

NICSP 22—REVELACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA SOBRE EL SECTOR GOBIERNO GENERAL

Historia de la NICSP

Esta versión incluye las modificaciones introducidas en las NICSP emitidas hasta el 15 de enero de 2013.

La NICSP 22, *Revelación de Información Financiera sobre el Sector Gobierno General* fue emitida en diciembre de 2006.

Desde entonces, la NICSP 22 ha sido modificada por las siguientes NICSP:

- *Mejoras a las NICSP 2011* (emitido en octubre de 2011)

Tabla de párrafos modificados en la NICSP 22

Párrafo afectado	Cómo está afectado	Afectado por
Sección de introducción	[Eliminado]	Mejoras a las NICSP octubre de 2011

Diciembre de 2006

**NICSP 22—REVELACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA
SOBRE EL SECTOR GOBIERNO GENERAL**

ÍNDICE

	Párrafos
Objetivo	1
Alcance	2–14
Información financiera por segmentos	7–8
Bases estadísticas de información financiera	9–11
Políticas contables	12–14
Definiciones	15–22
Empresas públicas	16
Sector gobierno general	17–22
Sector corporaciones públicas financieras	19
Sector corporaciones públicas no financieras	20–22
Políticas contables	23–34
Desagregación adicional	33–34
Información a revelar	35–46
Conciliación de los estados financieros consolidados	43–44
Conciliación con las bases estadísticas de información financiera	45–46
Fecha de vigencia	47–48
Fundamentos de las conclusiones	
Guía de implementación	

La Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 22, *Revelación de Información Financiera sobre el Sector Gobierno General* (NICSP 22) está contenida en los párrafos 1 a 48. Todos los párrafos tienen la misma autoridad. La NICSP 22 debe ser entendida en el contexto de su objetivo, de los Fundamentos de las conclusiones y del *Prólogo a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público*. La NICSP 3, *Políticas Contables, Cambios en Estimaciones Contables y Errores*, facilita un criterio para seleccionar y aplicar las políticas contables que no cuenten con guías específicas.

Objetivo

1. El objetivo de esta Norma es establecer los requerimientos de información a revelar para los gobiernos que elijan presentar información sobre el sector gobierno general (SGG) en sus estados financieros consolidados. La información a revelar adecuada sobre el SGG de un gobierno puede mejorar la transparencia de la información financiera, y proporcionar una mejor comprensión de la relación entre las actividades de mercado y no mercado del gobierno y entre los estados financieros y las bases estadísticas de información financiera.

Alcance

2. **Un gobierno que prepara y presenta estados financieros consolidados según la base contable de acumulación (o devengo) y elige revelar información sobre el sector gobierno general lo hará de acuerdo con los requerimientos de esta Norma.**
3. Los gobiernos obtienen fondos a partir impuestos, transferencias y un número de actividades de mercado y no mercado para financiar sus actividades de prestación de servicios. Operan a través de una variedad de entidades para suministrar bienes y servicios a los ciudadanos. Algunas entidades dependen principalmente de las asignaciones presupuestarias o distribuciones de impuestos u otros ingresos gubernamentales para financiar sus actividades de prestación de servicios, pero pueden también llevar a cabo actividades adicionales generadoras de ingresos incluyendo en ocasiones actividades comerciales. Otras entidades pueden obtener sus fondos principalmente o en gran medida a través de actividades comerciales. Estas incluyen las Empresas Públicas (EP) como se definen en la NICSP 1, *Presentación de Estados Financieros*.
4. Los estados financieros de un gobierno preparados de acuerdo con las NICSP proporcionan una visión general de (a) los activos controlados, de los pasivos incurridos por el gobierno, (b) el costo de los servicios suministrados por el gobierno, de los impuestos y (c) otros ingresos generados para financiar la provisión de dichos servicios. Los estados financieros de un gobierno, que suministra servicios a través de entidades controladas, dependen principalmente del presupuesto del gobierno para financiar sus actividades o no, son estados financieros consolidados.
5. En algunas jurisdicciones, los estados financieros y presupuestarios del gobierno, o sectores del mismo, pueden también ser emitidos de acuerdo con bases estadísticas de información financiera. Estas bases reflejan requerimientos coherentes con y derivados del *Sistema de Cuentas Nacionales 1993* (SCN 93) preparado por las Naciones Unidas y otras

organizaciones internacionales. Estas bases estadísticas de información financiera se centran en la provisión de información financiera sobre el SGG. El SGG comprende aquellas entidades sin ánimo de lucro que llevan a cabo actividades de no mercado y dependen principalmente de asignaciones o distribuciones presupuestarias del gobierno para financiar sus actividades de prestación de servicios (referidas en adelante como entidades o actividades no de mercado). Las bases estadísticas de información financiera pueden también proporcionar información sobre (a) el sector de corporaciones del gobierno que realiza principalmente actividades de mercado [calificado normalmente como el sector corporaciones públicas financieras (CPF) y el sector corporaciones públicas no financieras (CPNF)] y (b) el sector público en su conjunto. Las principales características de los sectores de CPF y CPNF se señalan en los párrafos 19 y 20 de esta Norma.

6. Los estados financieros consolidan solo las entidades controladas. Esta limitación no tiene lugar en las bases estadísticas de información financiera. En algunas jurisdicciones, un gobierno nacional controla entidades de gobierno regional/provincial y local, y en consecuencia sus estados financieros consolidan dichos niveles de gobierno, pero en otras jurisdicciones no lo hacen. En todas jurisdicciones, según las bases estadísticas de información financiera, el SGG de todos los niveles de gobierno están combinados, por lo que en algunas jurisdicciones el SGG incluirá unidades que los estados financieros no consolidan. Esta Norma desagrega los estados financieros consolidados de un gobierno. En consecuencia, prohíbe la presentación, como parte del SGG, de una entidad no consolidada dentro de los estados financieros de un gobierno.

Información financiera por segmentos

7. La NICSP 18, *Información Financiera por Segmentos* requiere revelar cierta información sobre las actividades de prestación de servicios de la entidad y los recursos destinados a sustentar dichas actividades para propósitos de rendición de cuentas y toma de decisiones. A diferencia de los sectores sobre los que se informa según las bases estadísticas de información financiera, los segmentos sobre los que se informa de acuerdo a la NICSP 18 no se basan en la distinción entre actividades de mercado y no mercado.
8. La información a revelar sobre el SGG no sustituye la necesidad de revelar información sobre segmentos de acuerdo con la NICSP 18. Esto es porque la información sobre el SGG sola no facilitará el suficiente detalle para permitir a los usuarios evaluar el rendimiento de la entidad en el pasado para alcanzar sus principales objetivos en la prestación del servicio, cuando dichos objetivos son alcanzados a través de entidades que no son del SGG. Por ejemplo, identificar el SGG como un segmento no proporcionará información sobre el rendimiento de un gobierno para alcanzar sus objetivos en telecomunicaciones, sanidad o educación cuando corporaciones

gubernamentales o cuasi-corporaciones suministran servicios relacionados con dichos objetivos. Puesto que el SGG es solamente un subconjunto del gobierno como un todo, se omitiría información importante si un gobierno no presentase información por segmentos con respecto a sus estados financieros consolidados.

Bases estadísticas de información financiera

9. Los objetivos de los estados financieros preparados de acuerdo con las NICSP y aquéllos preparados de acuerdo con las bases estadísticas de información difieren en algunos aspectos. Los objetivos de los estados financieros preparados de acuerdo con las NICSP son proporcionar información útil para la toma de decisiones y demostrar el cumplimiento con la obligación de rendir cuentas de la entidad por los recursos que le han sido confiados y que controla. El propósito de los estados financieros preparados de acuerdo con las bases estadísticas de información es proporcionar información adecuada para analizar y evaluar la política fiscal, especialmente el rendimiento del SGG y del sector público global de cualquier país. Además, aunque las bases estadísticas de información financiera pueden ser expresadas en términos contables, pueden diferir de modo importante del sistema contable financiero subyacente a partir del cual se derivarán la mayoría de estadísticas sobre finanzas gubernamentales. No obstante, las NICSP y las bases estadísticas de información financiera también tienen muchas similitudes en el tratamiento de las transacciones y otros hechos. Por ejemplo, ambas adoptan una base contable de acumulación (o devengo), tratan transacciones y hechos similares, y en algunos aspectos requieren un tipo de estructura de la información similar.
10. En algunas jurisdicciones, revelar la información adecuada sobre el SGG en los estados financieros puede apoyar y mejorar la toma de decisiones de los usuarios de dichos estados, y la rendición de cuentas a éstos. Por ejemplo, revelar la información adecuada sobre el SGG es congruente con mejorar la transparencia de la información financiera y ayudará a los usuarios de los estados financieros a comprender mejor:
 - (a) los recursos destinados a sustentar las actividades de prestación de servicios por el SGG, y el rendimiento financiero del gobierno en la prestación de dichos servicios; y
 - (b) la relación entre el SGG y los sectores de las corporaciones, y el impacto de cada uno de ellos, sobre el rendimiento financiero global.
11. En aquellas jurisdicciones donde los estados financieros del gobierno se preparan de acuerdo con las bases estadísticas de información financiera y se difunden ampliamente, revelar información sobre el SGG en los estados financieros constituirá un enlace útil entre los estados financieros preparados de acuerdo a las NICSP y aquéllos preparados de acuerdo con las bases

estadísticas de información financiera. Esto ayudará a los usuarios a conciliar la información presentada en los estados financieros con la información presentada en los informes estadísticos. La NICSP 24, *Presentación de la Información del Presupuesto en los Estados Financieros* requiere que los estados financieros incluyan una comparación de los importes presupuestados sobre una base coherente con la adoptada en el presupuesto. Donde los presupuestos gubernamentales se preparan para el SGG en lugar del gobierno en su conjunto, la información financiera sobre el SGG revelada de acuerdo con esta Norma será relevante para las comparaciones requeridas por dicha NICSP.

Políticas contables

12. La NICSP 3 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* requiere el desarrollo de políticas contables para garantizar que los estados financieros proporcionen información que reúna determinadas características cualitativas. La recopilación y presentación de los datos del SGG que satisfacen las características cualitativas de la información suministrada en los estados financieros y los relacionados con los requerimientos de la auditoría podría añadir una carga significativa de trabajo de los preparadores y auditores en muchas jurisdicciones, y podría incrementar la complejidad de los estados financieros. Esto será especialmente así en las jurisdicciones donde actualmente no se preparen estados financieros basados en la información a revelar del SGG, o que incorporen éstas, de acuerdo con las bases estadísticas de información financiera. Además, en algunas jurisdicciones los usuarios podrían no depender de los estados financieros para informar sobre el SGG. En dichas jurisdicciones, los costos necesarios de preparar y presentar la información a revelar del SGG como parte de los estados financieros puede resultar mayor que sus beneficios. En consecuencia, esta norma permite, pero no requiere, revelar información sobre el SGG. Si se revela o no de información sobre el SGG en los estados financieros, será determinado por el gobierno u otra autoridad apropiada en cada jurisdicción.
13. Esta Norma requiere que cuando se revele información sobre el SGG en los estados financieros, dicha información se revele de acuerdo con los requerimientos establecidos en esta Norma. Esto garantizará que se hace una adecuada representación del SGG en los estados financieros y que información a revelar sobre el SGG satisface las características cualitativas de la información financiera, que incluyen comprensibilidad, relevancia, fiabilidad y comparabilidad.
14. Las NICSP generalmente se aplican a todas entidades del sector público. No obstante, solamente es posible revelar una representación significativa del SGG de un gobierno – no de sus entidades controladas individuales. En consecuencia, esta Norma especifica requerimientos únicamente para ser

aplicado por los gobiernos que preparan estados financieros consolidados según la base contable de acumulación (o devengo) establecida por las NICSP. Estos gobiernos pueden incluir gobiernos nacionales, regionales/provinciales y locales.

Definiciones

15. **El siguiente término se usa, en la presente Norma, con el significado que a continuación se especifica:**

El Sector gobierno general (General government sector) comprende todas las entidades organizativas del gobierno general definidas en las bases estadísticas de información financiera.

En esta Norma se usan términos definidos en otras NICSP con el mismo significado que en aquellas, y aparecen reproducidos en el Glosario de Términos Definidos publicado por separado.

Empresas públicas (EP)

16. El término Empresa Pública (EP) incluye empresas comerciales que prestan servicios públicos y empresas financieras, como las instituciones financieras. Las EP no son, en esencia, diferentes de aquellas que realizan actividades similares en el sector privado. Generalmente, las EP operan para obtener un beneficio, aunque algunas pueden tener obligaciones limitadas de servicio a la comunidad según las cuales deben proporcionar bienes y servicios a individuos o instituciones de la comunidad de forma gratuita o a precios significativamente reducidos.

Sector gobierno general

17. Según las bases estadísticas de información financiera, el sector público comprende los sectores SGG, CPF y CPNF. Pueden identificarse subgrupos adiciones dentro de estos sectores para propósitos de análisis estadísticos.
18. El SCN 93 (y actualizaciones) define el SGG como el que está compuesto de (a) todas las unidades que residen en los gobiernos centrales, regionales y locales, (b) fondos de seguridad social a cada nivel de gobierno e (c) instituciones no lucrativas no de mercado controladas por unidades gubernamentales. Según las bases estadísticas de información financiera, el SGG comprende las operaciones importantes del gobierno y habitualmente incluye todas las entidades no lucrativas no de mercado radicadas en el mismo cuyas operaciones se financian principalmente por el gobierno y las entidades del gobierno. Como tales, la financiación de estas entidades tiene su origen principalmente en la asignación presupuestaria o la distribución de los impuestos del gobierno, dividendos de las corporaciones gubernamentales, otros ingresos y préstamos. El SGG habitualmente incluye entidades tales como los departamentos gubernamentales, tribunales de justicia, instituciones

de educación públicas, centros públicos de sanidad y otras agencias gubernamentales. El SGG no incluye las CPF y CPNF. Se revelará información del SGG en aquellas jurisdicciones donde el fortalecimiento de la unión entre las NICSP y las bases estadísticas de información financiera se considera útil y relevante para los usuarios de los estados financieros. Los gobiernos que eligen revelar información del SGG necesitarán por tanto asegurar que la información sobre el SGG incluida en los estados financieros es congruente con la definición de SGG, y cualesquiera interpretaciones de las anteriores, adoptadas con relación a las bases estadísticas de la información financiera en su jurisdicción.

Sector corporaciones públicas financieras

19. El sector CPF comprende las corporaciones financieras controladas por gobiernos residentes (en el SGG), las cuasi-corporaciones y las instituciones no lucrativas que realizan principalmente intermediación financiera y provisión de servicios financieros para el mercado. Se incluyen en este sector los bancos controlados por los gobiernos, incluyendo los bancos centrales y otras instituciones financieras gubernamentales que operan con base de mercado.

Sector corporaciones públicas no financieras

20. El sector CPNF comprende las corporaciones no financieras controladas por los gobiernos residentes (en el SGG), las cuasi-corporaciones y las instituciones no lucrativas que producen bienes y servicios no financieros para el mercado. Se incluyen en este sector las entidades tales como las entidades de servicio público poseídas por fondos públicos y otras entidades que comercian bienes y servicios.
21. Las bases estadísticas de información financiera definen:
- (a) Las corporaciones como entidades legales creadas para producir bienes y servicios para el mercado;
 - (b) Las cuasi-corporaciones como empresas que no se incorporan o se establecen legalmente de otra manera pero que funcionan como si fueran corporaciones; y
 - (c) Las instituciones no lucrativas como entidades legales u otras que producen o distribuyen bienes y servicios, pero que no generan ganancias financieras para su entidad controladora.
22. Una EP, como se define en esta Norma, tiene características parecidas a una corporación pública o cuasi-corporación pública como se define en las bases estadísticas de información financiera. No obstante, puede no haber un esquema idéntico para los sectores de las EP y los sectores de las CPF y CPNF. Por ejemplo, una EP no residente (en el SGG) no se clasificaría como una CPF o una CPNF.

Políticas contables

23. **La información financiera sobre el SGG deberá revelarse de acuerdo con las políticas contables adoptadas para preparar y presentar los estados financieros consolidados del gobierno, a excepción de lo requerido en los párrafos 24 y 25.**
24. **Al presentar información financiera sobre el SGG, las entidades no aplicarán la NICSP 6, *Estados Financieros Consolidados y Separados* en relación con las entidades de los sectores de las corporaciones públicas financieras y las corporaciones públicas no financieras.**
25. **El SGG reconocerá su inversión en los sectores de las CPF y las CPNF como un activo y contabilizará para este activo el importe en libros de los activos netos de sus entidades participadas.**
26. Esta Norma refleja la opinión de que los estados financieros consolidados de un gobierno que elige revelar información sobre el SGG tienen que desagregarse para presentar el SGG como un sector del gobierno como entidad que informa. En congruencia con esta opinión, esta Norma requiere que se apliquen las mismas definiciones y los mismos requerimientos de reconocimiento, medición y presentación al preparar los estados financieros consolidados que se aplican también en la información a revelar del SGG, con una excepción. Esta excepción es que no se apliquen los requerimientos de la NICSP 6 respecto a la relación del SGG con las entidades de los sectores de las CPF y CPNF.
27. La NICSP 6 requiere que las entidades controladoras preparen los estados financieros que consolidan las entidades controladas partida por partida. La NICSP 6 también contiene (a) una discusión detallada del concepto de control que se aplica en el sector público y (b) una guía para determinar si existe control para propósitos de información financiera. En congruencia con los requerimientos de la NICSP 6, las entidades de los sectores de las CPF y CPNF como se definen en las bases estadísticas de información financiera que controlan entidades del gobierno, se consolidarán en los estados financieros del gobierno.
28. Los estados financieros preparados en congruencia con las bases estadísticas de información financiera reflejan el impacto del SGG en el sector público en su conjunto y, en el contexto del SCN 93 (y actualizaciones), en la economía nacional. En congruencia con este enfoque, las bases estadísticas de información financiera requieren que los estados financieros del SGG presenten las entidades del sector público fuera de este sector como inversiones en otros sectores. Además, según las bases estadísticas de información financiera, las transacciones del SGG con entidades en otros sectores no se eliminan del estado de las operaciones gubernamentales o un estado similar.

29. Aplicar los requerimientos de la NICSP 6 para la consolidación del SGG daría lugar a la nueva presentación de los estados financieros consolidados de un gobierno, en lugar de los estados financieros del SGG.
30. Por tanto, al revelar información financiera sobre el SGG, se eliminan los saldos y las transacciones entre entidades con el SGG de acuerdo con la NICSP 6. No obstante, los saldos y transacciones entre entidades del SGG y entidades de otros sectores no se eliminan.
31. Esta Norma requiere que el SGG reconozca su inversión en entidades en los sectores de las CPF y CPNF por el importe en libros de los activos netos de estas entidades. Esto asegurará que la revelación de información del SGG refleje una desagregación de la información financiera presentada en los estados financieros consolidados del gobierno del cual forma parte. En congruencia con que el SGG sea una desagregación de los estados financieros consolidados de un gobierno, los cambios en el importe en libros de los activos netos de estas entidades se reconocerán de la misma manera que se reconocieron en los estados financieros consolidados de un gobierno.
32. Las bases estadísticas de información financiera requieren que todos los activos y pasivos (excepto los préstamos) se revalúen a valor de mercado en cada fecha de presentación. Las NICSP incluyen diferentes requerimientos de medición, y requieren o permiten valores de costo y corriente para cierta clase de activos y pasivos. No requieren que se revalúen todos los activos y pasivos a valor de mercado. Por tanto, la medición de activos y pasivos en la información revelada del SGG en los estados financieros, incluyendo la inversión en los sectores de las CPF y CPNF, puede diferir de las bases de medición adoptadas por las bases estadísticas de información.

Desagregación adicional

33. En algunas jurisdicciones, los gobiernos nacionales pueden controlar los gobiernos provinciales o locales, y, en consecuencia, los estados financieros del gobierno nacional consolidarán diferentes niveles de gobierno. Si los estados financieros consolidan diferentes niveles de gobierno, puede darse una desagregación adicional de los estados financieros consolidados de acuerdo con los requerimientos de esta Norma de revelar información de manera separada sobre el SGG a cada nivel de gobierno.
34. Esta desagregación adicional no es requerida por esta Norma. Sin embargo, puede presentarse para ayudar más a los usuarios a entender mejor la relación entre las actividades del SGG de cada nivel de gobierno consolidado en los estados financieros, y la relación entre los estados financieros y las bases estadísticas de información financiera en estas jurisdicciones.

Información a revelar

35. **La información a revelar respecto al SGG incluirá al menos lo siguiente:**
- (a) **activos en función de sus principales clases, mostrando de manera separada la inversión en otros sectores;**
 - (b) **pasivos en función de sus principales clases;**
 - (c) **activos netos/patrimonio;**
 - (d) **incrementos y disminuciones totales de revaluación y otras partidas de ingresos y gastos reconocidos directamente en los activos netos/patrimonio;**
 - (e) **ingresos en función de sus principales clases;**
 - (f) **gastos en función de sus principales clases;**
 - (g) **resultado (ahorro o desahorro);**
 - (h) **flujos de efectivo de las actividades de operación en función de sus principales clases;**
 - (i) **flujos de efectivo por actividades de inversión; y**
 - (j) **flujos de efectivo por actividades de financiación.**

No obstante, la manera de revelar la información del SGG no será más destacada que la de los estados financieros consolidados preparados según las NICSP.

36. La NICSP 1 identifica un conjunto completo de estados financieros (según la base de acumulación o devengo) como un estado de situación financiera, estado de rendimiento financiero, estado de cambios en los activos netos/patrimonio, estado de flujos de efectivo y políticas contables y notas a los estados financieros.
37. Esta Norma requiere revelar información de las principales categorías de activos, pasivos, ingresos, gastos y flujos de efectivo reflejados en los estados financieros. Esta Norma no especifica la manera en que debe revelarse la información del SGG. Los gobiernos que eligen revelar información del SGG de acuerdo con esta Norma pueden hacerlo mediante (a) notas, (b) en columnas separadas en los estados financieros principales o (c) de otra manera que consideren apropiado en su jurisdicción. No obstante, la manera de revelar la información del SGG no será más destacada que la de los estados financieros consolidados preparados según las NICSP.
38. Para ayudar a los usuarios a entender la relación de la información presentada por el SGG de las operaciones de un gobierno, las bases estadísticas de información financiera requieren que se desagreguen los gastos totales gubernamentales y se revele la información por clases bien según la

naturaleza económica de los gastos o por la Clasificación de las Funciones del Gobierno (CFG). Esta Norma ni requiere ni prohíbe que las entidades revelen información del SGG en caso de presentar información desagregada del SGG clasificada según la naturaleza económica o congruente con la base de CFG. En algunas jurisdicciones, las CFG adoptadas respecto a revelar información del SGG pueden ser similares a las clasificaciones adoptadas de acuerdo con la NICSP 18.

39. Las entidades también revelarán la información adicional que sea necesaria para que los usuarios entiendan la naturaleza de la información presentada.
40. **Las entidades que preparen la información a revelar del SGG revelarán las entidades controladas significativas que se incluyen en el SGG, y cualquier cambio en estas entidades desde el periodo anterior, junto con una explicación de las razones por las que cualesquiera de estas entidades que se incluían previamente en el SGG ya no se incluyen.**
41. Esta Norma requiere que las entidades que eligen revelar información sobre el SGG lo hagan sobre una lista de las entidades controladas significativas que se incluyen en el SGG. La NICSP 6 requiere que las entidades que preparan estados financieros consolidados revelen información sobre una lista de las entidades controladas significativas que se incluyen en los estados financieros consolidados. La información a revelar sobre qué entidades consolidadas en los estados financieros de acuerdo con la NICSP 6 se incluyen en el SGG ayudará a los usuarios a desarrollar una comprensión de la relación entre la información sobre el gobierno y su SGG, y un mejor entendimiento de la información del SGG en sí misma.
42. De forma similar, la información a revelar sobre los cambios en las entidades controladas incluidas en el SGG permitirá a los usuarios controlar la relación entre los estados financieros consolidados y la información del SGG en el tiempo.

Conciliación de los estados financieros consolidados

43. **La información a revelar sobre el SGG se conciliará en los estados financieros consolidados del gobierno, mostrando de manera separada el importe del ajuste de cada partida equivalente en estos estados financieros.**
44. Esta Norma requiere revelar los importes sobre el SGG para que se concilien con sus importes equivalentes en los estados financieros consolidados del gobierno. Las entidades presentarán de manera separada el ajuste en el importe de la inversión en activos en los sectores de las CPF y CPNF determinado según el párrafo 23 y los ajustes de cada partida que revelan información de manera separada de acuerdo con el párrafo 35. Además, las entidades pueden, pero no se les requiere, revelar información de forma separada del importe del ajuste de cada partida atribuible a los sectores de las

CPF y CPNF. Esta conciliación permitirá al gobierno cumplir mejor con sus obligaciones de rendición de cuentas demostrando la relación entre los importes de cada partida del SGG con el importe total de esta partida para el gobierno.

Conciliación con las bases estadísticas de información financiera

45. Las bases estadísticas de información financiera y las NICSP tienen muchas similitudes en el tratamiento de eventos y transacciones particulares. Sin embargo, también existen diferencias. Por ejemplo, además de las diferencias en las bases de medición de los activos y pasivos descritos en el párrafo 32 anterior, las bases estadísticas de información financiera tratan los dividendos como gastos mientras que las NICSP los tratan como distribuciones. Las bases estadísticas de información financiera también realizan una distinción entre transacciones y otros flujos económicos para presentación de información financiera que no están actualmente reflejados en los estados financieros consolidados, y se centran en determinadas mediciones relevantes para el análisis de la política fiscal tales como préstamo/endeudamiento netos y superávit/déficit de efectivo.
46. Esta Norma no requiere una conciliación de la información revelada del SGG en los estados financieros consolidados con la del SGG según las bases estadísticas de información financiera. Esto se debe a las preocupaciones sobre la viabilidad, y los costos y beneficios, de estos requerimientos en todas las jurisdicciones. No obstante, no se impide la inclusión de esta conciliación a través de la revelación de notas.

Fecha de vigencia

47. **Una entidad aplicará esta Norma para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2008. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esta Norma en periodos que comiencen antes del 1 de enero de 2008, se revelará este hecho.**
48. Cuando una entidad adopte la base de contabilización de acumulación (o devengo) para propósitos de información financiera, tal como se define en las NICSP con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplica a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción.

Fundamentos de las conclusiones

Estos Fundamentos de las conclusiones acompañan a la NICSP 22, pero no son parte de la misma.

Introducción

- FC1 El *Sistema de Cuentas Nacionales de 1993* (SCN 1993) (y actualizaciones), el *Manual de Estadísticas Financieras Gubernamentales de 2001* (MEFG 2001), y el *Sistema Europeo de Cuentas de 1995* (SEC 1995), requieren que los gobiernos publiquen información financiera sobre el sector gobierno general (SGG). Por motivos estadísticos, el SGG incluye las entidades controladas por el gobierno dedicadas principalmente a actividades que no son de mercado. Algunas veces el SGG se describe como aquél que incluye aquellas entidades que realizan las funciones básicas del gobierno como actividad principal. El SGG no incluye las corporaciones públicas, incluso cuando todo el patrimonio de estas corporaciones es propiedad del gobierno o de entidades gubernamentales.
- FC2 Las NICSP actuales no requieren que las entidades del sector público revelen información sobre el SGG en sus estados financieros. Las NICSP requieren que las entidades preparen estados financieros que incluyan información sobre todos los recursos controlados por la entidad que informa, y establecen normas para la consolidación de todas las entidades controladas. La NICSP 18, *Información Financiera por Segmentos* también requiere que las entidades identifiquen segmentos y presenten información sobre los mismos.
- FC3 Algunos gobiernos preparan, presentan y publican ampliamente tanto estados financieros como información sobre las características financieras y rendimiento del sector público preparados de acuerdo con bases estadísticas de información.
- FC4 El IPSASB apoya la convergencia de las NICSP con las bases estadísticas de información cuando sea apropiado. La comunidad estadística animó al IPSASB a desarrollar una NICSP que tratase la presentación de la información del SGG como parte de los estados financieros consolidados del gobierno como un mecanismo para facilitar la convergencia.
- FC5 La información a revelar de carácter financiero sobre el SGG puede proporcionar información útil a los usuarios de los estados financieros, particularmente en aquellas jurisdicciones en que los gobiernos nacionales u otros gobiernos, elaboran tanto (a) estados financieros de acuerdo con las NICSP, y (b) información financiera de acuerdo con bases estadísticas de información financiera. El IPSASB considera también que revelar esta información puede ayudar a los usuarios a entender mejor la relación entre actividades de mercado y no de mercado del gobierno. Sin embargo, el IPSASB no está convencido de que las ventajas de revelar esta información puedan ser significativamente mayores que sus costos en aquellas

jurisdicciones donde los estados financieros preparados de acuerdo con bases estadísticas de información financiera no son preparados y puestos a disposición pública de forma habitual. En consecuencia, revelar esta información no es obligatoria.

- FC6 Esta Norma establece requerimientos para ser aplicados solo por gobiernos. Esto es así porque para un gobierno solo es posible revelar una representación significativa del SGG de forma global. En algunas jurisdicciones, los gobiernos nacionales pueden controlar gobiernos provinciales o locales. Cuando sucede esto, los estados financieros pueden desagregarse para separar la información a revelar sobre el SGG para cada nivel de gobierno. Es probable que esta información a revelar ayude a los usuarios a entender mejor la relación entre las actividades del SGG de cada nivel de gobierno. Sin embargo, en algunas jurisdicciones, tal información a revelar puede imponer una presión adicional sobre el sistema contable y sobre los responsables de la recogida y agregación de datos, y no está claro que las ventajas para los usuarios de revelar esta información en los estados financieros superen sus costos. Por lo tanto, esta Norma no requiere que las entidades que eligen revelar información sobre el SGG revelen también información consolidada en los estados financieros de forma separada sobre el SGG de cada nivel de gobierno. No obstante, no se prohíbe revelar dicha información.

Consolidación y desagregación

- FC7 Las bases estadísticas de información financiera y las NICSP tienen muchas similitudes en el tratamiento de eventos y transacciones particulares. Sin embargo, también existen diferencias. Por ejemplo, las bases estadísticas de información financiera:
- (a) requieren que todos los activos y pasivos (excepto los préstamos) sean revaluados a valor de mercado en cada fecha de presentación. Las NICSP incluyen diferentes requerimientos de medición, y requieren o permiten valores de costo y corriente para ciertas clases de activos y pasivos;
 - (b) tratan los dividendos como gastos mientras que las NICSP los trata como distribuciones;
 - (c) distinguen entre transacciones y otros flujos económicos para la presentación de información financiera. Las NICSP no hacen una distinción similar; y
 - (d) se centran en la presentación de información financiera sobre el SGG y los otros sectores del sector público como componentes separados y, en este contexto, adoptan las mismas normas para el reconocimiento y medición que se adoptan para la presentación del resto de la economía para garantizar la congruencia de los totales macroeconómicos. De acuerdo con las bases estadísticas de información financiera, los

estados financieros preparados para el SGG no incluyen la consolidación de las CPNF que son entidades controladas por el gobierno que comercializan bienes y servicios, y CPF, como bancos. Las NICSP se centran en los estados financieros consolidados que presentan la información financiera sobre todos los activos, pasivos, ingresos, gastos y flujos de efectivo controlados por la entidad.

- FC8 Esta Norma requiere que revelar información sobre el SGG sea una desagregación de los estados financieros consolidados de un gobierno. Esta es una perspectiva similar a la adoptada para la información a revelar por segmentos de acuerdo con la NICSP 18. Por ello, para revelar información sobre el SGG se adoptan las mismas políticas contables que para los estados financieros consolidados con una excepción, como se indica a continuación.
- FC9 Cuando se revela información del SGG en estados financieros, los requerimientos de la NICSP 6 no deben aplicarse en lo que se refiere a CPF y CPNF. Esto es así porque la aplicación de la NICSP 6 a los sectores CPF y CPNF resultaría en volver a presentar los estados financieros consolidados del gobierno en vez de los estados financieros del SGG. Esto haría fracasar el propósito de revelar información del SGG como un puente entre los estados financieros preparados de acuerdo con las NICSP y los preparados de acuerdo con bases estadísticas de información financiera.

Información financiera por segmentos

- FC10 La NICSP 18 requiere revelar de forma separada cierta clase de información sobre actividades o grupos de actividades significativas para la evaluación del rendimiento de la entidad en el logro de sus objetivos y con el propósito de la toma de decisiones. La NICSP 18 no hace distinción entre transacciones con contraprestación y sin contraprestación, o entre actividades de mercado y no mercado del gobierno. Más bien, se centra en revelar información de ingresos, gastos, activos y pasivos asociados con la prestación de servicios o grupos de servicios importantes - ya sean estos servicios prestados por el SGG del gobierno o por las CPF y CPNF. El objetivo de la información financiera por segmentos no se logra con la revelación de información sobre el SGG. Por ello, un gobierno que elige revelar información sobre el SGG necesita también revelar información financiera por segmentos.
- FC11 Las bases estadísticas de información financiera presentan la información sobre gastos o desembolsos del gobierno clasificados o por su naturaleza económica o por CFG. Cualquiera de estos criterios de clasificación se pueden aplicar a la información a revelar adicional sobre el SGG. En algunos casos también puede adoptarse una clasificación CFG para revelar información financiera por segmentos en los estados financieros consolidados del gobierno.

Conciliación

- FC12 La información que se revela sobre el SGG de acuerdo con los requerimientos de esta Norma puede diferir del contenido y la forma de la que se presenta de acuerdo con bases estadísticas de información financiera.
- FC13 El IPSASB consideró si a aquellos gobiernos que eligen revelar información sobre el SGG de acuerdo con esta Norma se les debe exigir revelar una conciliación de las revelaciones sobre (a) el SGG en los estados financieros y (b) la información sobre el SGG de acuerdo con bases estadísticas de información financiera. El IPSASB estaba preocupado porque en algunas jurisdicciones este requerimiento pudiese imponer costos significativos para el que prepara la información, y que esos costos pudiesen ser mayores que los beneficios. Esto desincentivaría a los gobiernos que, en otro caso, podrían elegir revelar dicha información. Preocupación particular del IPSASB a este respecto fue, por ejemplo, si:
- (a) el momento de compilación de los estados financieros y la información estadística será aquél en el que se pueda completar una conciliación dentro del intervalo de tiempo necesario para que los estados financieros sean auditados y formulados o autorizados para su emisión de acuerdo con los requerimientos legales o los requerimientos de las NICSP;
 - (b) la inclusión de este requerimiento provocaría auditar la conciliación y puede también provocar auditar los informes estadísticos mismos; y
 - (c) una entidad puede estar obligada a volver a medir y reclasificar activos, pasivos, ingresos y gastos de acuerdo con los requerimientos de las bases estadísticas de información financiera, y esto podría desanimar que se revele información del SGG.
- FC14 Considerando estos aspectos, el IPSASB concluyó que no se debe exigir dicha conciliación en este momento. Sin embargo, una conciliación de la información que se revele del SGG presentada de acuerdo con los requerimientos de esta Norma con las partidas equivalentes de los estados financieros gubernamentales preparados de acuerdo con los requerimientos de las NICSP (a) es congruente con la mejora de la transparencia, (b) no es oneroso y (c) sería útil para los usuarios. No se prohíbe revelar una conciliación de la información del SGG presentada de acuerdo con los requerimientos de esta Norma y la información del SGG presentada de acuerdo con bases estadísticas de información financiera.

Guía de implementación

Esta Guía acompaña a la NICSP 22, pero no es parte de la misma.

Estructura ilustrativa de los estados financieros

Gobierno A – Extracto de estados financieros

Extracto de las notas a los estados financieros

Nota: Información a revelar del Sector del Gobierno General (SGG)

La siguiente información a revelar se refiere al Sector Gobierno General (SGG). Refleja las políticas contables adoptadas en los estados financieros consolidados excepto cuando los requerimientos de consolidación hayan variado con respecto al sector corporaciones públicas financieras (CPF) y al sector corporaciones públicas no financieras (CPNF). De acuerdo con los requerimientos de la NICSP 22, *Revelación de Información Financiera sobre el Sector Gobierno General*, las CPF y las CPNF no se consolidan en la información a revelar del SGG, pero se reconocen como inversiones del mismo. Las inversiones en CPF y CPNF se presentan en una única línea de partida medida al importe en libros de los activos netos de la entidad participada.

El GGS comprende todos los ministerios del gobierno central y otras entidades controladas por el gobierno que están principalmente involucradas en actividades que no son de mercado. Estas entidades son:

- Ministerio de x
- y
- z.

Durante el periodo sobre el que se informa, las actividades relacionadas con el servicio de correos, previamente asumidas por el ministerio de comunicaciones, se han configurado nuevamente de acuerdo con criterios comerciales y ya no se incluyen en la información financiera presentada por el SGG.

**Estado de situación financiera del SGG –
A 31 de diciembre, 20X2**

(miles de unidades monetarias)

	SGG		CPF y CPNF		Eliminaciones		Total G-de-G	
	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1
ACTIVOS								
Activos corrientes								
Efectivo y equivalentes al efectivo	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Cuentas por cobrar	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Inventarios	X	X	X	X			X	X
Pagos anticipados	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Inversiones	X	X	X	X			X	X
Otros activos corrientes	X	X	X	X			X	X
	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Activos no corrientes								
Cuentas por cobrar	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Inversiones	X	X	X	X			X	X
Inversiones en otros sectores	X	X			(X)	(X)		
Otros activos financieros	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Infraestructuras, planta y equipo	X	X	X	X			X	X
Terrenos y Edificios	X	X	X	X			X	X
Activos intangibles	X	X	X	X			X	X
Otros activos no financieros	X	X	X	X			X	X
	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
ACTIVO TOTAL	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
PASIVOS								
Pasivos corrientes								
Cuentas por pagar	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Préstamos corto plazo	X	X	X	X			X	X
Parte de los préstamos con vencimiento a corto plazo	X	X	X	X			X	X
Provisiones	X	X	X	X			X	X
Beneficios a los empleados	X	X	X	X			X	X

REVELACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA
SOBRE EL SECTOR GOBIERNO GENERAL

	SGG		CPF y CPNF		Eliminaciones		Total G-de-G	
	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1
Otros pasivos financieros	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Pasivos no corrientes	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Cuentas por pagar	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Préstamos	X	X	X	X			X	X
Provisiones	X	X	X	X			X	X
Beneficios a los empleados	X	X	X	X			X	X
Otros pasivos	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
PASIVO TOTAL	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
ACTIVOS NETOS	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
ACTIVOS NETOS/PATRIMONIO								
Reservas	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Resultado positivo (ahorro)/negativo (desahorro) acumulado	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
ACTIVOS TOTALES NETOS/PATRIMONIO	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X

**Estado del rendimiento financiero del SGG -
Del ejercicio cerrado a 31 de diciembre, 20X2 – Clasificación por funciones del
gobierno**

(miles de unidades monetarias)

	SGG		CPF y CPNF		Eliminaciones		Total G-de-G	
	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1
Ingresos								
Impuestos	X	X			(X)	(X)	X	X
Cuotas, multas, penalizaciones	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Ingresos de otros sectores	X	X	X	X	(X)	(X)		
Transferencias de otros gobiernos	X	X	X	X			X	X
Otros ingresos de actividades ordinarias	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Total ingresos de actividades ordinarias	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Gastos								
Servicios públicos generales	X	X					X	X
Defensa	X	X					X	X
Orden público y seguridad nacional	X	X	X	X			X	X
Asuntos económicos	X	X					X	X
Protección medioambiental	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Vivienda y bienestar social	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Sanidad	X	X	X	X			X	X
Ocio, cultura y religión	X	X					X	X
Educación	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Protección social	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Gastos totales	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Resultado (ahorro o desahorro) del periodo	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X

REVELACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA
SOBRE EL SECTOR GOBIERNO GENERAL

**Estado del rendimiento financiero del SGG -
Del ejercicio cerrado a 31 de diciembre, 20X2 – Clasificación económica de
gastos (Método de alternativo de presentación)**

(miles de unidades monetarias)

	SGG		CPF y CPNF		Eliminaciones		Total G-de-G	
	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1
Ingresos								
Impuestos	X	X			(X)	(X)	X	X
Cuotas, multas, penalizaciones	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Ingresos de otros sectores	X	X	X	X	(X)	(X)		
Transferencias de otros gobiernos	X	X	X	X			X	X
Otros ingresos de actividades ordinarias	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Total ingresos de actividades ordinarias	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Gastos								
Compensaciones a los empleados	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Uso de bienes y servicios	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Consumo de capital fijo	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Interés	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Subvenciones	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Beneficios sociales	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Otros gastos	X	X	X	X			X	X
Gastos totales	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Ahorro/(desahorro)	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X

**Estado de cambios en los activos netos/patrimonio del SGG -
Del ejercicio cerrado a 31 de diciembre, 20X2**

(miles de unidades monetarias)

	SGG			CPF y CPNF	Eliminaciones	Total G-de-G
	Reservas de revaluación	Diferencias de conversión	Resultado positivo(a ahorro)/ negativo (desahorro) acumulado			
Saldo a 31 de diciembre de 20X0	X	(X)	X	X	X	X
Resultado positivo (ahorro) por revaluación de propiedades	X			X		X
Resultado negativo (desahorro) por revaluación de inversiones	(X)			(X)	X	(X)
Diferencias de conversión		(X)		(X)		(X)
Pérdidas y ganancias netas no reconocidas en el estado de rendimiento financiero	X	(X)		X	(X)	X
Resultado positivo neto (ahorro) del ejercicio			X	X	(X)	X
Saldo a 31-Diciembre-20X1	X	(X)	X	X	(X)	X
Resultado negativo (desahorro) en revaluación de propiedad	(X)			(X)	X	(X)
Resultado positivo (ahorro) por revaluación de inversiones	X			X	(X)	X
Diferencias de conversión		(X)		X		X
Pérdidas y ganancias netas no reconocidas en el estado de rendimiento financiero	(X)	(X)		(X)	(X)	(X)

REVELACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA
SOBRE EL SECTOR GOBIERNO GENERAL

SGG					
Reservas de revaluación	Diferencias de conversión	Resultado positivo(a horro)/ negativo (desahorro) acumulado	CPF y CPNF	Eliminaciones	Total G-de-G
Resultado negativo neto(desahorro) del periodo		(X)	(X)	(X)	(X)
Saldo a 31 de diciembre de 20X2	X	(X)	X	(X)	X

**Estado de flujos de efectivo del SGG -
Del ejercicio cerrado a 31 de diciembre, 20X2**

(miles de unidades monetarias)

	SGG		CPF y CPNF		Eliminaciones		Total G-de-G	
	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1
FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE OPERACIÓN								
Cobros								
Impuestos	X	X			(X)	(X)	X	X
Venta de bienes y servicios			X	X	(X)	(X)	X	X
Subvenciones			X	X	(X)	(X)	X	X
Intereses recibidos			X	X			X	X
Dividendos de otros sectores al gobierno	X	X			(X)	(X)		
Otros cobros	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Pagos								
Costos de los empleados	(X)	(X)	(X)	(X)			(X)	(X)
Beneficios por retiro	(X)	(X)	(X)	(X)			(X)	(X)
Proveedores	(X)	(X)	(X)	(X)			(X)	(X)
Intereses pagados	(X)	(X)	(X)	(X)			(X)	(X)
Dividendos a otros sectores			(X)	(X)	X	X		
Otros pagos	(X)	(X)	(X)	(X)	X	X	(X)	(X)
Flujos de efectivo netos de las actividades de operación	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE INVERSIÓN								
Compra de planta y equipo	(X)	(X)	(X)	(X)			(X)	(X)
Cobros por venta de planta y equipo	X	X	X	X			X	X
Cobros por venta de inversiones	X	X	X	X			X	X
Compra de valores en moneda extranjera	(X)	(X)	(X)	(X)			(X)	(X)

REVELACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA
SOBRE EL SECTOR GOBIERNO GENERAL

	SGG		CPF y CPNF		Eliminaciones		Total G-de-G	
	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1
Flujos de efectivo netos por actividades de inversión	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN								
Efectivo recibido por préstamos	X	X	X	X			X	X
Reembolsos de préstamos	(X)	(X)	(X)	(X)			(X)	(X)
Flujos de efectivo netos por actividades de financiación	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Incremento/(Disminución) neta en el efectivo y equivalentes al efectivo	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Efectivo y equivalentes al efectivo al principio del periodo	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X
Efectivo y equivalentes al efectivo al final del periodo	X	X	X	X	(X)	(X)	X	X