** si es capaz de marcar la diferencia en la consecución de los objetivos de la información financiera. La información financiera y no financiera es capaz de marcar la diferencia cuando tiene valor confirmatorio, valor predictivo o ambos.

Para ser útil en la presentación de informes financieros, la información debe ser una **representación fiel** de los fenómenos económicos y de otro tipo que pretende representar. La representación fiel se alcanza cuando la representación del fenómeno es completa, neutral y libre de errores materiales. La información que representa fielmente un fenómeno económico o de otro tipo representa la esencia de la transacción subyacente, otro evento, actividad o circunstancia. Esto puede no ser siempre lo mismo que su forma jurídica. El Marco Conceptual utiliza el término "representación fiel" en lugar de "confiabilidad" para describir lo que es sustancialmente el mismo concepto. Además, no identifica explícitamente la esencia sobre la forma y la prudencia como componentes de la representación fiel.

Ni la "esencia sobre la forma" ni la "prudencia" se incluyen como características cualitativas (CC) por derecho propio. La esencia sobre la forma no se identifica como una característica cualitativa separada o adicional porque ya está incluida en la noción de representación fiel.

El IPSASB opina que la noción de prudencia también se refleja en la explicación de la neutralidad como componente de la representación fiel, y en el reconocimiento de la necesidad de actuar con cautela al abordar la incertidumbre.

**Comprensibilidad** es la calidad de la información que permite a los usuarios comprender su significado. Las explicaciones de la información financiera y no financiera y los comentarios sobre la prestación de servicios y otros logros durante el período sobre el que se informa y las expectativas para períodos futuros deben redactarse en un lenguaje sencillo y presentarse de manera fácilmente comprensible para los usuarios.

**Oportunidad** significa tener información disponible para los usuarios antes de que pierda su capacidad de ser útil para fines de rendición de cuentas y toma de decisiones. Disponer rápidamente de información relevante puede aumentar su utilidad como insumo para las evaluaciones de la rendición de cuentas y su

capacidad para informar e influir en las decisiones que deben adoptarse. La falta de oportunidad puede significar que la información es menos útil.

**Comparabilidad** es la calidad de la información que permite a los usuarios identificar similitudes y diferencias entre dos conjuntos de fenómenos. La comparabilidad no es una cualidad de un elemento individual de información, sino más bien una cualidad de la relación entre dos o más elementos de información. La comparabilidad difiere de la coherencia. La coherencia se refiere al uso de los mismos principios o políticas contables y la base de preparación, ya sea de un período a otro dentro de una entidad o en un solo período en más de una entidad. La comparabilidad es el objetivo, y la coherencia ayuda a lograr ese objetivo.

**Verificabilidad** es la calidad de la información que ayuda a asegurar a los usuarios que la información en los IFPG representa fielmente los fenómenos económicos y de otro tipo que pretende representar.



## Restricciones en la información incluida en los IFPG

- Materialidad
- Costo-Beneficio
- Equilibrio entre las características cualitativas (CC)

Además de las CC, el Marco Conceptual **identifica restricciones generalizadas en la información** incluida en los IFPG.

La información es material si su omisión o declaración errónea podría influir en la ejecución de la rendición de cuentas por parte de la entidad, o en las decisiones que los usuarios toman sobre la base de los IFPG de la entidad preparados para ese período sobre el que se informe. La **materialidad** depende tanto de la naturaleza como de la cuantía del elemento juzgado en las circunstancias particulares de cada entidad. Los IFPG pueden abarcar información cualitativa y cuantitativa sobre los logros en la prestación de servicios durante el período sobre el que se informa, y las expectativas sobre la prestación de servicios y los resultados financieros en el futuro. Por consiguiente, no es posible especificar un umbral cuantitativo uniforme en el que un determinado tipo de información se convierta en material.

La presentación de información financiera impone **costos**. Los beneficios de la información financiera deben justificar esos costos. La evaluación de si los **Beneficios de** proporcionar información justifica los costos relacionados es a menudo una cuestión de juicio, porque a menudo no es posible identificar y / o cuantificar todos los costos y todos los beneficios de la información incluida en los IFPG.

Las características cualitativas trabajan juntas para contribuir a la utilidad de la información. Por ejemplo, ni una presentación que represente fielmente un fenómeno irrelevante, ni una presentación que represente de manera no fiel un fenómeno relevante, da como resultado información útil. Del mismo modo, para ser relevante, la información debe ser oportuna y comprensible.

El *Marco conceptual* reconoce que, en algunos casos, un **equilibrio o compensación** entre las características cualitativas puede ser necesario para alcanzar los objetivos de la información financiera. La importancia relativa de las características cualitativas en cada situación es una cuestión de juicio profesional.

## La entidad que informa

- Gobierno u otra organización, programa o área de actividad identificable del sector público que prepara IFPG
- Características clave
  - Recaudación y uso de recursos; y
  - Destinatarios de servicios o proveedores de recursos que dependen de los IFPG
- Puede comprender dos o más entidades separadas
- La identidad legal separada no es esencial

El capítulo 4 del *Marco conceptual* se ocupa de la entidad que informa, es decir, qué organismos deben desarrollar y emitir IFPG.

En su forma más simple, una entidad que informa del sector público es una organización, programa o área de actividad identificable del gobierno u otra organización del sector público que prepara IFPG.

Las características clave de una entidad que informa del sector público son las siguientes:

- Es una entidad que recauda recursos de, o en nombre de, los constituyentes y/o utiliza recursos para llevar a cabo actividades en beneficio de, o en nombre de, esos constituyentes; y
- Hay receptores de servicios o proveedores de recursos que dependen de los IFPG de la entidad para obtener información con fines de rendición de cuentas o toma de decisiones..

Una entidad que informa del sector público puede comprender dos o más entidades separadas que presentan IFPG como si fueran una sola entidad; dicha entidad que informa se denomina entidad que informa sobre el grupo.

El gobierno y muchas entidades del sector público tienen una identidad legal separada. Sin embargo, una entidad que informa del sector público puede ser una organización, arreglo administrativo o programa sin una identidad legal separada.

## Elementos de los estados financieros



Los estados financieros describen los efectos financieros de las transacciones y otros eventos agrupándolos en clases amplias que comparten características económicas comunes. Estas clases amplias se denominan elementos de los estados financieros. Los elementos son los componentes básicos a partir de los cuales se construyen los estados financieros. Estos bloques de construcción proporcionan un punto inicial para registrar, clasificar y agregar datos económicos y de actividad de una manera que proporcione a los usuarios información que cumpla con los objetivos de la información financiera y logre las características cualitativas de la información financiera, teniendo en cuenta al mismo tiempo las limitaciones de la información incluida en los GPFR.

El *Marco conceptual* define los siguientes elementos que componen los estados financieros:

Un **activo** es un recurso actualmente controlado por la entidad como consecuencia de un suceso pasado.

Un **pasivo** es una obligación presente de la entidad que da lugar a una salida de recursos surge de sucesos pasados.

**Ingresos** son los aumentos en la situación financiera neta de la entidad, distintos de los incrementos relacionados con aportaciones de los propietarios.

**Gasto** son disminuciones de la situación financiera neta de la entidad, distintas de las disminuciones relacionadas con distribuciones a los propietarios.

**Aportaciones de los propietarios** son entradas de recursos en una entidad, aportados por terceros en su calidad de propietarios, que establecen o incrementan una participación en la situación financiera de la entidad.

**Distribuciones a los propietarios** son salidas de recursos de la entidad, distribuidos a terceros en su calidad de propietarios, que devuelven o reducen una participación en la situación financiera de la entidad.



## Reconocimiento en los estados financieros

- La partida satisface la definición de un elemento
- Se puede medir de una manera que:
  - Satisface las características cualitativas; y
  - Tiene en cuenta las restricciones
- Los criterios de reconocimiento no se incorporan en las definiciones de elementos

El *Marco conceptual* identifica los criterios que deben cumplirse para que un elemento sea reconocido en los estados financieros. El reconocimiento es el proceso de incorporar e incluir en los importes que se muestran en el contenido del estado financiero correspondiente una partida que cumple con la definición de un elemento y puede medirse de manera que logre las características cualitativas y tenga en cuenta las limitaciones de la información incluida en los IFPG.

Los criterios de reconocimiento son de alto nivel.

Al determinar si un elemento debe ser reconocido, hay dos tipos de incertidumbre que deben tenerse en cuenta. La primera es la incertidumbre sobre si se ha cumplido la definición de un elemento. El segundo es la incertidumbre de medición: si el elemento se puede medir de una manera que logre las características cualitativas.

El IPSASB opinó que las definiciones de los elementos no debían contener criterios de reconocimiento. En consecuencia, un elemento puede satisfacer la definición de elemento, pero no cumplir los criterios de reconocimiento porque no puede medirse de manera fiable.

## Medición de activos y pasivos en los estados financieros

El objetivo de la medición es seleccionar las bases de medición que reflejen de manera más razonable el costo de los servicios, la capacidad operativa y la capacidad financiera de la entidad de una manera que sea útil para hacer que la entidad rinda cuentas y para fines de toma de decisiones. El Marco Conceptual identifica una serie de bases de medición para medir los activos y pasivos.

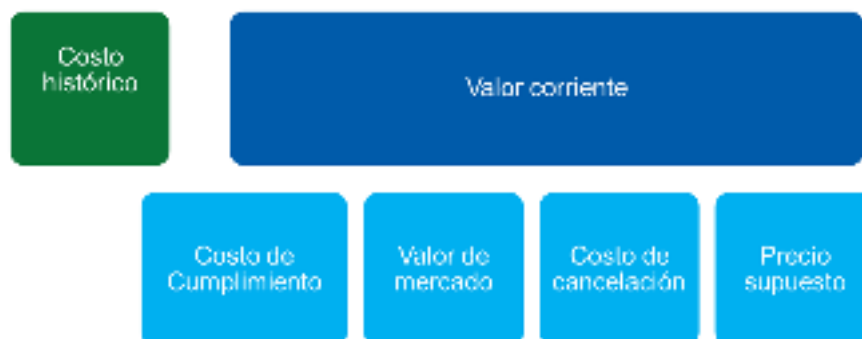
## Bases de medición de activos



El Marco identifica cinco bases de medición para los activos y proporciona orientación sobre las circunstancias de alto nivel, pero no específicas, cuando es apropiado aplicarlas. Después de mucha consideración, el IPSASB decidió no definir el "valor razonable", sino definir **valor de mercado**. Además el *Marco conceptual* sugiere que, en el caso de las entidades que adopten valores corrientes, el **costo de reposición** puede ser la base de medición adecuada para activos especializados que se mantienen principalmente para la prestación de servicios, en lugar de la generación de flujos de efectivo.

**Precio de venta neto** y **valor en uso** también se identifican como bases de medición. Es probable que se utilicen en circunstancias más limitadas, como cuando se ha tomado la decisión de que se venderá un activo y para determinar los deterioros.

## Bases de medición de pasivos



Estas son las bases de medición identificadas en el *Marco conceptual* para pasivos.

El **costo histórico** se identifica de nuevo

**Costo de cumplimiento** es: Los costos en que incurrirá la entidad para cumplir las obligaciones representadas por el pasivo, suponiendo que se hace de la forma menos costosa.

**Costo de cancelación** se refiere al importe de una salida inmediata de la obligación. El costo de cancelación es la cantidad que el acreedor aceptará para la liquidación de su derecho, o que un tercero cobraría para aceptar la transferencia del pasivo por el emisor de la obligación.

**Precio supuesto** es el importe que la entidad estaría racionalmente dispuesta a aceptar a cambio de asumir un pasivo existente.

El costo de cumplimiento a menudo será la base de medición relevante, porque en el caso de transacciones sin contraprestación en el sector público, a menudo hay circunstancias muy limitadas en las que un tercero aceptará la transferencia de un pasivo, o evidencia de la cantidad que una entidad estaría racionalmente dispuesta a aceptar a cambio de asumir una obligación existente. No obstante, puede haber circunstancias en las que el costo de cancelación y el precio supuesto proporcionen información pertinente.



## Presentación en los Informes Financieros con Propósito General

- Selección de la información
- Localización de la información
- Organización de la Información

El *Marco conceptual* adopta una perspectiva de alcance más amplio para la presentación, teniendo en cuenta cómo debe presentarse la información en los informes financieros de propósito general, no solo en los estados financieros.

Las decisiones sobre la selección de información abordan qué información se presenta:

- En los estados financieros; y
- En IFPG fuera de los estados financieros (otros IFPG).

Se toman decisiones sobre la ubicación de la información sobre las cuales:

- La información financiera se encontrará ubicada; y
- El componente de la información financiera se encontrará ubicada.

La organización de la información aborda la disposición, agrupación y orden de la información, que incluye decisiones sobre:

- Cómo se organiza la información dentro de un IFPG; y
- La estructura general de un IFPG.

## Preguntas y discusión

Con esto concluye nuestra sesión sobre el *Marco conceptual*. Los participantes deben consultar las preguntas de revisión para poner a prueba sus conocimientos.

Visite la página web del IPSASB

<http://www.ipsasb.org>

## Preguntas de revisión

### Pregunta 1

Cuando exista una incoherencia entre una NICSP y el Marco Conceptual, los preparadores de la información deben aplicar el Marco Conceptual.

¿Verdadero o falso?

### Pregunta 2

¿Cuáles son las características del sector público que el IPSASB ha identificado como sustentadoras del desarrollo de las NICSP y que se abordan en el prefacio del marco conceptual del sector público?

### Pregunta 3

Los elementos son los componentes básicos a partir de los cuales se construyen los estados financieros.

¿Qué elementos identifica el Marco Conceptual?

## Respuestas a las preguntas de revisión

### Pregunta 1

La respuesta correcta es falsa.

El Marco Conceptual no establece requerimientos autoritativos para la presentación de informes financieros por parte de las entidades del sector público que adoptan las NICSP, ni anula los requerimientos de las NICSP o las GPR. Los requerimientos autoritativos relacionados con el reconocimiento, la medición y la presentación de transacciones y otros eventos y actividades se especifican en las NICSP. Si existe un conflicto entre los requisitos de una NICSP y el Marco Conceptual, las entidades deben seguir las NICSP.

### Pregunta 2

Las características clave del sector público que se reconocen y responden en el marco conceptual del sector público son:

- **El volumen y la importancia financiera de las transacciones sin contraprestación, incluidas las transacciones involuntarias**
- **La importancia del presupuesto aprobado**
- **Naturaleza y finalidad de los activos del sector público**
- **La longevidad del sector público y la naturaleza de los programas del sector público**
- **El papel regulador de las entidades del sector público**
- **Relación con la presentación de informes estadísticos**

### Pregunta 3

Los elementos identificados en el Marco Conceptual son:

- Un **activo** es un recurso actualmente controlado por la entidad como consecuencia de un suceso pasado.
- Un **pasivo** es una obligación presente de la entidad que da lugar a una salida de recursos surge de sucesos pasados.
- **Ingresos** son los aumentos en la situación financiera neta de la entidad, distintos de los incrementos relacionados con aportaciones de los propietarios.
- **Gasto** son disminuciones de la situación financiera neta de la entidad, distintas de las disminuciones relacionadas con distribuciones a los propietarios.
- **Aportaciones de los propietarios** son entradas de recursos en una entidad, aportados por terceros en su calidad de propietarios, que establecen o incrementan una participación en la situación financiera de la entidad.
- **Distribuciones a los propietarios** son salidas de recursos de la entidad, distribuidos a terceros en su calidad de propietarios, que devuelven o reducen una participación en la situación financiera de la entidad.





# Guías de Prácticas Recomendadas

---



## Guías de Prácticas Recomendadas

- GPR 1, Presentación de Información sobre la Sostenibilidad a Largo Plazo de las Finanzas de una Entidad
- GPR 2, Análisis y Comentario de Estados Financieros
- GPR 3, Presentación de Información sobre el Rendimiento de los Servicios

El IPSASB ha elaborado guías de prácticas recomendadas para abordar las esferas de la presentación de informes financieros de propósito general que están fuera de los estados financieros. Debido a que a menudo abordan áreas de informes en evolución o en desarrollo, las GPR no son obligatorias.

### GPR 1, Presentación de Información sobre la Sostenibilidad a Largo Plazo de las Finanzas de una Entidad

La Guía de Prácticas Recomendadas (GPR) proporciona orientación sobre la presentación de informes sobre la sostenibilidad a largo plazo de las finanzas de una entidad del sector público ("presentación de información sobre sostenibilidad fiscal a largo plazo"). La GPR también proporciona información sobre el impacto de las políticas y decisiones actuales tomadas en la fecha de presentación de informes sobre las entradas y salidas futuras y complementa la información en los estados financieros de propósito general ("estados financieros").

El objetivo de estos informes es proporcionar una indicación de la sostenibilidad proyectada a largo plazo de las finanzas de una entidad en un horizonte de tiempo específico de acuerdo con los supuestos establecidos.

Los estados financieros son el núcleo de la información financiera. Sin embargo, no proporcionan información sobre (a) las entradas de recursos esperados que se realizarán en el futuro pero que no se reconocen como activos en la fecha de presentación de informes o (b) las obligaciones futuras que no se reconocen como pasivos en la fecha de presentación de informes. Por lo tanto, la información sobre la sostenibilidad a largo plazo de las finanzas de una entidad puede complementar la información de los estados financieros y ayudar a cumplir los objetivos de la información financiera.



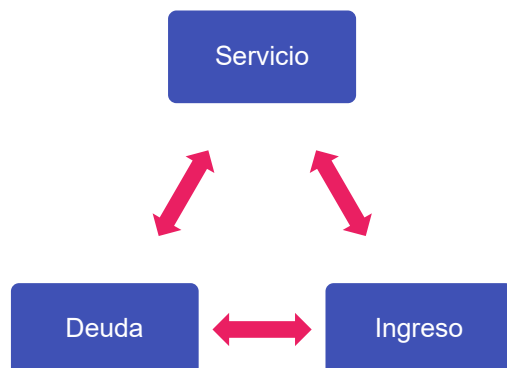
### Información de sostenibilidad fiscal a largo plazo en el marco de la GPR 1

- Proyecciones de entradas y salidas futuras, que se pueden mostrar en presentación tabular o formatos gráficos, y una discusión narrativa que explique las proyecciones
- Una discusión narrativa de las dimensiones de la sostenibilidad fiscal a largo plazo, incluidos los indicadores utilizados para representar las dimensiones; y
- Una discusión narrativa de los principios, supuestos y metodología subyacentes a las proyecciones.

De acuerdo con la GPR 1, la información de sostenibilidad fiscal a largo plazo generalmente incluye la información anterior.

Una entidad presenta proyecciones de entradas y salidas futuras, incluidos los gastos de capital que se preparan sobre la base de los supuestos de política actuales, y los supuestos sobre las condiciones económicas futuras y de otro tipo.

## Dimensiones de la sostenibilidad fiscal a largo plazo



Las tres dimensiones están interrelacionadas ya que los cambios en una dimensión afectan a las otras dimensiones. Por ejemplo, los servicios futuros y los derechos a los beneficiarios (la dimensión de servicio) se financian con ingresos y/o deudas. Una sola dimensión se puede analizar manteniendo constantes las otras dos dimensiones. Por ejemplo, al mantener constantes los niveles existentes de servicios e ingresos, una entidad puede ilustrar el efecto de tales supuestos en el nivel de deuda. Las relaciones entre las dimensiones de la sostenibilidad fiscal a largo plazo se ilustran en la GPR.

Hay dos aspectos en cada dimensión: la capacidad y la vulnerabilidad. La capacidad es la capacidad de la entidad para cambiar o influir en la dimensión, y la vulnerabilidad es el grado de dependencia de la entidad de factores fuera de su control o influencia.

### GPR 2, Análisis y Comentario de Estados Financieros

Esta Guía de Práctica Recomendada (GPR) proporciona orientación para preparar y presentar la discusión y el análisis de los estados financieros. La discusión y el análisis de los estados financieros ayudan a los usuarios a comprender la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo presentados en los estados financieros de propósito general (en adelante, "estados financieros").

### GPR 2: Análisis y Comentario de Estados Financieros

Una explicación de los elementos, transacciones y eventos significativos presentados en los estados financieros de una entidad y los factores que influyeron en ellos.

El análisis y comentario de los estados financieros proporcionan información útil a los usuarios para fines de rendición de cuentas y toma de decisiones al permitir a los usuarios obtener una visión de las operaciones de la entidad desde la perspectiva de la propia entidad. También brinda la oportunidad de reflejar la interpretación de la entidad de elementos, transacciones y eventos significativos que afectan la posición financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad. Por lo tanto, la discusión y el análisis de los estados financieros complementan la información en los estados financieros.

El contenido del análisis y comentario de los estados financieros debe ser coherente con los estados financieros y los elementos, transacciones y eventos subyacentes, así como con supuestos como los relacionados con el reconocimiento y la medición.



## GPR 2: Información que debe proporcionarse

- Visión general de las operaciones
- Objetivos y estrategias
- Análisis de los estados financieros
- Principales riesgos e incertidumbres.

El análisis y comentario de los estados financieros debe incluir lo siguiente, sin limitarse a replicar la información en los estados financieros:

- a) Una visión general de las operaciones de la entidad y del entorno en el que opera;
- b) Información sobre los objetivos y estrategias de la entidad;
- c) Un análisis de los estados financieros de la entidad, incluidos los cambios y tendencias significativos en la situación financiera, los resultados financieros y los flujos de efectivo de una entidad; y
- d) Una descripción de los principales riesgos e incertidumbres de la entidad que afectan a su situación financiera, su rendimiento financiero y sus flujos de efectivo, una explicación de los cambios en esos riesgos e incertidumbres desde la última fecha de presentación de informes y sus estrategias para asumir o mitigar esos riesgos e incertidumbres.

## GPR 3, Presentación de Información sobre el Rendimiento de los Servicios

La función principal de los gobiernos y de la mayoría de las entidades del sector público es prestar servicios a los constituyentes. Los usuarios de los informes financieros de propósito general (IFPG) necesitan información sobre el rendimiento del servicio para responsabilizar a las entidades y tomar decisiones, incluidas las decisiones con respecto a los recursos para los servicios.

*La Presentación de Información sobre el Rendimiento de los Servicios* respalda la presentación de informes de rendimiento de servicio de alta calidad por parte de las entidades.



## RPG 3: Información que debe proporcionarse

- Objetivos de rendimiento de los servicios
- Indicadores de rendimiento
- Costo total.

La información sobre el rendimiento de los servicios es información sobre los servicios que presta la entidad, los objetivos de rendimiento del servicio de una entidad y el grado de consecución de esos objetivos.



## Objetivos de rendimiento de los servicios

- Un objetivo de rendimiento del servicio es una descripción de los resultados planificados que una entidad pretende lograr expresados en términos de insumos, productos, resultados o eficiencia.

Los objetivos de rendimiento de los servicios pueden expresarse utilizando indicadores de rendimiento de insumos, productos, resultados o eficiencia; o mediante una combinación de uno o más de estos cuatro indicadores de rendimiento. Un objetivo de rendimiento del servicio también puede expresarse utilizando una descripción narrativa de un estado futuro deseado resultante de la prestación de servicios.

### **Indicadores de rendimiento**

Los indicadores de rendimiento pueden ser medidas cuantitativas, medidas cualitativas y/o descripciones cualitativas de la naturaleza y el grado en que una entidad está utilizando recursos, proporcionando servicios y logrando sus objetivos de rendimiento de servicios.

### **El logro de los objetivos de rendimiento del servicio**

La información sobre el rendimiento del servicio presentada debe adaptarse a los objetivos de rendimiento del servicio de la entidad. La información sobre el rendimiento real del servicio puede incluir indicadores de rendimiento de la eficacia.



## **Tipos de indicadores de rendimiento**

- Insumos
- Productos
- Resultados
- Eficacia
- Efectividad

Los tipos de indicadores de rendimiento son los siguientes:

- **Entradas:** Las entradas son los recursos utilizados por una entidad para generar salidas.
- **Salidas:** Los salidas son los servicios prestados por una entidad a destinatarios externos a la entidad.
- **Resultados:** Los resultados son los impactos en la sociedad, que ocurren como resultado de, o son razonablemente atribuibles a, los resultados de la entidad.
- **Eficacia:** La eficacia es la relación entre (a) entradas y salidas, o (b) entradas y resultados.
- **Efectividad:** La efectividad es la relación entre los resultados reales y los objetivos de desempeño del servicio.

### **Principios para la presentación de la información sobre el rendimiento del servicio**

La presentación de la información sobre el rendimiento del servicio debe ser adecuada a los objetivos de rendimiento del servicio de la entidad. Debe dejar clara la relación entre los objetivos de rendimiento del servicio de la entidad y sus logros en el rendimiento del servicio.

La presentación de la información sobre el rendimiento de los servicios debe ajustarse a las características cualitativas de la información financiera.

Las restricciones generalizadas sobre la información en los GPFR también deben aplicarse a la información sobre el rendimiento del servicio.

La información sobre el rendimiento del servicio presentada debe tener en cuenta las circunstancias específicas de la entidad.

## **Preguntas y discusión**

Con esto concluye nuestra sesión sobre las Guías de Prácticas Recomendadas (GPR). Los participantes deben consultar las preguntas de revisión para poner a prueba sus conocimientos. Visite la página web del IPSASB. <http://www.ipsasb.org>

## Preguntas de revisión

### Pregunta 1

¿Cuál de las siguientes afirmaciones describe mejor las Guías de Prácticas Recomendadas?

- a) Orientación obligatoria sobre las áreas de la presentación de informes financieros de uso general que están fuera de los estados financieros;
- b) Orientación obligatoria sobre las áreas de la presentación de informes financieros para fines generales en los estados financieros; u
- c) Orientación no obligatoria sobre áreas de información financiera de propósito general que están fuera de los estados financieros.

### Pregunta 2

¿Cuáles son las tres dimensiones de la sostenibilidad fiscal a largo plazo?

### Pregunta 3

¿Qué tipo de indicador de rendimiento evalúa la relación entre los resultados reales y los objetivos de rendimiento del servicio?

## Respuestas a las preguntas de revisión

### Pregunta 1

La respuesta correcta es (c) orientación no obligatoria sobre áreas de información financiera de propósito general que están fuera de los estados financieros.

Se han elaborado guías de práctica recomendada para abordar las áreas de presentación de informes financieros de propósito general que están fuera de los estados financieros. Debido a que estos a menudo abordan áreas de presentación de informes en evolución o desarrollo, las Guías de Prácticas Recomendadas no son obligatorias.

### Pregunta 2

Las tres dimensiones de la sostenibilidad fiscal a largo plazo son:

- a) Dimensión del servicio
- b) Dimensión de los ingresos
- c) Dimensión de la deuda.

### Pregunta 3

El tipo de indicador de rendimiento que evalúa la relación entre los resultados reales y los objetivos de rendimiento del servicio es **efectividad**.

Los otros tipos de indicadores de rendimiento son:

- **Entradas:** Las entradas son los recursos utilizados por una entidad para generar salidas.
- **Salidas:** Las salidas son los servicios prestados por una entidad a destinatarios externos a la entidad.
- **Resultados:** Los resultados son los impactos en la sociedad, que ocurren como resultado de, o son razonablemente atribuibles a, los resultados de la entidad.
- **Eficacia:** La eficacia es la relación entre (a) entradas y salidas, o (b) entradas y resultados.



**Información financiera sobre la  
base contable de efectivo**



## La NICSP de base de efectivo

El IPSASB considera que la NICSP de base de efectivo es un importante paso adelante en la mejora de la coherencia y la comparabilidad de la información financiera de acuerdo a la base contable de efectivo y alienta la adopción de esta Norma. Sin embargo, la adopción de esta NICSP no debe considerarse como el final del viaje. El IPSASB alienta a los gobiernos a avanzar hacia la base contable de devengo y a armonizar los requerimientos nacionales con las NICSP preparadas para su aplicación por las entidades que adopten la base contable de devengo. Las entidades que tengan la intención de adoptar la base contable de devengo en algún momento en el futuro pueden considerar útiles otras publicaciones del IPSASB, en particular [\*Estudio 14, Transición a la base de contabilidad de devengo: Orientación para los gobiernos y las entidades gubernamentales.\*](#)



### Estructura de la norma

- Dos partes
- Parte 1 – Obligatoria
- Parte 2 – Revelaciones adicionales recomendadas

Hay dos partes en la NICSP de base de efectivo.

La Parte 1 es obligatoria. Esta parte establece los requerimientos que son aplicables a todas las entidades que preparan estados financieros de propósito general bajo la base de efectivo de la contabilidad. Parte 1:

- Define la base de efectivo de la contabilidad;
- Establece requerimientos para la revelación de información en los estados financieros y notas de apoyo; y
- Se ocupa de una serie de temas específicos de presentación de informes.

Una entidad que afirme estar informando bajo la NICSP de efectivo debe cumplir con todos los requerimientos de esta Parte de la Norma.

La Parte 2 no es obligatoria. Identifica políticas contables adicionales y revelaciones que se recomienda a una entidad a adoptar. Su objetivo es mejorar su rendición de cuentas financiera y la transparencia de sus estados financieros. La Parte 2 también incluye explicaciones de métodos alternativos para presentar cierta información.



### Objetivo

- Prescribir la forma en que los estados financieros de propósito general deben presentarse bajo la base contabilidad de efectivo
- Información sobre los *recibos de efectivo*, *pagos en efectivo* y *saldos de efectivo* de una entidad es necesaria a los efectos de la rendición de cuentas y proporciona información útil para evaluar la capacidad de la entidad para generar efectivo adecuado en el futuro y las fuentes y usos probables del efectivo.

El propósito de la NICSP de efectivo es prescribir la manera en que los estados financieros de propósito general deben presentarse bajo la base contable de efectivo.

La información sobre los recibos en efectivo, los pagos en efectivo y los saldos de efectivo de una entidad es necesaria a los efectos de la rendición de cuentas y proporciona información útil para evaluar la capacidad de la entidad para generar efectivo adecuado en el futuro y las fuentes y usos probables del efectivo. En la toma y evaluación de decisiones sobre la asignación de recursos en efectivo y la

sostenibilidad de las actividades de la entidad, los usuarios requieren una comprensión del momento y la certeza de los recibos en efectivo y los pagos en efectivo.

El cumplimiento de los requerimientos y estímulos de la Norma mejorará la presentación de informes financieros exhaustivos y transparentes de los recibos en efectivo, los pagos en efectivo y los saldos de efectivo de la entidad. También mejorará la comparabilidad con los propios estados financieros de la entidad de ejercicios anteriores y con los estados financieros de otras entidades que adopten la base contable de efectivo.

La información requerida por la NICSP de base de efectivo se refiere únicamente a los recibos en efectivo, los pagos en efectivo y los saldos de efectivo. Se trata de mucha menos información de la que se proporciona en la base contable de devengo.



## Definiciones

- Efectivo
  - Efectivo disponible, depósitos a la vista y equivalentes de efectivo.
- Base de efectivo
  - Una base de contabilidad que reconoce transacciones y otros eventos solo cuando se recibe o paga efectivo.
- Equivalentes de efectivo
  - Inversiones a corto plazo y altamente líquidas que son fácilmente convertibles a cantidades conocidas de efectivo y que están sujetas a un riesgo insignificante de cambios en el valor.
  - Por lo general, tres meses o menos hasta la madurez

La NICSP de base de efectivo incluye otras definiciones:

- **Flujos de efectivo son entradas y salidas de efectivo.**
- **Pagos en efectivo son salidas de efectivo.**
- **Recibos de efectivo son entradas de efectivo.**
- **Control de efectivo surge cuando la entidad puede utilizar o beneficiarse del efectivo en pos de sus objetivos y puede excluir o regular el acceso de otros a ese beneficio.**

Dado que la definición de efectivo utilizada en la NICSP de efectivo incluye equivalentes de efectivo, es coherente con la definición de efectivo y equivalentes de efectivo utilizada en la NICSP 2, *Estados de flujo de efectivo*.



## Estados Financieros

- Un estado de cobros y pagos de efectivo que reconozca todos los cobros en efectivo, pagos en efectivo y saldos de efectivo controlados por la entidad;
- Políticas contables y notas explicativas; y
- Cuando la entidad ponga a disposición del público su presupuesto aprobado, una comparación de los importes presupuestados y reales, ya sea como un estado financiero adicional separado o como una columna presupuestaria en el estado de cobros y pagos de efectivo

El estado de cobros y pagos en efectivo reconoce todos los recibos de efectivo, pagos en efectivo y saldos de efectivo controlados por la entidad. Es importante saber cuándo una entidad controla el efectivo.

Los montos depositados en la cuenta bancaria de una entidad son controlados por esa entidad. En algunos casos, el efectivo que una entidad gubernamental:

- a) Cobra en nombre de su gobierno (u otra entidad) se depositan en su propia cuenta bancaria antes de transferirlos a ingresos consolidados u otra cuenta del gobierno general; y
- b) Es para transferir a terceros en nombre de su gobierno, se deposita inicialmente en su propia cuenta bancaria antes de la transferencia al destinatario autorizado.

En estos casos, la entidad controlará el efectivo solo durante el período durante el cual el efectivo resida en su cuenta bancaria antes de la transferencia a ingresos consolidados u otra cuenta bancaria controlada por el gobierno, o terceros.

Las entidades pueden optar por revelar información adicional. Cuando esta información adicional no se prepara utilizando la base contable de efectivo, la información se presenta en las notas. Las revelaciones hechas deben describirse claramente y ser fácilmente comprensibles.

## Información a presentar

- Total de cobros y pagos en efectivo
  - Clasificación adecuada a las operaciones de la entidad
- Saldos de efectivo de apertura y cierre
  - Los saldos no disponibles para el uso de la entidad, o sujetos a restricciones externas se revelan en las Notas
- Importes – Base Bruta, excepto:
  - Transacciones administradas en nombre de otra entidad
  - Partidas en los que la rotación es rápida, los importes son grandes y los vencimientos son cortos

En el estado de cobros y pagos en efectivo se deberán presentar las siguientes sumas para el período de que se informa:

- Total de cobros en efectivo de la entidad que muestre por separado una subclasificación de los ingresos totales en efectivo utilizando una base de clasificación adecuada a las operaciones de la entidad;
- Total de pagos en efectivo de la entidad que muestre por separado una subclasificación de los pagos totales en efectivo utilizando una base de clasificación adecuada a las operaciones de la entidad; e
- Inicio y cierre de saldos de efectivo de la entidad.

Una entidad debe indicar en las notas a los estados financieros, junto con un comentario, la naturaleza y el importe de:

- Saldos de efectivo significativos que no están disponibles para su uso por la entidad;
- Saldos de efectivo significativos que están sujetos a restricciones externas; y
- Facilidades de endeudamiento no utilizadas que pueden estar disponibles para futuras actividades operativas y para liquidar compromisos de capital, indicando cualquier restricción en el uso de estas facilidades.

El total de cobros en efectivo y el total de pagos en efectivo, y los cobros en efectivo y los pagos en efectivo para cada subclasificación de recibos y pagos en efectivo, deben presentarse sobre una base bruta, excepto que los cobros y pagos en efectivo puedan presentarse sobre una base neta cuando:

- Surgen de transacciones que la entidad administra en nombre de otras partes y que se reconocen en el estado de cobros y pagos en efectivo; o

- Son para elementos en los que la facturación es rápida, los cobros son rápidos y los vencimientos son cortos.

Las partidas, encabezados y subtotales deberán presentarse en el estado de cobros y pagos en efectivo cuando dicha presentación sea necesaria para presentar fielmente los cobros en efectivo, los pagos en efectivo y los saldos de efectivo de la entidad.

La selección por parte de una entidad de las clasificaciones de los cobros en efectivo y los pagos en efectivo que se revelan es un asunto de juicio profesional. La NICSP de base de efectivo proporciona orientación sobre esta selección y ejemplos de diferentes clasificaciones que pueden ser apropiadas para algunas entidades:

"El total de los cobros en efectivo puede clasificarse para, por ejemplo, identificar por separado los cobros en efectivo de: impuestos o asignación presupuestaria; subvenciones y donaciones; empréstitos; los ingresos procedentes de la enajenación de propiedad, planta y equipo; y otras actividades comerciales y de prestación de servicios en curso. Los pagos totales en efectivo pueden clasificarse para, por ejemplo, identificar por separado los pagos en efectivo con respecto a: las actividades de prestación de servicios en curso, incluidas las transferencias a constituyentes u otros gobiernos o entidades; programas de reducción de la deuda; adquisiciones de propiedad, planta y equipo; y cualquier actividad comercial. También son posibles presentaciones alternativas, por ejemplo, los ingresos totales en efectivo pueden clasificarse por referencia a su fuente y los pagos en efectivo pueden subclasificarse por referencia a la naturaleza de los pagos o su función o programa dentro de la entidad, según corresponda".

## Pagos por función

A continuación, se muestra un ejemplo de cómo los pagos en efectivo podrían clasificarse por su función.

	200X Pagos	200X-1 Pagos
<b>Servicios de salud</b>	(x)	(x)
<b>Servicios educativos</b>	(x)	(x)
<b>Adquisiciones de capital</b>	(x)	(x)
<b>Costos de endeudamiento</b>	(x)	(x)
<b>Otro</b>	(x)	(x)
<b>Total de pagos</b>	(x)	(x)

## Pagos por naturaleza

A continuación, se muestra un ejemplo de cómo los pagos en efectivo podrían clasificarse por su naturaleza.

	200X Pagos	200X-1 Pagos
<b>Sueldos y salarios</b>	(x)	(x)
<b>Costos de transporte</b>	(x)	(x)
<b>Adquisiciones de capital</b>	(x)	(x)
<b>Costos de endeudamiento</b>	(x)	(x)
<b>Otro</b>	(x)	(x)
<b>Total de pagos</b>	(x)	(x)

## Notas y políticas contables

- Notas
  - Bases de preparación
  - Políticas contables específicas
  - Información adicional necesaria para la presentación razonable
  - Se presentan de manera sistemática
- Políticas contables
  - Cada política es necesaria para una comprensión adecuada
- Errores corregidos en el saldo de apertura de efectivo
  - Período comparativo reexpresado

Las notas a los estados financieros de una entidad deben:

- Presentar información sobre la base de la preparación de los estados financieros y las políticas contables específicas seleccionadas y aplicadas para transacciones significativas y otros eventos; y
- Proporcionar información adicional que no se presente en el contenido de los estados financieros, pero que sea necesaria para una presentación razonable de los cobros de efectivo, pagos en efectivo y saldos de efectivo de la entidad.

Las notas a los estados financieros deben presentarse de manera sistemática. Cada elemento en el contenido del estado de cobros y pagos en efectivo y otros estados financieros deben hacer referencia cruzada a cualquier información relacionada en las notas.

En la sección sobre políticas contables de las notas a los estados financieros se debe describir cada política contable específica que sea necesaria para una comprensión adecuada de los estados financieros, incluida la medida en que la entidad ha aplicado disposiciones transitorias en la NICSP de base de efectivo.

Los tratamientos contables inadecuados no se rectifican ni mediante la revelación de las políticas contables utilizadas, ni mediante notas o material explicativo.

Cuando surja un error en relación con un saldo de efectivo reportado en los estados financieros, el monto del error que se relaciona con períodos anteriores debe informarse ajustando el efectivo al inicio del período. La información comparativa debe reexpresarse, a menos que sea impracticable hacerlo.



## Presupuesto (cuando se ponga a disposición del público)

- Presupuestos originales y finales
- Importes reales sobre una base comparable
- Explicación de las diferencias materiales
  - Nota de revelación
  - Otros documentos (referencia cruzada) cuando estén disponibles
- Conciliación de los importes reales sobre una base comparable y de los importes reales en los estados financieros

Una entidad que ponga a disposición del público su(s) presupuesto(s) aprobado(s) debe presentar una comparación de los montos presupuestarios y los montos reales, ya sea como un estado financiero adicional separado o como columnas presupuestarias adicionales en el estado de cobros y pagos en efectivo.

La comparación del presupuesto y los importes reales debe presentarse por separado para cada nivel de supervisión legislativa:

- Los importes del presupuesto original y final;
- Los importes reales sobre una base comparable; y
- A modo de nota de revelación, una explicación de las diferencias materiales entre el presupuesto y los importes reales (a menos que dicha explicación se incluya en otros documentos públicos publicados conjuntamente con los estados financieros, y en las notas se haga una referencia cruzada a esos documentos).

Una entidad podrá presentar una comparación del presupuesto y los importes reales como columnas presupuestarias adicionales en el estado de cobros y pagos en efectivo únicamente cuando los estados financieros y el presupuesto se preparen sobre una base comparable.

Los importes reales presentados sobre una base comparable al presupuesto deben, cuando los estados financieros y el presupuesto no se preparen sobre una base comparable, conciliarse con el total de cobros en efectivo y el total de pagos en efectivo, identificando por separado cualquier base, calendario y diferencias de entidad. La conciliación podrá indicarse en el estado de comparación de los importes presupuestarios y reales o en las notas a los estados financieros.

## Parte 2: Revelaciones adicionales recomendadas

- Negocio en marcha
- Transacciones administradas
- Principales clases de flujos de efectivo
- Revelaciones de partes relacionadas
- Activos, Pasivos, Ingresos y Gastos
- Comparación con el presupuesto
- Estados Financieros Consolidados
- Acuerdos conjuntos
- Pagos por terceros
- Beneficiarios de asistencia externa y de otro tipo
- Formato del estado de flujo de efectivo

### **Negocio en marcha**

Se recomienda a las entidades a que hagan una evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. La revelación de incertidumbres materiales relacionadas con eventos o condiciones que puedan arrojar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha.

La NICSP de efectivo señala que la determinación de si una entidad es un negocio en marcha es principalmente pertinente para las entidades individuales y no para el gobierno en su conjunto.

### **Transacciones administradas**

Se recomienda a una entidad revelar el importe y la naturaleza de los flujos de efectivo y los saldos de efectivo resultantes de las transacciones administradas por la entidad como agente en nombre de otros cuando esos montos estén fuera del control de la entidad.

### **Principales clases de flujos de efectivo**

Se recomienda a una entidad revelar:

- a) Un análisis del total de pagos en efectivo utilizando una clasificación basada en la naturaleza de los pagos o su función dentro de la entidad, según corresponda; y
- b) Desembolsos de préstamos. Además, el importe de los empréstitos puede clasificarse en tipo y fuente.

### **Revelaciones de partes relacionadas**

Se alienta a una entidad a revelar la información requerida en la NICSP 20, *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas* (ver módulo de presentación).

### **Activos, Pasivos, Ingresos y Gastos**

Se alienta a una entidad a revelar información sobre los activos, pasivos, ingresos y gastos de la entidad.

La revelación de información sobre activos, pasivos y los costos e ingresos de programas y actividades particulares mejorará la rendición de cuentas y proporcionará información útil para la toma de decisiones.

Dichas revelaciones pueden no ser exhaustivas en primera instancia; se alienta a las entidades a que se desarrollen progresivamente y se basen en ellas a medida que pasan a la plena adopción de las NICSP de devengo.

### Comparación con el presupuesto

Si la entidad no pone a disposición del público su presupuesto aprobado, se alienta a la entidad a que revele una comparación de los importes reales con los presupuestos. Las entidades que ponen su presupuesto a disposición del público deben revelar una comparación del presupuesto y los montos reales (ver *antes* en este módulo).

### Acuerdos conjuntos

Se alienta a una entidad a que revele información sobre los acuerdos conjuntos que sean necesarios para una presentación razonable de los cobros y pagos en efectivo de la entidad durante el período y los saldos de efectivo en la fecha de presentación de informes.

### Pagos de terceros en nombre de la Entidad

Cuando durante el período sobre el que se informa, una entidad que informa haya sido informada oficialmente de que se han realizado pagos para liquidar directamente sus obligaciones o comprar bienes y servicios en su beneficio por parte de terceros (o la entidad haya verificado de otro modo que se han realizado dichos pagos), se alienta a la entidad a que revele:

- a) Total de pagos realizados por dichos terceros; y
- b) Una subclasificación del importe total de dichos pagos utilizando una base de clasificación adecuada al funcionamiento de la entidad.

### Formato del estado de flujos de efectivo

Se alienta a una entidad que esté terminando de adoptar las NICSP de devengo a que presente un estado de cobros y pagos en efectivo en el mismo formato que el requerido por la NICSP 2, *Estado de flujos de efectivo*.

## Estados Financieros Consolidados

### Definiciones

- Entidad controlada
  - Entidad que está bajo el control de otra entidad
- Entidad controladora
  - Entidad que tiene una o más entidades controladas
- Entidad económica
  - Una entidad controladora y sus entidades controladas

### Procedimientos de consolidación

- Los saldos de efectivo y transacciones en efectivo se eliminan en su totalidad
- Ajustes para:
  - Diferentes períodos contables
  - Diferentes políticas contables.

Se alienta a una entidad controladora a presentar estados financieros consolidados que consoliden todas sus entidades controladas, extranjeras y nacionales, aplicando los siguientes procedimientos de consolidación:



- a) Los saldos de efectivo y las transacciones de efectivo entre entidades dentro de la entidad económica se eliminan en su totalidad;
- b) Cuando los estados financieros utilizados en una consolidación se elaboran en diferentes fechas de presentación de informes, se efectúan ajustes por los efectos de las transacciones significativas en efectivo que se hayan producido entre esas fechas y la fecha de los estados financieros de la entidad controladora; y
- c) Los estados financieros consolidados se preparan utilizando políticas contables uniformes para transacciones en efectivo similares. Si no es factible utilizar políticas contables uniformes en la preparación de los estados financieros consolidados, este hecho debe divulgarse junto con las proporciones de las partidas de los estados financieros consolidados a las que se han aplicado las diferentes políticas contables.



## Escenario

- El Ministerio A controla las agencias B y C
- El Ministerio A reporta cobros por un importe de \$10.000.000 y pagos por un importe de \$9.000.000
- La Agencia B reporta cobro por \$2,000,000 y pagos por \$2,100,000. Los recibos incluyen \$1.500.000 dólares (asignación) del Ministerio A y \$300.000 (pago por servicios) de la Agencia C.
- La Agencia C reporta cobros por \$1,000,000 y pagos por \$900,000
- ¿Cuáles son los cobros y pagos totales del grupo?

### Respuesta:

Cobros	Ministerio A	Agencia B	Agencia C	TOTAL
Presentados	10,000,000	2,000,000	1,000,000	<b>13,000,000</b>
Eliminar:				
El Ministerio A paga a la Agencia B		(1,500,000)		<b>(1,500,000)</b>
La Agencia C paga a la Agencia B		(300,000)		<b>(300,000)</b>
<b>TOTAL</b>	<b>10,000,000</b>	<b>200,000</b>	<b>1,000,000</b>	<b>11,200,000</b>

Pagos	Ministerio A	Agencia B	Agencia C	TOTAL
Presentados	9,000,000	2,100,000	900,000	<b>12,000,000</b>
Eliminar:				
El Ministerio A paga a la Agencia B	(1,500,000)			<b>(1,500,000)</b>
La Agencia C paga a la Agencia B			(300,000)	<b>(300,000)</b>
<b>TOTAL</b>	<b>7,500,000</b>	<b>2,100,000</b>	<b>600,000</b>	<b>10,200,000</b>

El total de ingresos consolidados es de \$11,200,000 y el total de pagos consolidados es de \$10,200,000 dólares.

## Asistencia externa y otra asistencia

La NICSP de base de efectivo incluye las siguientes definiciones relativas a la asistencia externa y otra asistencia:



### Asistencia externa

- **Asistencia externa** todos los recursos oficiales que el beneficiario pueda utilizar o de los que pueda beneficiarse de otro modo para alcanzar sus objetivos.
- **Recursos oficiales** significa todos los préstamos, donaciones, asistencia técnica, garantías u otras formas de asistencia proporcionadas o comprometidas en virtud de un acuerdo vinculante por organismos multilaterales o bilaterales de asistencia externa o por un gobierno, o agencias de un gobierno, que no sea un beneficiario de la misma nación que el gobierno o agencia gubernamental que proporciona, o se compromete a proporcionar, la asistencia.
  - Bilateral, por ejemplo, USAID, Agencia Suiza para el Desarrollo y la Cooperación
  - Multilateral, por ejemplo, Banco Mundial, FMI, Naciones Unidas

La NICSP de base de efectivo define los organismos bilaterales y multilaterales de asistencia externa de la siguiente manera:

- Las agencias bilaterales de asistencia externa son agencias establecidas bajo la ley, regulación u otra autoridad nacional de una nación con el propósito de, o incluyendo el propósito de, proporcionar parte o la totalidad de la asistencia externa de esa nación.
- Los organismos multilaterales de asistencia externa son todos los organismos establecidos en virtud de acuerdos o tratados internacionales con el fin de prestar asistencia externa.

El hecho de que esos organismos sean establecidos por ley por los gobiernos los distingue de las organizaciones no gubernamentales (ONG).

## Otra asistencia

Otra asistencia significa recursos proporcionados por organizaciones no gubernamentales (ONG) y regalos y donaciones u otras formas de asistencia proporcionadas voluntariamente por individuos y organizaciones del sector privado que el beneficiario puede utilizar o beneficiarse de otro modo en la consecución de sus objetivos. Otra asistencia no incluye recursos oficiales, impuestos, multas y tarifas, recursos proporcionados en una transacción con contraprestación o recursos proporcionados por el gobierno o agencias de un gobierno de la misma nación que el beneficiario.

## Asistencia externa y de otro tipo: Revelaciones recomendadas

- Importe total de la ayuda recibida en efectivo
- Asistencia total pagada por terceros para liquidar directamente las obligaciones de la entidad o comprar bienes y servicios en su nombre cuando sea solicitado por el tercero o verificado de otra manera por el destinatario
- Importe total de la ayuda recibida en forma de préstamos y subvenciones
- Clases significativas de proveedores de asistencia y la cantidad proporcionada
- Los fines para los que se recibió y utilizó la ayuda por clase e importe
- El saldo de los préstamos y subvenciones de asistencia no utilizados disponibles en la fecha de presentación de informes

Se alienta a las entidades a que revelen por separado la asistencia externa y otra asistencia recibida.

Los detalles completos de las revelaciones recomendadas para la asistencia externa son los siguientes; también se alienta a las entidades a que hagan las mismas revelaciones para otra asistencia.

- a) El monto total de la asistencia externa recibida en efectivo durante el período, a menos que se indique como una clase separada de cobro de efectivo en el estado de cobros y pagos en efectivo;
- b) La asistencia externa total pagada por terceros durante el período para liquidar directamente las obligaciones de la entidad o comprar bienes y servicios en nombre de la entidad cuando sea asesorada por el tercero o verificada de otra manera por el destinatario;
- c) El importe total de la ayuda externa recibida durante el período en forma de préstamos y el importe total recibido en forma de subvenciones;
- d) Las clases significativas de proveedores de asistencia externa y la cantidad proporcionada;
- e) Por clase y cuantía significativas, los fines para los que se recibió y utilizó la asistencia externa durante el período sobre el que se informa, mostrando por separado las cantidades proporcionadas en forma de préstamos y subvenciones; y
- f) El saldo de los préstamos y donaciones de asistencia externa no utilizados disponibles en la fecha de presentación de informes para financiar operaciones futuras cuando el importe de los préstamos o subvenciones disponibles para el beneficiario se especifique en un acuerdo vinculante y la satisfacción de los términos y condiciones sustanciales que determinen o afecten el acceso a ese importe es muy probable, mostrando por separado:
  - (i) Total de préstamos de asistencia externa;
  - (ii) Total de subvenciones de asistencia externa; y
  - (iii) Los fines para los que pueden utilizarse el préstamo y la subvención de asistencia no utilizada.

## Preguntas de revisión

### Pregunta 1

Los saldos de efectivo iniciales y finales de la entidad presentados en el estado de cobros y pagos en efectivo deben incluir efectivo disponible y depósitos a la vista.

¿Verdadero o falso?

### Pregunta 2

La NICSP de base de efectivo requiere que los pagos en efectivo se presenten utilizando una clasificación apropiada para las operaciones de la entidad.

**Los Servicios de Educación, los Servicios de Salud y los Servicios de Defensa son ejemplos de partidas presentadas bajo qué tipo de clasificación.**

### Pregunta 3

Una entidad que ponga a disposición del público su(s) presupuesto(s) aprobado(s) debe presentar una comparación de los montos presupuestarios y los montos reales como columnas presupuestarias adicionales en el estado de cobros y pagos en efectivo.

¿Verdadero o falso?

## Respuestas a las preguntas de revisión

### Pregunta 1

La respuesta correcta es Falsa.

Los saldos de efectivo iniciales y finales de la entidad que informa en el estado de cobros y pagos en efectivo deben incluir efectivo disponible, depósitos a la vista y equivalentes de efectivo. Los equivalentes de efectivo son inversiones a corto plazo (es decir, generalmente tres meses o menos hasta el vencimiento), inversiones altamente líquidas que son fácilmente convertibles a cantidades conocidas de efectivo y que están sujetas a un riesgo insignificante de cambios en el valor.

### Pregunta 2

Los Servicios de Educación, los Servicios de Salud y los Servicios de Defensa son ejemplos de partidas presentadas bajo una clasificación de "pagos por función".

La otra clasificación ilustrada en la NICSP sobre la base de efectivo es una clasificación de "pagos por naturaleza", que incluye partidas como sueldos y salarios y costos de transporte.

### Pregunta 3

La respuesta correcta es Falsa.

Una entidad que pone a disposición del público su(s) presupuesto(s) aprobado(s) debe presentar una comparación de los montos presupuestados y los montos reales. Sin embargo, puede presentar la comparación como un estado financiero adicional separado o como columnas presupuestarias adicionales en el estado de cobros y pagos en efectivo. Además, una entidad podrá presentar una comparación del presupuesto y los importes reales como columnas presupuestarias adicionales en el estado de cobros y pagos en efectivo únicamente cuando los estados financieros y el presupuesto se preparen sobre una base comparable.

---

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](mailto:permissions@ifac.org).