

# NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO: INFORMACIÓN FINANCIERA SEGÚN LA BASE CONTABLE DE EFECTIVO

## Estructura de la Norma

Esta Norma consta de dos partes:

- La Parte 1 es obligatoria. Establece los requerimientos aplicables a todas las entidades para preparar los estados financieros con propósito general según la base contable de efectivo. Define la base contable de efectivo, establece los requisitos para la información a revelar en los estados financieros y notas de apoyo, y trata varias cuestiones específicas de la presentación de información. Los requerimientos de esta parte de la Norma deben cumplirse por las entidades que pretendan informar de acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público *Información Financiera según la Base Contable de Efectivo*.

Las secciones 1.1 a 1.8 de la Parte 1 de esta Norma fueron emitidas en 2003. La sección 1.9, de la Parte 1, “Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros” se emitió 2006. Se realizaron modificaciones a los párrafos 1.3.4(c), 1.3.7, 1.3.9(c) y el Apéndice 1 de la Parte 1 en 2006 como consecuencia de la emisión de la sección 1.9. La sección 1.10 de la Parte 1 “Destinatarios de la asistencia externa” se emitió en 2007. Se realizaron modificaciones en los párrafos 1.3.18 y en el Apéndice 1 de la Parte 1 en 2007 como consecuencia de la emisión de la sección 1.10.

- La Parte 2 no es obligatoria. Identifica políticas contables adicionales e información a revelar que se aconseja que una entidad adopte para mejorar su rendición de cuentas financiera y la transparencia de sus estados financieros. Incluye explicaciones de métodos alternativos para presentar cierta información.

Los párrafos 2.1.1 a 2.1.59 de la sección 2.1, la sección 2.2 y los Apéndices 2, 3, 4 y 5 se emitieron en 2003. Se añadieron los párrafos 2.1.37 a 2.1.40 a la Parte 2 en 2006 para incentivar cierta información a revelar sobre el presupuesto y los importes reales y se revisó, en consecuencia, el párrafo 2.1.36 y el Apéndice 2. Se añadieron los párrafos 2.1.64 a 2.1.93 a la Parte 2 en 2007 para incentivar cierta información a revelar sobre asistencia externa y se revisaron, en consecuencia, los párrafos 2.1.25, 2.1.30 y el Apéndice 2.

# INFORMACIÓN FINANCIERA SEGÚN LA BASE CONTABLE DE EFECTIVO

## ÍNDICE

---

Introducción	
Estructura de la Norma	
<b>Parte 1: Requerimientos</b>	
Objetivo	
	Párrafos
1.1 Alcance de los requerimientos .....	1.1.1 – 1.1.7
1.2 La base de efectivo .....	1.2.1 – 1.2.9
Definiciones .....	1.2.1 – 1.2.9
Base contable de efectivo .....	1.2.2
Equivalentes al efectivo .....	1.2.3 – 1.2.5
Efectivo controlado por la entidad que informa.....	1.2.6 – 1.2.9
1.3 Presentación y requerimientos de la información a revelar ..	1.3.1 – 1.3.38
Definiciones .....	1.3.1 – 1.3.3
Estados financieros .....	1.3.4 – 1.3.11
Información a presentar en el estado de cobros y pagos en efectivo .....	1.3.12 – 1.3.29
Clasificación .....	1.3.17
Partidas, encabezamientos y subtotales .....	1.3.18
Información en términos netos .....	1.3.19 – 1.3.23
Pagos por terceros por cuenta de una entidad .....	1.3.24 – 1.3.29
Políticas contables y notas explicativas .....	1.3.30 – 1.3.38
Estructura de las notas .....	1.3.30 – 1.3.31
Selección e información a revelar de las políticas contables.....	1.3.32 – 1.3.38
1.4 Consideraciones generales.....	1.4.1 – 1.4.25
Periodo sobre el que se informa.....	1.4.1 – 1.4.3

Oportunidad de presentación .....	1.4.4
Fecha de autorización .....	1.4.5 – 1.4.6
Información acerca de la entidad .....	1.4.7 – 1.4.8
Restricciones en los saldos de efectivo y al acceso a los préstamos .....	1.4.9 – 1.4.12
Coherencia de la presentación .....	1.4.13 – 1.4.15
Información comparativa .....	1.4.16 – 1.4.20
Identificación de los estados financieros .....	1.4.21 – 1.4.25
<b>1.5 Corrección de errores .....</b>	<b>1.5.1 – 1.5.5</b>
<b>1.6 Estados financieros consolidados .....</b>	<b>1.6.1 – 1.6.21</b>
Definiciones .....	1.6.1 – 1.6.4
Entidad económica .....	1.6.2 – 1.6.4
Alcance de los estados consolidados .....	1.6.5 – 1.6.15
Operaciones de consolidación .....	1.6.16 – 1.6.19
Información a revelar sobre la consolidación .....	1.6.20
Disposiciones transitorias .....	1.6.21
<b>1.7 Moneda extranjera .....</b>	<b>1.7.1 – 1.7.8</b>
Definiciones .....	1.7.1
Tratamiento de los cobros, pagos y saldos de efectivo en moneda extranjera .....	<b>1.7.2 – 1.7.8</b>
<b>1.8 Fecha de vigencia de las secciones 1.1 a 1.7 de la Parte 1 y disposiciones transitorias .....</b>	<b>1.8.1 – 1.8.3</b>
Fecha de vigencia.....	1.8.1
Disposiciones transitorias – Estados financieros consolidados ..	1.8.2 – 1.8.3
<b>1.9 Presentación de información del presupuesto en los estados financieros .....</b>	<b>1.9.1 – 1.9.48</b>
Definiciones .....	1.9.1 – 1.9.7
Presupuestos aprobados .....	1.9.2 – 1.9.4
Presupuesto inicial y final .....	1.9.5 – 1.9.6
Importes reales .....	1.9.7

Presentación de una comparación de importes presupuestados y realizados .....	1.9.8 – 1.9.32
Alcance .....	1.9.9 – 1.9.10
Comparación de los importes presupuestados y realizados ..	1.9.11 – 1.9.16
Presentación .....	1.9.17 – 1.9.19
Nivel de agregación .....	1.9.20 – 1.9.22
Cambios del presupuesto inicial al final .....	1.9.23 – 1.9.24
Bases comparables .....	1.9.25 – 1.9.30
Presupuestos plurianuales .....	1.9.31 – 1.9.32
Información a revelar en las notas sobre la base presupuestaria, periodo y alcance .....	1.9.33 – 1.9.40
Conciliación de los importes reales con una base comparable y los importes reales de los estados financieros .....	1.9.41 – 1.9.46
Fecha de vigencia de la sección 1.9 de la Parte 1 .....	1.9.47 – 1.9.48
<b>1.10 Destinatarios de la asistencia externa .....</b>	<b>1.10.1–1.10.34</b>
Definiciones .....	1.10.1–1.10.7
Asistencia externa .....	1.10.3–1.10.4
Recursos oficiales .....	1.10.5
Acuerdos de asistencia externa .....	1.10.6–1.10.7
Asistencia externa recibida .....	1.10.8–1.10.17
Asistencia externa no dispuesta .....	1.10.18–1.10.20
Recepción de bienes o servicios .....	1.10.21–1.10.22
Información a revelar de deuda reestructurada o cancelada .....	1.10.23–1.10.24
Información a revelar sobre el incumplimiento de plazos y condiciones significativos .....	1.10.25–1.10.27
Fecha de vigencia de la sección 1.10 y disposiciones transitorias .....	1.10.28–1.10.34
Apéndice 1: Ilustración de los requerimientos de la Parte 1 de la Norma	
<b>Parte 2: Información a revelar adicional recomendada</b>	
<b>2.1 Información a revelar adicional recomendada .....</b>	<b>2.1.1 – 2.1.63</b>
Definiciones .....	2.1.1 – 2.1.2

Beneficios económicos o potencial de servicio futuros .....	2.1.2
Negocio en marcha .....	2.1.3 – 2.1.5
Partidas extraordinarias .....	2.1.6 – 2.1.14
Distintas a las actividades ordinarias .....	2.1.8
No se espera que se repitan en un futuro previsible .....	2.1.9
Fuera del control o influencia de la entidad .....	2.1.10
Identificación de partidas extraordinarias .....	2.1.11 – 2.1.14
Transacciones administradas .....	2.1.15 – 2.1.22
Recaudación de ingresos .....	2.1.18 – 2.1.20
Flujos de efectivo para “transferir” .....	2.1.21
Pagos de transferencia .....	2.1.22
Información a revelar sobre las principales clases de flujos de efectivo .....	2.1.23 – 2.1.30
Información a revelar sobre partes relacionadas .....	2.1.31 – 2.1.32
Información a revelar sobre activos, pasivos y comparación con presupuestos .....	2.1.33 – 2.1.40
Comparación con presupuestos .....	2.1.36 – 2.1.40
Estados financieros consolidados .....	2.1.41 – 2.1.48
Adquisiciones y disposiciones de las entidades controladas y otras unidades operativas .....	2.1.44 – 2.1.48
Negocios conjuntos .....	2.1.49 – 2.1.50
Información financiera en economías hiperinflacionarias .....	2.1.51 – 2.1.63
La reexpresión de los estados financieros .....	2.1.53 – 2.1.58
Información comparativa .....	2.1.59
Estados financieros consolidados .....	2.1.60 – 2.1.61
Selección y uso de un índice general de precios .....	2.1.62 – 2.1.63
Asistencia recibida de	
Organizaciones no gubernamentales (ONG) .....	2.1.64–2.1.65
Destinatarios de la asistencia externa .....	2.1.66–2.1.93
<b>2.2 Gobiernos y otras entidades del sector público tratando de migrar hacia la base contable de acumulación (o devengo) ..</b>	<b>2.2.1 – 2.2.5</b>

Presentación del estado de cobros y pagos en efectivo .....	2.2.1 – 2.2.2
Alcance de los estados consolidados – Exclusiones de la entidad económica .....	2.2.3 – 2.2.5
Apéndice 2: Ilustración de cierta información a revelar recomendada en la Parte 2 de la Norma	
Apéndice 3: Presentación del estado de cobros y pagos en efectivo en el formato requerido por la NICSP 2 Estado de Flujos de Efectivo	
Apéndice 4: Características cualitativas de la información financiera	
Apéndice 5: Establecimiento del control sobre otra entidad para fines de presentación de información financiera	

---

# INFORMACIÓN FINANCIERA SEGÚN LA BASE CONTABLE DE EFECTIVO

## PARTE 1: REQUERIMIENTOS

*La Parte 1 de esta Norma expone los requerimientos de información según la base contable de efectivo.*

*Las normas, que aparecen en letra cursiva y en negrita, deben leerse en el contexto de los párrafos de comentario de la presente Norma, los cuales aparecen en letra normal, así como en el contexto del “Prólogo a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público”. No está contemplada la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público a partidas no significativas.*

### **Objetivo**

El propósito de esta Norma es establecer la forma en que deben presentarse los estados financieros con propósito general según la base contable de efectivo.

La información sobre cobros, pagos y saldos en efectivo de una entidad, es necesaria a efectos de rendición de cuentas y proporciona datos de entrada útiles para evaluar la capacidad de la entidad para generar en el futuro el efectivo adecuado y las probables fuentes y usos del mismo. Para tomar y evaluar decisiones relativas a la distribución de los recursos de efectivo y a la sostenibilidad de las actividades de la entidad, los usuarios requieren comprender la periodicidad y certeza de los cobros y de los pagos en efectivo.

El cumplimiento de los requisitos y recomendaciones de esta Norma mejorará la integridad y transparencia de la información financiera de los cobros, pagos y saldos en efectivo de la entidad. También mejorará la comparabilidad con los estados financieros de la propia entidad con periodos anteriores y con los estados financieros de otras entidades que adopten la base contable de efectivo.

## 1.1 Alcance de los requerimientos

- 1.1.1 *Una entidad que prepara y presenta los estados financieros según la base contable de efectivo, tal como está definida en esta Norma, debe aplicar los requisitos de la Parte 1 de esta Norma en la presentación de sus estados financieros anuales con propósito general.*
- 1.1.2 Los estados financieros con propósito general son aquellos orientados a atender las necesidades de los usuarios que no están en posición de solicitar informes adaptados que satisfagan sus necesidades específicas de información. Los destinatarios de los estados financieros con propósito general son los contribuyentes, los que pagan tarifas, los miembros de la legislatura, los acreedores, los proveedores, los medios de comunicación y los trabajadores. Los estados financieros con propósito general incluyen aquellos estados financieros que se presentan por separado o dentro de otros documentos públicos como el informe anual.
- 1.1.3 Esta Norma se aplica igualmente tanto a los estados financieros con propósito general de una entidad individual como a los estados financieros consolidados con propósito general de una entidad económica como, por ejemplo, un gobierno en su conjunto. Requiere la preparación de un estado de cobros y de pagos en efectivo que reconozca el efectivo controlado por la entidad que informa, y la revelación de las políticas contables y las notas explicativas. También requiere que los importes liquidados por cuenta de la entidad que informa, por terceras partes, sea revelada en el estado de cobros y pagos en efectivo.
- 1.1.4 *Una entidad cuyos estados financieros cumplen los requisitos de la Parte 1 de esta Norma deberá revelar ese hecho. No debe señalarse que los estados financieros cumplen con esta Norma, a menos que cumplan con todos los requisitos de la Parte 1 de la misma.*
- 1.1.5 *La presente Norma es de aplicación para todas las entidades del sector público, excepto para las empresas públicas.*
- 1.1.6 El *Prólogo a las Normas Internacionales Información Financiera* emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) explica que las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) están diseñadas para referirse a los estados financieros con propósito general de todas las entidades con ánimo de lucro. Las empresas públicas (EP) se definen en el párrafo 1.2.1 siguiente. Estas entidades están orientadas a la obtención de beneficios. Consecuentemente, se requiere que cumplan con las NIIF y las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).
- 1.1.7 El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) se estableció en 2001 para reemplazar al Comité de las Normas Internacionales de Contabilidad (IASC). Las NIC emitidas por el IASC permanecerán en vigor mientras no sean modificadas o retiradas por el IASB.

## 1.2 La Base de efectivo

### Definiciones

1.2.1 *Los siguientes términos son usados en esta Norma con el significado especificado:*

*El efectivo (Cash) comprende tanto la existencia de dinero en caja como los depósitos bancarios a la vista y el equivalente al efectivo.*

*Base de Efectivo (Cash basis) se refiere a una base de contabilidad que reconoce las transacciones y otros hechos solo cuando se recibe o paga el efectivo.*

*Equivalentes al efectivo (Cash equivalents) son inversiones a corto plazo de gran liquidez, que son fácilmente convertibles en importes determinados de efectivo y están sujetas a un riesgo despreciable de cambios en su valor.*

*Flujos de efectivo (Cash flows) son las entradas y salidas de efectivo.*

*Pagos (Cash payments) son salidas de efectivo.*

*Cobros (Cash receipts) son entradas de efectivo.*

*Control del efectivo (Control of cash) surge cuando la entidad puede usar o de alguna forma beneficiarse del efectivo para conseguir sus objetivos y puede excluir o regular el acceso de otros a ese beneficio.*

*Empresa pública (Government Business Enterprise) es una entidad que reúne todas las características siguientes:*

- (a) *es una entidad que tiene la facultad de contratar en su propio nombre;*
- (b) *se le ha asignado capacidad financiera y operativa para llevar a cabo una actividad;*
- (c) *en el curso normal de su actividad vende bienes y presta servicios a otras entidades, obteniendo un beneficio o recuperando el costo total de los mismos;*
- (d) *no depende de una financiación continua por parte del gobierno para permanecer como un negocio en marcha (distinta de compras de productos en condiciones de independencia); y*
- (e) *es controlada por una entidad del sector público.*

### Base contable de efectivo

1.2.2 La base contable de efectivo reconoce las transacciones y hechos solo cuando el efectivo (incluyendo el equivalente al efectivo) es recibido o pagado por la entidad. Los estados financieros elaborados según la base

contable de efectivo proporcionan a los lectores información acerca de los orígenes de los incrementos de efectivo durante el periodo, el destino al que el efectivo fue aplicado y los saldos de efectivo en la fecha de presentación. El objeto de medición en los estados financieros es el saldo de efectivo y los cambios que se producen en él. Las notas a los estados financieros pueden proporcionar información adicional acerca de pasivos, tales como pagos y préstamos, y algunos activos no monetarios, como cuentas por cobrar, inversiones y propiedades, planta y equipo.

### **Equivalentes al efectivo.**

- 1.2.3 Los equivalentes al efectivo se tienen, más que para propósitos de inversión o similares, para cumplir los compromisos de pago a corto plazo. Para que una inversión financiera pueda ser calificada como equivalente al efectivo, debe poder ser fácilmente convertible en una cantidad determinada de efectivo y estar sujeta a un riesgo insignificante de cambios en su valor. Por tanto, una inversión así será equivalente al efectivo cuando tenga vencimiento próximo, por ejemplo tres meses o menos desde la fecha de adquisición. Las participaciones en el capital de otras entidades quedarán excluidas de los equivalentes al efectivo a menos que sean, prácticamente, equivalentes al efectivo.
- 1.2.4 Los préstamos bancarios representan generalmente incrementos en las entradas de efectivo. Sin embargo, en algunas jurisdicciones, los descubiertos bancarios que son reembolsables a la vista forman una parte integrante de la gestión de efectivo de la entidad. En estas circunstancias, los descubiertos bancarios son incluidos como un componente de efectivo. Una característica de los acuerdos bancarios que regulan los sobregiros, u operaciones similares, es que el saldo con el banco fluctúa constantemente de deudor a acreedor.
- 1.2.5 Los flujos de efectivo excluyen los movimientos entre partidas que constituyen efectivo porque estos componentes son parte de la gestión del efectivo de una entidad más que incrementos o decrementos en el efectivo que se controla. La gestión del efectivo incluye la inversión del exceso de efectivo disponible en equivalentes al efectivo.

### **Efectivo controlado por la entidad que informa**

- 1.2.6 El efectivo es controlado por una entidad cuando ésta puede usarlo para lograr sus propios objetivos u otras ventajas del efectivo y excluir o regular el acceso de otros a esa ventaja. El efectivo recaudado, o asignado o recibido mediante subvención, por una entidad la cual puede usarlo para financiar sus objetivos operativos, adquirir activos de capital o reembolsar sus deudas es controlado por la entidad.
- 1.2.7 Las cantidades depositadas en las cuentas bancarias de una entidad son controladas por la entidad. En algunos casos, el efectivo que una entidad gubernamental:

- (a) cobra por cuenta de su gobierno (u otra entidad) es depositada en su propia cuenta bancaria antes de transferirlo al ingreso consolidado u otra cuenta general gubernamental; y
- (b) transfiere a terceras partes en nombre de su gobierno es inicialmente depositado en su cuenta bancaria propia antes de transferirlo al receptor autorizado.

En estos casos, la entidad controlará el efectivo durante, únicamente, el periodo en que el efectivo se encuentre en su cuenta bancaria antes de transferirlo al ingreso consolidado o a otras cuentas bancarias controladas por los gobiernos, o por terceras partes. El párrafo 1.4.9 requiere revelar los saldos de efectivo mantenidos por una entidad en la fecha de presentación que no están disponibles para usarse por la entidad o son objeto de restricciones externas. En los párrafos 2.1.15 al 2.1.22 de la Parte 2 de esta Norma se incluye una guía adicional sobre el tratamiento de los flujos de efectivo que una entidad administra en nombre de otras entidades.

1.2.8 En algunas jurisdicciones, un gobierno gestionará el desembolso de sus departamentos individuales y otras entidades a través de la centralización de la función de tesorería, a menudo referida a ella como sistema de “cuenta única”. Bajo estas condiciones, los departamentos individuales y entidades no controlan sus propias cuentas bancarias. En cambio, la tesorería gubernamental es gestionada por una entidad central a través de una cuenta gubernamental “única” o una serie de cuentas. La entidad central pagará en nombre de los departamentos individuales y de las entidades después de las autorizaciones y documentación pertinentes. Por consiguiente, los departamentos individuales y las entidades no controlan el efectivo que se les ha asignado y que de alguna forma se les ha autorizado para gastar. En estos casos, los desembolsos realizados por los departamentos individuales y por las entidades serán informados en una columna aparte con el encabezamiento de “cuenta de tesorería” (o una columna con descripción similar) en el estado de cobros y pagos en efectivo de acuerdo con los requisitos del párrafo 1.3.24 (a).

1.2.9 En algunos casos, la función de tesorería centralizada será desempeñada por una entidad que controla la(s) cuenta(s) bancaria(s) desde las cuales se realizan los pagos en nombre de los departamentos individuales operativos y otras entidades. En estos casos, las transferencias y pagos desde dichas cuentas bancarias reflejan los cobros y pagos efectivos que las entidades administrativas centrales hacen en nombre de los departamentos individuales operativos y otras entidades. En el párrafo 1.3.13 se especifica que los cobros y pagos de efectivo que surgen de las transacciones en que las entidades administrativas actúan en nombre de otras entidades y que son reconocidas en los estados financieros principales podrían ser informados en términos netos. El párrafo 1.4.9 requiere revelar los saldos de efectivo mantenidos por una entidad en la fecha de presentación que no están disponibles para usarse por la entidad o son objeto de restricciones externas.

## 1.3 Presentación y requerimientos de la información a revelar

### Definiciones

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

**Políticas contables (Accounting policies)** *son los principios, bases, convencionalismos, reglas y procedimientos específicos adoptados por una entidad para la elaboración y presentación de sus estados financieros.*

**Materialidad (Materiality)**, *la información tiene importancia relativa, o es material, cuando su omisión o presentación errónea pueden influir en las valoraciones o en las decisiones económicas tomadas por los usuarios, a con base en los estados financieros. La materialidad o importancia relativa depende de la naturaleza o magnitud de la partida o error juzgados en las particulares circunstancias de la omisión o inexactitud.*

**Fecha de presentación (Reporting date)** *es la fecha del último día del periodo sobre el que se informa al que se refieren los estados financieros.*

**Entidad económica (Economic entity)** *es un grupo de entidades que comprende a una controladora y una o más entidades controladas.*

1.3.2 Los estados financieros son el resultado de procesar grandes cantidades de transacciones estructuradas mediante la agregación en grupos de acuerdo a su naturaleza o función. La última fase en el proceso de agregación y clasificación es la presentación de los datos abreviados y clasificados que forman cada línea de partida que figura en los estados financieros o en las notas. Si una partida que figura en los estados financieros no es individualmente material, se agregará con otras partidas en los estados financieros o en sus notas. Una partida que no es suficientemente material para su presentación separada en los estados financieros puede sin embargo, ser suficientemente material que deba ser presentada por separado en las notas.

1.3.3 El principio de importancia relativa prevé que los requisitos de información a revelar específicos que requieren las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público no necesitan cumplirse si la información resultante no es material.

### Estados financieros

1.3.4 *Una entidad debe preparar y presentar sus estados financieros con propósito general de forma que incluyan los siguientes componentes:*

- (a) *un estado de cobros y pagos en efectivo que:*
  - (i) *reconozca todos los cobros, pagos y saldos de efectivo controlados por la entidad; e*

- (ii) *identifique por separado los pagos hechos por terceros en nombre de la entidad de acuerdo al párrafo 1.3.24 de esta Norma;*
  - (b) *las políticas contables y notas explicativas; y*
  - (c) *cuando la entidad ponga a disposición pública su presupuesto aprobado, una comparación del presupuesto y los importes reales bien como un estado financiero adicional separado o como una columna del presupuesto en el estado de cobros y pagos en efectivo de acuerdo con el párrafo 1.9.8 de esta Norma.*
- 1.3.5 ***Cuando una entidad elige revelar información preparada con una base contable diferente a la de efectivo tal como está definido en esta Norma o de otra forma requerida en el párrafo 1.3.4(a) o 1.3.4(c), esta información debe ser revelada en las notas a los estados financieros.***
- 1.3.6 Los estados financieros con propósito general incluyen el estado de cobros y pagos en efectivo y otros estados que revelan información adicional acerca de los cobros, pagos y saldos de efectivo controlados por la entidad y las políticas contables y notas. De acuerdo con los requerimientos del párrafo 1.3.4 (a)(i) anterior, solo los cobros, pagos y saldos de efectivo controlados por la entidad que informa serán reconocidos como tales en el estado de cobros y pagos en efectivo u otros estados que pudieran ser elaborados. De acuerdo con los requerimientos del párrafo 1.3.4(c) anterior, los estados financieros con propósito general pueden incluir una comparación de los importes del presupuesto y su realización como un estado financiero adicional.
- 1.3.7 El párrafo 1.3.24 de esta Norma requiere la revelación en el estado de cobros y pagos en efectivo ciertos pagos hechos por terceras partes en nombre de la entidad que informa. Los pagos hechos por terceras partes no satisfacen la definición de efectivo, pagos y cobros tal como están definidos en el párrafo 1.2.1 de esta Norma y no se presentarán como cobros y pagos de efectivo controlados por la entidad que informa en el estado de cobros y pagos en efectivo u otros estados que puedan ser preparados por la entidad que informa. El párrafo 1.9.17 de esta Norma prevé que una entidad puede presentar una comparación de los importes del presupuesto y su realización como una columna adicional del presupuesto en el estado de cobros y pagos en efectivo solo cuando los estados financieros y el presupuesto se preparen sobre bases comparables. Cuando el presupuesto y los estados financieros no se preparan con bases comparables, se presenta por separado un estado de comparación de los importes presupuestados y realizados.
- 1.3.8 Las notas a los estados financieros incluyen descripciones narrativas o esquemas o análisis más detallados acerca de las cifras mostradas en los estados financieros, así como otra información adicional. Incluyen la información requerida y recomendada para ser revelada por esta Norma, y pueden incluir la

revelación de otra información considerada necesaria para conseguir una presentación razonable y mejorar la rendición de cuentas.

1.3.9 Esta Norma no impide a una entidad incluir en los estados financieros con propósito general, estados adicionales al estado de cobros y pagos en efectivo tal como se especificó en el párrafo 1.3.4 anterior. Por consiguiente, los estados financieros con propósito general pueden incluir también estados que, por ejemplo:

- (a) informen de los cobros, pagos y saldos de efectivo para los tipos de fondos más importantes tales como el fondo de ingresos consolidados;
- (b) proporcionen información adicional acerca de las fuentes y usos de los préstamos y de la naturaleza y tipo de los pagos en efectivo; o
- (c) proporcionen una comparación de los importes presupuestados y reales.

De acuerdo con los requisitos del párrafo 1.3.5 anterior, cualquier estado adicional solo informará de los cobros, pagos y saldos de efectivo que son controlados por la entidad.

1.3.10 Las entidades que informan usando la base contable de efectivo frecuentemente recopilan información de las partidas que no están reconocidas bajo la contabilidad en base contable de efectivo. Ejemplos del tipo de información que debe recopilarse incluyen detalles de:

- (a) cuentas por cobrar, cuentas por pagar, préstamos y otros pasivos, activos no monetarios e ingresos y gastos acumulados o devengados;
- (b) compromisos y pasivos contingentes; e
- (c) indicadores de gestión y de consecución de los objetivos de servicios prestados.

1.3.11 Las entidades que preparen los estados financieros con propósito general, de acuerdo con esta Norma pueden revelar esta información en las notas a los estados financieros cuando esa información pueda ser de utilidad para los usuarios. Cuando se revele dicha información debe describirse de forma clara y fácilmente comprensible. Si no se revela esta información en los estados financieros, pueden ser también incluidas en las notas comparaciones con los presupuestos. La Parte 2 de esta Norma recomienda la inclusión en los estados financieros con propósito general de información acerca de los activos no monetarios y de los pasivos y una comparación con los presupuestos.

### **Información a presentar en el estado de cobros y pagos en efectivo**

1.3.12 *El estado de cobros y pagos en efectivo debe presentar las siguientes cifras para el periodo sobre el que se informa:*

- (a) *los cobros totales de la entidad presentando por separado una sub-clasificación de todos los cobros usando una base de agrupación adecuada a las operaciones de la entidad;*
  - (b) *los pagos totales de la entidad presentando por separado una sub-clasificación de todos los pagos de efectivo usando una base de clasificación adecuada a las operaciones de la entidad; y*
  - (c) *los saldos de apertura y cierre de efectivo de la entidad.*
- 1.3.13 ***Los cobros y pagos totales, y los cobros y pagos para cada sub-clasificación, deben mostrarse en términos brutos, excepto aquellos cobros y pagos que puedan mostrarse en términos netos siempre y cuando:***
- (a) *surjan de las transacciones que la entidad administra en nombre de terceros y que están reconocidas en los estados de cobros y pagos; o*
  - (b) *sean para partidas en las que la rotación es rápida, la cantidades son grandes, y los vencimientos cortos.*
- 1.3.14 ***Las partidas, encabezamientos y subtotales deben presentarse en el estado de cobros y pagos en efectivo cuando dicha presentación sea necesaria para reflejar fielmente los cobros, pagos y saldos de efectivo de la entidad.***
- 1.3.15 Esta Norma requiere que todas las entidades presenten un estado de cobros y pagos en efectivo que revelen los saldos de efectivo iniciales y finales, los cobros y pagos totales del periodo sobre el que se informa, y las principales sub-clasificaciones que contienen. Esto asegurará que los estados financieros proporcionen información completa acerca de los saldos de efectivo de la entidad y de los cambios que han tenido lugar en el periodo en un formato que sea accesible y comprensible para los usuarios.
- 1.3.16 La revelación de información sobre materias como los saldos de efectivo de la entidad, si el efectivo es generado por impuestos, multas, cuotas, y/o préstamos y si fueron empleados para satisfacer costes operativos, para la adquisición de activos de capital o para cancelar deuda mejorará la transparencia y rendición de cuentas de la información financiera. Esta información a revelar también facilitará análisis y evaluaciones más detallados acerca de los recursos de efectivo corrientes de la entidad y de la probabilidad y sostenibilidad de las entradas futuras de efectivo.

### **Clasificación**

- 1.3.17 Las sub-clasificaciones (o clases) de los cobros y pagos totales que se revelarán de acuerdo a los párrafos 1.3.12 y 1.3.14 son una cuestión de juicio profesional. Ese juicio se aplicará en el contexto de las características objetivas y cualitativas de la información financiera según la base contable de efectivo. El Apéndice 4 de esta Norma resume las características cualitativas

de la información financiera. Los cobros totales pueden clasificarse para, por ejemplo, identificar por separado los cobros de: impuestos o asignaciones presupuestarias; subvenciones o donaciones; préstamos; beneficios por la disposición de propiedad, planta y equipo; y otras prestaciones de servicios en marcha y actividades comerciales. Todos los pagos pueden clasificarse para, por ejemplo, identificar por separado los pagos de: servicios incluyendo las transferencias a los contribuyentes u otros gobiernos o entidades; programas de reducción de deuda, adquisiciones de propiedad, planta y equipo; y cualquier otra actividad comercial. También son posibles presentaciones alternativas, por ejemplo, los cobros totales pueden clasificarse según su fuente y los pagos pueden sub-clasificarse bien según la naturaleza de los pagos o su función o programa dentro de la entidad, de acuerdo con lo que sea apropiado.

### **Partidas, encabezamientos y subtotales**

- 1.3.18 Los factores que deben tenerse en cuenta al determinar qué partidas, encabezamientos y subtotales deben presentarse dentro de cada subclasificación de acuerdo a los requisitos del párrafo 1.3.14 anterior incluyen: los requerimientos de otras secciones de esta Norma (por ejemplo, el párrafo 1.10.8 requiere que la asistencia total recibida en efectivo durante el periodo se revele por separado en el estado de cobros y pagos en efectivo); evaluación de la posible importancia relativa de la información a revelar a los usuarios; y la medida en que las notas a los estados financieros recogen las explicaciones y revelaciones necesarias. Los párrafos 2.1.23 al 2.1.30 de la Parte 2 de esta Norma señalan la información a revelar adicional que se recomienda a una entidad incluir en las notas a los estados financieros o en los propios estados financieros. Es probable que en muchos casos, pero no necesariamente en todos, esta información a revelar satisfaga los requisitos del párrafo 1.3.12 anterior.

### **Información en términos netos**

- 1.3.19 Esta Norma requiere la información de los cobros, pagos y saldos de efectivo en términos brutos excepto en las circunstancias identificadas en el párrafo 1.3.13 anterior. Los párrafos 1.3.20 al 1.3.21 siguientes se elaborarán adicionalmente en aquellas circunstancias en que la información en términos netos pueda justificarse.
- 1.3.20 Los Gobiernos y los departamentos gubernamentales y otras entidades gubernamentales pueden administrar transacciones y actuar de otras formas como agentes en nombre de otros. Estas transacciones administradas y de agencias pueden incluir el cobro de ingresos en nombre de otra entidad, las transferencias de fondos a los beneficiarios que cumplan los requisitos o la salvaguarda del dinero de los contribuyentes. Ejemplos de tales actividades pueden incluir:

- (a) la recaudación de impuestos efectuada por un nivel del gobierno por cuenta de otro nivel del mismo; no incluyéndose aquí los impuestos recaudados por un gobierno para su propio uso, como parte de algún acuerdo de coparticipación en la recaudación;
  - (b) la aceptación y reembolso de depósitos a la vista por parte de una institución financiera;
  - (c) los fondos mantenidos para clientes en una entidad de inversión o fiduciaria;
  - (d) las rentas recaudadas en nombre de, y pagadas a, los titulares de las propiedades;
  - (e) las transferencias de un departamento gubernamental a terceros acordes con la legalidad vigente u otra autoridad gubernamental; y
  - (f) los fondos administrados por una entidad central bajo las bases de una “cuenta única” para la gestión de los desembolsos gubernamentales (tal como se indica en el párrafo 1.2.8).
- 1.3.21 En muchos casos, el efectivo que una entidad recibe por las transacciones que administra como un agente para otros será depositado en cuentas de fideicomiso, o directamente en las cuentas bancarias del receptor último del efectivo. En estos casos, la entidad no controlará el efectivo que reciba respecto a las transacciones que administre y estos flujos de efectivo no formarán parte de los cobros, pagos y saldos de efectivo de la entidad. Sin embargo, en otros casos el efectivo recibido se depositará en las cuentas bancarias controladas por la entidad que actúa como agente, y sobre el cobro y transferencia de ese efectivo se informará en el estado de cobros y pagos en efectivo de la entidad.
- 1.3.22 En algunos casos, los importes de los flujos de efectivo que surgen de las transacciones administradas que “pasan a través” de la cuenta bancaria de la entidad que informa pueden estar muy relacionadas con las transacciones de la propia entidad, y el control puede realizarse durante únicamente un corto periodo de tiempo antes de que los importes sean transferidas a los receptores últimos. Esto puede darse también con otros flujos de efectivo incluyendo, por ejemplo, anticipos hechos para, y el reembolso de:
- (a) la compra y venta de inversiones financieras; y
  - (b) otros préstamos a corto plazo, por ejemplo los que tienen periodos de vencimiento de tres meses o menos.
- 1.3.23 El reconocimiento de estas transacciones en términos brutos puede debilitar la capacidad de los estados financieros de algunos gobiernos y entidades gubernamentales de mostrar información acerca de los cobros y pagos de efectivo que resultan de las actividades propias de la entidad. De acuerdo con ello, esta Norma permite que se compensen los cobros y pagos de efectivo y se

informe en términos netos en los estados de cobros y pagos de efectivo en las circunstancias identificadas en el párrafo 1.3.13 anterior.

### **Pagos por terceros por cuenta de una entidad**

1.3.24 *Cuando durante un periodo sobre el que se informa, un tercero liquida directamente las obligaciones de una entidad o compra bienes y servicios en beneficio de la entidad, la entidad debe revelar en columnas separadas en el estado de cobros y pagos en efectivo:*

- (a) *el total de pagos hechos por terceros que forman parte de la entidad económica a la que pertenece la entidad que informa, mostrando por separado una sub-clasificación de las fuentes y usos de los pagos totales usando una base de clasificación adecuada a las operaciones de la entidad, y*
- (b) *los pagos totales hechos por terceros que no son parte de la entidad económica a la que pertenece la entidad que informa, mostrando por separado una sub-clasificación de las fuentes y usos de los pagos totales usando una base de clasificación adecuada a las operaciones de la entidad.*

*Dicha revelación de información debe revelarse solo si durante el periodo sobre el que se informa la entidad ha sido notificada formalmente por el tercero o por el destinatario de que dicho pago se ha realizado o ha verificado el pago de otro modo.*

1.3.25 Cuando un Gobierno gestiona los desembolsos de sus departamentos individuales y de otras entidades a través de una función de tesorería centralizada o de un acuerdo de “cuenta única”, los pagos son hechos en nombre de aquellos departamentos y entidades por una entidad central tras la adecuada autorización y documentación del departamento. En estos casos, el departamento u otra entidad no controlan las entradas, salidas y saldos de efectivo. Sin embargo, el departamento u otra entidad se beneficia de los pagos hechos en su nombre, y conoce qué importe de dichos pagos es relevante para los usuarios al identificar los recursos de efectivo que el gobierno ha aplicado a las actividades de la entidad durante el periodo. De acuerdo con el párrafo 1.3.24 (a) anterior, el departamento u otra entidad informan en una columna separada en el estado de cobros y pagos en efectivo, el importe de pagos realizados por la entidad central en su nombre, y las fuentes y usos del importe gastado sub-clasificado en una base adecuada para el departamento u otra entidad. Esta información a revelar facilitará a los usuarios identificar los importes totales de pagos hechos, los fines para los que fueron realizados y si, por ejemplo, los pagos fueron hechos con importes distribuidos o asignados presupuestariamente del fondo de ingresos generales o del fondo de usos especiales u otras fuentes.

1.3.26 En algunas jurisdicciones, los departamentos gubernamentales u otras entidades pueden tener establecidas sus propias cuentas bancarias y controlar ciertas

entradas, salidas y saldos de efectivo. En estas jurisdicciones, las indicaciones o instrucciones gubernamentales pueden también requerir que un departamento u otra entidad gubernamental liquide ciertas obligaciones de otros departamentos o entidades, o adquiera ciertos bienes o servicios en nombre de otros departamentos o entidades. De acuerdo al párrafo 1.3.24(a) anterior, la entidad que informa, mostrará en una columna separada del estado de cobros y pagos en efectivo, la cantidad, fuentes y usos de dichos desembolsos hechos por su cuenta durante el periodo sobre el que se informa. Esto ayudará a los usuarios a identificar los recursos totales en efectivo de la entidad económica que han sido aplicados a las actividades de la entidad durante el periodo sobre el que se informa, y las fuentes y usos de aquellos recursos en efectivo.

- 1.3.27 En algunos casos, las terceras partes que no son parte de la entidad económica a la que pertenece la entidad que informa adquieren bienes o servicios en nombre de la entidad o para liquidar obligaciones de la entidad. Por ejemplo, un gobierno nacional puede financiar operaciones de programas de educación o salud de una provincia o municipio gubernamental independiente mediante el pago directo a los proveedores de los servicios y adquiriendo y transfiriendo al otro gobierno los suministros necesarios durante el periodo. De forma similar, un gobierno nacional o una agencia de asistencia independiente puede pagar a una empresa constructora directamente por construir una carretera para un gobierno concreto en lugar de proporcionar fondos al gobierno directamente. Estos pagos pueden realizarse vía subvenciones u otras ayudas, o como préstamos que deben reembolsarse. En estos casos, el gobierno provincial o municipal no recibe el efectivo (incluyendo el equivalente al efectivo) directamente, o adquiere el control de una cuenta bancaria o facilidades similares establecidas para su beneficio por la otra entidad. Por consiguiente, la cantidad liquidada o pagada en su nombre no constituye “efectivo” tal como está definido en esta Norma. Sin embargo, el gobierno se beneficia de los pagos de efectivo hechos por su cuenta.
- 1.3.28 El párrafo 1.3.24(b) anterior requiere que una entidad informe en una columna separada en sus estados de cobros y pagos, el monto, fuentes y usos de los gastos hechos por terceros que no forman parte de la entidad económica a la que pertenecen. Esto facilitará a los usuarios identificar los recursos totales de efectivo aplicados a las actividades de la entidad durante el periodo sobre el que se informa, y la medida en que esos recursos son proporcionados por partes que son, y no son, parte del gobierno al que pertenece la entidad que informa. En algunos casos, en la fecha de presentación una entidad puede no conocer los pagos que se han hecho en su nombre por terceros partes en el periodo sobre el que se informa. Esto puede ocurrir cuando la entidad no ha sido formalmente avisada del pago realizado por el tercero o no puede verificar de otra forma que un pago esperado ha sido realizado. El párrafo 1.3.24 anterior requiere que los pagos realizados por terceros solo sean revelados en el estado de cobros y pagos en efectivo cuando durante el periodo sobre el que se informa la entidad ha sido formalmente avisada de que dichos pagos se han hecho o ha verificado de otra forma su realización.

- 1.3.29 La sub-clasificación (o clases) de fuentes y usos de los pagos realizados por terceras partes que serán revelados de acuerdo con los párrafos 1.3.24(a) y 1.3.24(b) son una cuestión de criterio profesional. Los factores a considerar al ejercer ese criterio están descritos en el párrafo 1.3.17.

## **Políticas contables y notas explicativas**

### **Estructura de las notas**

- 1.3.30 *Las notas a los estados financieros de una entidad deben:*
- (a) *presentar información acerca de las bases para la elaboración de los estados financieros, así como las políticas contables específicas seleccionadas y aplicadas para las transacciones y sucesos significativos, y*
  - (b) *proporcionar información adicional no incluida en los estados financieros pero que es necesaria para una presentación razonable de los cobros, pagos y saldos de efectivo de la entidad.*
- 1.3.31 *Las notas a los estados financieros deben presentarse de una forma sistemática. Cada partida del estado de cobros y pagos en efectivo y del resto de los estados financieros debe tener referencias a cualquier información relacionada en las notas.*

### **Selección e información a revelar de las políticas contables**

- 1.3.32 *Los estados financieros con propósito general deben presentar información que sea:*
- (a) *comprensible;*
  - (b) *relevante para las necesidades de los usuarios de tomar decisiones y de rendición de cuentas; y*
  - (c) *fiable, en el sentido de que:*
    - (i) *represente fielmente los cobros, pagos y saldos de efectivo de la entidad y el resto de información revelada;*
    - (ii) *sea neutral, es decir, libre de sesgos; y*
    - (iii) *esté completa en todos los aspectos materiales.*
- 1.3.33 La calidad de la información provista en los estados financieros con propósito general determina la utilidad de los mismos para los usuarios. El párrafo 1.3.32 requiere del desarrollo de las políticas contables para garantizar que los estados financieros proporcionan información que reúne un número de características cualitativas. El Apéndice 4 de esta Norma resume las características cualitativas de la información financiera. El apéndice, también señala que la oportunidad de la información debe impactar en ambos, la relevancia y confiabilidad de la información financiera. El mantenimiento de registros contables completos y

precisos durante el periodo sobre el que se informa es esencial para la oportuna elaboración de los estados financieros con propósito general.

- 1.3.34 ***La sección de políticas contables de las notas a los estados financieros debe describir cada política contable específica que sea necesaria para una comprensión apropiada de los estados financieros, incluyendo la medida en que la entidad ha aplicado cualquier provisión transitoria en esta Norma.***
- 1.3.35 ***Los tratamientos contables inapropiados no son rectificadas por las revelaciones de las políticas contables usadas, ni por las notas o material explicativo.***
- 1.3.36 Al decidir si se debe revelar una política contable específica, la dirección considerará si dicha información podría ayudar a los usuarios a comprender la forma en que las transacciones y hechos son reflejados en la información sobre cobros, pagos y saldos de efectivo. Una política contable puede ser significativa incluso si las cantidades mostradas de los periodos corrientes y anteriores no son materiales. El párrafo 1.3.4 de esta Norma especifica que los estados financieros con propósito general incluyen las políticas contables y las notas explicativas. Consecuentemente, los requisitos del párrafo 1.3.34 anterior también se aplican a las notas de los estados financieros.
- 1.3.37 ***Cuando una entidad elige incluir en sus estados financieros cualquier revelación recomendada en la Parte 2 de esta Norma, dicha revelación debe cumplir con los requisitos del párrafo 1.3.32 anterior.***
- 1.3.38 La Parte 2 de esta Norma recomienda la revelación de información adicional en notas a los estados financieros. Cuando se realicen dichas revelaciones necesitarán ser comprensibles y satisfacer las otras características cualitativas de la información financiera.

## 1.4 Consideraciones generales

### Periodo sobre el que se informa

- 1.4.1 ***Los estados financieros con propósito general deben presentarse al menos anualmente. Cuando, en circunstancias excepcionales, la fecha de presentación de una entidad cambia y dichos estados financieros anuales son presentados para un periodo de tiempo mayor o menor de un año, una entidad debe revelar adicionalmente para el periodo cubierto por los estados financieros:***
- (a) ***la razón por la que se utiliza un periodo diferente del anual; y***
  - (b) ***el hecho de que las cantidades comparativas puedan no ser comparables.***
- 1.4.2 La fecha de presentación es la fecha del último día del periodo sobre el que se informa al que se refieren los estados financieros. En circunstancias

excepcionales puede requerirse a una entidad, o ésta puede decidir, cambiar la fecha de presentación para, por ejemplo, alinear el ciclo de información al ciclo presupuestario. Cuando sea éste el caso, es importante que se revele la razón del cambio en la fecha de presentación y que los usuarios sean conscientes de que las cantidades mostradas para el periodo actual y las cantidades comparativas no son comparables.

- 1.4.3 Normalmente, los estados financieros están preparados coherentemente para cubrir un periodo anual. Sin embargo, algunas entidades prefieren informar, por ejemplo, en un periodo de 52 semanas por razones prácticas. Esta Norma no prohíbe esta práctica, ya que es poco probable que los estados financieros resultantes sean materialmente diferentes de los presentados anualmente.

## Oportunidad de presentación

- 1.4.4 La utilidad de los estados financieros se ve perjudicada si estos no están disponibles para los usuarios en un periodo razonable posterior a la fecha de presentación. Una entidad debe estar en condiciones de emitir sus estados financieros dentro de los seis meses posteriores a su fecha de presentación, aunque un marco temporal de no más de tres meses es altamente recomendable. Factores recurrentes tales como la complejidad de las operaciones de una entidad no son una razón suficiente para no informar con oportunidad. Las fechas límite más específicas son tratadas por ley y regulaciones en muchas jurisdicciones.

## Fecha de autorización

- 1.4.5 ***Una entidad debe revelar la fecha en la que los estados financieros han sido autorizados para su emisión, así como quién ha dado tal autorización. En el caso de que otro órgano tenga poder para modificar los estados financieros tras la emisión, la entidad debe revelar este hecho.***
- 1.4.6 La fecha de autorización es la fecha en que los estados financieros han recibido la aprobación del individuo u organismo con autoridad para finalizar los estados a emitir. Es importante para los usuarios conocer cuando los estados financieros fueron autorizados para su emisión, ya que dichos estados no reflejan los hechos posteriores a esta fecha. Es también importante para los usuarios conocer las circunstancias poco comunes en las que cualquier persona u órganos tienen la autoridad para modificar los estados financieros tras su emisión. Ejemplos de individuos u órganos que tienen el poder de modificar los estados financieros después de su publicación son los Ministros, el gobierno del cual la entidad forma parte, el Parlamento u órgano elegido de representantes. Si se llevan a cabo estos cambios, los estados financieros modificados son un nuevo conjunto de estados financieros.

## Información acerca de la entidad

- 1.4.7 *Una entidad debe revelar lo siguiente si no lo ha hecho en alguna parte de la información emitida en los estados financieros:*
- (a) *el domicilio y forma legal de la entidad, y jurisdicción en que opera;*
  - (b) *una descripción de la naturaleza de las operaciones de la entidad, y principales actividades;*
  - (c) *una referencia a la legislación relevante que rige las operaciones de la entidad, si la hay; y*
  - (d) *el nombre de la entidad controladora y la última entidad controladora de la entidad económica (donde sea aplicable, si la hay).*
- 1.4.8 La revelación de la información requerida en el párrafo 1.4.7 permitirá a los usuarios identificar la naturaleza de las operaciones de la entidad y conseguir la comprensión del entorno legislativo e institucional en el que se opera. Esto es necesario a efectos de rendición de cuentas y ayudará a los usuarios a comprender y evaluar los estados financieros de la entidad.

## Restricciones en los saldos de efectivo y al acceso a los préstamos

- 1.4.9 *Una entidad debe revelar en las notas a los estados financieros junto con un comentario, la naturaleza e importe de:*
- (a) *los saldos de efectivo significativos que no están disponibles para el uso por la entidad;*
  - (b) *los saldos de efectivo significativos que son objeto de restricciones externas, y*
  - (c) *facilidades crediticias o préstamos no ejercidos que puedan estar disponibles para actividades operativas futuras y para liquidar compromisos de capital indicando cualquier restricción en el uso de estas facilidades.*
- 1.4.10 Los saldos de efectivo mantenidos por una entidad no deberían estar disponibles para el uso por la entidad cuando, por ejemplo, una entidad controlada opere en un país donde se apliquen controles de cambio u otras restricciones legales y los saldos no estén disponibles para su uso general por la entidad controladora u otras entidades controladas.
- 1.4.11 Los saldos de efectivo controlados por una entidad pueden estar sujetos a restricciones que limiten los propósitos o el momento de su uso. Esta situación a menudo existe cuando una entidad recibe una subvención o donación que debe ser usada para un propósito específico. También puede existir cuando, en la fecha de presentación, una entidad mantenga en sus propias cuentas bancarias el efectivo que ha cobrado para otras partes como agente, pero que todavía no ha transferido a dichas otras partes. Aunque estos saldos son controlados por la

entidad y son presentados como saldos de efectivo de la entidad, la información a revelar por separado de las cantidades de tales partidas es útil para los usuarios de esta información.

- 1.4.12 Las facilidades crediticias o préstamos no ejercidos representan una fuente potencial de efectivo para la entidad. Información a revelar del importe de esas facilidades por orden de importancia permite a los lectores evaluar la disponibilidad de dicho efectivo, y en qué medida la entidad ha hecho uso de ellos durante el periodo sobre el que informan los estados financieros.

## Coherencia de la presentación

- 1.4.13 *La presentación y clasificación de las partidas en los estados financieros debe mantenerse de un periodo al siguiente a menos que:*

- (a) *se produzca un cambio significativo en la naturaleza de las operaciones de la entidad, o una revisión de la presentación de sus estados financieros, que demuestre que el cambio va a dar lugar a una presentación más apropiada de los sucesos o transacciones; o*
- (b) *se requiera un cambio en la presentación por una modificación futura a esta Norma.*

- 1.4.14 Una reestructuración importante de los acuerdos sobre suministro de servicios; la creación de una nueva, o finalización de una entidad gubernamental importante existente; una adquisición o disposición significativa; o una revisión completa de la presentación de los estados financieros con propósito general de la entidad podría sugerir que el estado de cobros y pagos en efectivo u otros estados financieros individuales deben presentarse de forma diferente. Por ejemplo, un gobierno puede disponer de un banco de ahorros gubernamental que representa una de sus entidades controladas más significativas y la entidad económica que prevalezca lleve a cabo principalmente servicios de apoyo administrativo y de establecimiento de políticas. En este caso, la presentación de los estados financieros identificando una institución financiera como actividad principal del gobierno es improbable que sea relevante.

- 1.4.15 Solo si es probable que la estructura revisada continúe, o si las ventajas de una presentación alternativa es clara, la entidad debe cambiar la presentación de sus estados financieros. Cuando se realicen dichos cambios en la presentación, una entidad reclasificará su información comparativa de acuerdo al párrafo 1.4.19. Cuando una entidad cumpla con esta Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público, se permiten cambios en la presentación, para cumplir con los requisitos nacionales siempre que la presentación revisada sea coherente con los requisitos de esta Norma.

## Información comparativa

- 1.4.16 *A menos que una disposición de esta Norma lo permita o requiera de otra forma, debe revelarse información comparativa, con respecto al periodo*

*anterior, de toda la información numérica requerida por esta norma para revelarse en los estados financieros, excepto en el periodo de información de los estados financieros en que se les aplicó por primera vez esta Norma. Debe incluirse información comparativa en la información narrativa y descriptiva cuando sea relevante para la comprensión de los estados financieros del periodo sobre el que se informa.*

- 1.4.17 Esta Norma requiere la presentación de un estado de cobros y pagos en efectivo, y especifica ciertas revelaciones que son requeridas para realizarse en dichos estados y en las notas a los mismos. Esta Norma no prohíbe la preparación de estados financieros adicionales. La Parte 2 de esta Norma recomienda revelar cierta información adicional. Cuando se preparan estados financieros adicionales a los estados de cobros y pagos en efectivo o se hacen las revelaciones recomendadas por la Parte 2 de esta Norma, se aconseja la revelación de la información comparativa.
- 1.4.18 En algunos casos, la información narrativa proporcionada en los estados financieros de periodo(s) anterior(es) continúa siendo relevante en el periodo actual. Por ejemplo, los detalles de una disputa legal, cuyo resultado era incierto en la última fecha de presentación y está todavía por resolverse, puede ser revelado en el periodo actual. Los usuarios se benefician de conocer la incertidumbre que existía en dicha última fecha de presentación y los pasos que se han dado durante el periodo para resolverla.
- 1.4.19 *Cuando la presentación o clasificación de las partidas requeridas para ser reveladas en los estados financieros es modificada, las cantidades comparativas deben ser reclasificadas, a menos que sea impracticable hacerlo, para garantizar la comparabilidad con el periodo actual, y la naturaleza, la cantidad y razón de cualquier reclasificación deberá ser revelada. Cuando sea impracticable la reclasificación de las cantidades comparativas, una entidad debe revelar la razón de no reclasificar y la naturaleza de los cambios que tendrían que realizarse si se reclasificara.*
- 1.4.20 Pueden existir circunstancias que hagan impracticable reclasificar la información comparativa para lograr la comparabilidad con el periodo actual. Por ejemplo, puede ser que los datos no se hayan recopilado en el (los) periodo(s) anterior(es) de forma que permitan su reclasificación, y puede no ser práctico reconstruir la información. En tales circunstancias, se revela la naturaleza de los ajustes a las cantidades comparativas que deberían haberse realizado.

## **Identificación de los estados financieros**

- 1.4.21 *Los estados financieros deben identificarse y distinguirse claramente de otra información publicada en el mismo documento.*
- 1.4.22 Esta Norma se aplica solo a los estados financieros, y no a otra información presentada en los informes anuales u otros documentos. Por consiguiente, es

importante que los usuarios puedan distinguir la información preparada usando esta Norma de otra información que puede ser útil para los usuarios pero que no es materia de esta Norma.

1.4.23 ***Cada componente de los estados financieros debe ser claramente identificado. Adicionalmente, la siguiente información debe ser mostrada en forma destacada y repetida cuando sea necesario para una comprensión clara de la información presentada:***

- (a) ***El nombre, u otro tipo de identificación, de la entidad que presenta la información;***
- (b) ***si los estados financieros corresponden a una entidad individual o a la entidad económica;***
- (c) ***la fecha de presentación o el periodo cubierto por los estados financieros, según resulte apropiado al componente relacionado de los mismos;***
- (d) ***la moneda en la que se presenta la información; y***
- (e) ***el nivel de precisión utilizado en la presentación de las cifras de los estados financieros.***

1.4.24 Los requisitos del párrafo 1.4.23 son normalmente incluidos en las cabeceras de páginas presentadas y en las cabeceras de columna abreviadas de cada hoja de los estados financieros. Se requiere el juicio profesional para determinar la mejor forma de presentación de esta información. Por ejemplo, cuando los estados financieros son leídos electrónicamente, la separación de hojas no se usa. En tales casos, las partidas identificadas en el párrafo 1.4.23 son presentadas con la frecuencia suficiente para asegurar una comprensión apropiada de la información dada.

1.4.25 Los estados financieros son a menudo más comprensibles presentando la información en miles de millones de unidades de la divisa utilizada. Esto es aceptable en tanto se revele el nivel de precisión en la presentación y no se pierda información relevante.

## **1.5 Corrección de errores**

1.5.1 ***Cuando surja un error en relación al saldo de efectivo incluido en los estados financieros, el importe del error relacionado con el periodo anterior debe ser informado ajustando el efectivo al principio del periodo. La información comparativa debe ser reexpresada, a menos que sea impracticable llevar esto a cabo.***

1.5.2 ***Una entidad debe revelar en las notas a los estados financieros lo siguiente:***

- (a) ***la naturaleza del error;***
- (b) ***el importe de la corrección; y***

(c) *el hecho de que la información comparativa haya sido reexpresada o que ello sea impracticable de hacer.*

- 1.5.3 Pueden descubrirse en el periodo corriente errores al preparar los estados financieros de uno o más periodos anteriores. Pueden ocurrir errores como resultado de errores aritméticos, errores al aplicar las políticas contables, problemas de interpretación de los hechos, fraudes o negligencias. Cuando se identifica un error respecto a un periodo previo, el saldo de apertura de efectivo se ajusta para corregir el error y los estados financieros, incluyendo la información comparativa de los periodos previos, que es presentada como si el error hubiera sido corregido en el periodo en el cual se hizo. Se incluye en las notas una explicación del error y sus ajustes.
- 1.5.4 La corrección de la información comparativa no necesariamente da lugar a una modificación de los estados financieros que han sido aprobados por el respectivo organismo gubernamental, o registrados o depositados ante las autoridades con poder regulador. No obstante, las leyes nacionales pueden requerir que tales estados financieros sean modificados.
- 1.5.5 Esta Norma requiere la presentación de los estados de cobros y pagos en efectivo, y no prohíbe la presentación de otros estados financieros. Cuando se presentan estados financieros adicionales a los estados de cobros y pagos en efectivo, los requisitos en los párrafos 1.5.1 y 1.5.2 para la corrección de errores también se aplicarán a aquellos estados.

## 1.6 Estados financieros consolidados

### Definiciones

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

*Estados financieros consolidados (Consolidated financial statements) son los estados financieros de una entidad económica, que se presentan como estados de una sola entidad.*

*Control de una entidad (Control of an entity) es la facultad de establecer las políticas financiera y de operación de otra entidad, para obtener beneficios de sus actividades.*

*Entidad Controlada (Controlled entity) es aquella que está bajo control de otra (a la que se le denomina controladora).*

*Entidad Controladora (Controlling entity) es una entidad que tiene una o más entidades controladas.*

*Entidad Económica (Economic entity) es el grupo de entidades que comprende a una entidad controladora y una o más entidades controladas.*

## Entidad económica

- 1.6.2 El término “entidad económica” se usa en la presente Norma para definir, al grupo de entidades que comprende a la entidad controladora y a las entidades controladas a efectos de presentación de la información financiera.
- 1.6.3 También se usan, para referirse a una entidad económica, los términos “entidad administrativa”, “entidad que presenta información financiera”, “entidad consolidada” y “grupo”.
- 1.6.4 Una entidad económica puede incluir entidades que persiguen objetivos de carácter social y comercial. Por ejemplo, un departamento gubernamental de vivienda puede ser una entidad económica que incluya entidades que proporcionan vivienda a un precio simbólico, así como entidades que proporcionan alojamiento a precios de mercado.

## Alcance de los estados consolidados

- 1.6.5 *Una entidad controladora distinta de la entidad controladora identificada en los párrafos 1.6.7 y 1.6.8, debe elaborar los estados financieros consolidados que consoliden a todas las entidades controladas, extranjeras y nacionales, excepto las que se mencionan en el párrafo 1.6.6.*
- 1.6.6 *Una entidad controlada debe ser excluida de la consolidación cuando opera bajo severas restricciones externas a largo plazo que impiden que la entidad controladora se beneficie de sus actividades.*
- 1.6.7 *Una entidad controladora que es una entidad totalmente participada, no necesita presentar los estados financieros consolidados dado que es improbable que existan usuarios de dicha información o que sus necesidades de información sean satisfechas por los estados financieros consolidados de la entidad controladora.*
- 1.6.8 *Una entidad controladora que es virtualmente propiedad de otra no necesita presentar los estados financieros consolidados a condición de que la entidad controladora obtenga la aprobación de los propietarios de los intereses minoritarios.*
- 1.6.9 Los usuarios de los estados financieros de un gobierno u otra entidad controladora del sector público, están normalmente interesados y necesitan ser informados acerca de los recursos de efectivo controlados por la entidad económica en su conjunto. Esta necesidad se satisface con los estados financieros consolidados que presentan información financiera acerca de la entidad económica como entidad individual independientemente de los límites legales de las entidades jurídicas separadas.
- 1.6.10 El párrafo 1.3.4 de esta Norma requiere que una entidad que informa prepare un estado de cobros y pagos en efectivo. Coherentemente con los requisitos del párrafo 1.6.5 anterior, los estados de cobros y pagos en

- efectivo preparados por un gobierno u otra entidad que informa del sector público que es controladora, consolidarán los cobros, pagos y saldos de efectivo de todas las entidades que controla. Las revelaciones en las notas requeridas en la Parte 1 de esta Norma también se presentarán en una base consolidada. El Apéndice 5 de esta Norma ilustra la aplicación del concepto de control al determinar la entidad financiera que informa.
- 1.6.11 Esta Norma no excluye la preparación de los estados financieros adicionales a los estados de cobros y pagos en efectivo. Esos estados adicionales pueden, por ejemplo, revelar información adicional acerca de los cobros y pagos relativos a ciertos grupos de fondos o deben proporcionar detalles adicionales acerca de ciertos tipos de flujos de efectivo. La Parte 2 de esta Norma identifica la información a revelar adicional que se recomienda realizar a una entidad. Los estados e información a revelar adicional también aportarán información consolidada donde sea apropiado.
- 1.6.12 Para fines de presentación de la información financiera, la entidad que informa puede consistir en un número de entidades controladas incluyendo los departamentos gubernamentales, las agencias y las Empresas Públicas (EP). Determinar el alcance de la entidad financiera que informa puede ser difícil debido al amplio número de entidades potenciales. Por esta razón, la entidad que informa es a menudo determinada por la legislación. En algunos casos, las entidades que informan definidas en esta Norma pueden diferir de las entidades que informan especificadas por la legislación, y pueden ser necesarias revelaciones adicionales para satisfacer los requisitos de información legislativos.
- 1.6.13 A una entidad controladora que es completamente propiedad de otra entidad (tales como las agencias gubernamentales que son completamente propiedad del gobierno), no se le requiere el presentar los estados financieros consolidados cuando dichos estados no son requeridos por sus entidades controladoras y las necesidades de otros usuarios están mejor satisfechas por los estados financieros consolidados de sus entidades controladoras. Sin embargo, en el sector público, muchas entidades controladoras que son completa o virtualmente poseídas representan sectores o actividades clave de un gobierno. En estos casos, las necesidades de información de ciertos usuarios no pueden ser satisfechas por la presentación de los estados financieros consolidados de todo el gobierno en un único nivel, y el propósito de esta Norma es no eximir a tales entidades de preparar los estados financieros consolidados. En muchas jurisdicciones, los gobiernos tienen conocimiento de esto y han legislado los requisitos de información financiera de tales entidades.
- 1.6.14 En algunas jurisdicciones, una entidad controladora que es virtualmente poseída por completo por otra entidad (tal como una empresa pública que tiene cierta participación minoritaria del sector privado) es también eximida de presentar los estados financieros consolidados si la entidad controladora

obtiene la aprobación de los propietarios de los intereses minoritarios. Poseída prácticamente en su totalidad significa, con frecuencia, que la entidad controladora posee el 90% o más de los derechos de voto. A efectos de esta Norma, los intereses minoritarios son la parte de la entidad controlada atribuible a los intereses que no son propiedad, directa o indirectamente a través de entidades controladas, de la entidad controladora.

- 1.6.15 En algunos casos, una entidad económica consta de un número de entidades controladoras intermedias. Por ejemplo, mientras un departamento de salud puede ser la entidad controladora, puede haber entidades controladoras intermediarias a un nivel de autoridad local o regional de salud. Los requisitos de rendición de cuentas e información en cada jurisdicción pueden especificar a qué entidades se les requiere (o son eximidas) de la obligación de preparar los estados financieros consolidados. Cuando no hay obligación para una entidad controladora intermediaria de preparar los estados financieros consolidados pero es probable que existan usuarios de los estados financieros con propósito general de la entidad económica interesados en esta información, se recomienda que las entidades controladoras intermediarias preparen y emitan dichos estados.

## Operaciones de consolidación

- 1.6.16 *Los siguientes procedimientos de consolidación son de aplicación:*
- (a) *los saldos y transacciones de efectivo entre entidades que pertenecen a la entidad económica deberán ser eliminadas completamente;*
  - (b) *cuando los estados financieros utilizados en una consolidación se refieran a fechas de presentación distintas, se deben hacer ajustes para recoger los efectos de las transacciones significativas que han ocurrido entre dichas fechas y la fecha de los estados financieros de la entidad controladora. En cualquier caso, la diferencia entre las fechas de presentación no debe ser superior a tres meses; y*
  - (c) *los estados financieros consolidados deben prepararse usando unas políticas contables uniformes para todas las transacciones de efectivo. Si no es practicable el usar políticas contables uniformes al preparar los estados financieros consolidados, el hecho será revelado conjuntamente con las proporciones de partidas de los estados financieros consolidados a las cuales se han aplicado políticas contables diferentes.*
- 1.6.17 Los procedimientos de consolidación señalados en el párrafo 1.6.16 proporcionan las bases para preparar los estados financieros consolidados para todas las entidades incluidas en la entidad económica como unidad económica individual.

- 1.6.18 Los estados financieros consolidados deben reflejar solo las transacciones entre la entidad económica y otras entidades externas a ella. Según esto, las transacciones entre entidades incluidas en la entidad económica son eliminadas para evitar la doble contabilización. Por ejemplo, un departamento gubernamental puede vender un activo fijo a otro departamento gubernamental. Puesto que el efecto sobre el efectivo neto en todo el gobierno como entidad que informa es cero, esta transacción necesita ser eliminada para evitar sobrevalorar los cobros y pagos del gobierno en conjunto como entidad que informa. Una entidad gubernamental puede mantener fondos con una institución financiera pública. Estos saldos serán eliminados a nivel de gobierno en su conjunto porque representan saldos internos de la entidad económica. De forma similar, una EP que opera en el extranjero puede hacer un pago a un departamento del gobierno que permanezca en tránsito en la fecha de presentación. En este caso, la no eliminación de las transacciones resultaría en una infravaloración de los saldos de efectivo de la entidad económica y sobrevalorar sus pagos de efectivo.
- 1.6.19 Las entidades individuales incluidas en la entidad económica pueden adoptar diferentes políticas para clasificar los cobros y pagos de efectivo y la presentación de sus estados financieros. Los cobros o pagos que surgen de transacciones de este tipo son clasificados y presentados de una forma uniforme en los estados financieros consolidados donde sea factible.

### **Información a revelar sobre la consolidación**

- 1.6.20 *En los estados financieros consolidados debe revelarse la siguiente información:*
- (a) *una lista de entidades controladas significativas incluyendo el nombre, la jurisdicción en que opera la entidad controlada (cuando es distinta que la de la entidad controladora); y*
  - (b) *las razones de no consolidar una entidad controlada.*

### **Disposiciones transitorias**

- 1.6.21 Las entidades controladoras que adoptan esta Norma pueden tener un gran número de entidades controladas con volúmenes significativos de transacciones entre aquellas entidades. Por ello, puede ser difícil identificar todas las transacciones y saldos que necesitan eliminarse con objeto de preparar los estados financieros consolidados de la entidad económica. Por esta razón, el párrafo 1.8.2 flexibiliza, durante el periodo de transición, el requisito de eliminar todos los saldos y transacciones de efectivo entre las entidades de la entidad económica. Sin embargo, el párrafo 1.8.3 requiere que las entidades que aplican la disposición transitoria revelen el hecho de que no todos los saldos y transacciones entre entidades de la entidad económica hayan sido eliminados.

## 1.7 Moneda extranjera

### Definiciones

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

*Tasa de cambio de cierre (Closing rate) es el cambio al contado existente a la fecha de presentación.*

*Diferencia de Cambio (Diferencia de Cambio) es la diferencia que surge por presentar el mismo número de unidades de una moneda extranjera en términos de la moneda de los estados financieros, utilizando tasas de cambio diferentes.*

*Tasa de cambio (Exchange rate) es el ratio de intercambio entre dos monedas.*

*Moneda Extranjera (Foreign currency) es cualquier moneda diferente a la moneda funcional de la entidad.*

*Moneda de los estados financieros (Reporting currency) es la moneda usada para presentar los estados financieros.*

### Tratamiento de los cobros, pagos y saldos de efectivo en moneda extranjera

1.7.2 *Los cobros y pagos que surgen de las transacciones en moneda extranjera deben ser registrados en la moneda de los estados financieros de la entidad que informa aplicando al importe en moneda extranjera la tasa de cambio entre la moneda de los estados financieros y la moneda extranjera a la fecha de los cobros y pagos.*

1.7.3 *Los saldos de efectivo mantenidos en una moneda extranjera deben ser presentados usando la tasa de cambio de cierre.*

1.7.4 *Los cobros y pagos de efectivo de una entidad controlada extranjera deben ser convertidos según las tasas de cambio entre la moneda de los estados financieros y la moneda extranjera en las fechas de los cobros y pagos.*

1.7.5 *Una entidad debe revelar el importe de las diferencias de cambio incluidas como partidas de reconciliación entre los saldos de efectivo a la apertura y cierre del periodo.*

1.7.6 *Cuando la moneda de los estados financieros es diferente de la moneda del país en el que la entidad está domiciliada, debe revelarse la razón de usar una moneda distinta. También se ha de revelar la razón de cualquier cambio en la moneda de los estados financieros.*

1.7.7 *Los Gobiernos y las entidades gubernamentales pueden tener transacciones en moneda extranjera tal como préstamos en moneda extranjera o compra de*

bienes y servicios donde el precio de la compra es designado en moneda extranjera. También pueden tener operaciones en moneda extranjera y transferencias y recepciones de efectivo procedentes de esas operaciones extranjeras. Para incluir las transacciones en moneda extranjera y las operaciones extranjeras en los estados financieros, la entidad debe expresar los cobros, pagos y saldos de efectivo en términos de la moneda de los estados financieros.

- 1.7.8 Las ganancias y pérdidas no realizadas que surgen como consecuencia de variaciones en las tasas de cambio de moneda extranjeras no son cobros y pagos de efectivo. Sin embargo, el efecto de las variaciones de las tasas de cambio sobre el efectivo mantenido en moneda extranjera debe recogerse en el estado de cobros y pagos en efectivo, para conciliar el efectivo al comienzo y final del periodo. Este importe se presenta por separado de los cobros y pagos e incluye las diferencias, si procede, habidas en aquellos cobros, pagos y saldos de efectivo, informados a las tasas de cambio de cierre del periodo.

## **1.8 Fecha de vigencia de las secciones 1 a 7 de la Parte 1 y disposiciones transitorias**

### **Fecha de vigencia**

- 1.8.1 *Las secciones 1 a 7 de la Parte 1 de esta Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público serán efectivas para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2004. Se aconseja su aplicación anticipada.*

### **Disposiciones transitorias – Estados financieros consolidados**

- 1.8.2 *No se requiere que las entidades cumplan el requisito del párrafo 1.6.16(a), referido a la eliminación de los saldos de efectivo y a las transacciones entre entidades pertenecientes a la entidad económica para los periodos sobre los que se informa que empiecen en una fecha comprendida en los tres años siguientes a la fecha de primera adopción de esta Norma.*
- 1.8.3 *Cuando las entidades apliquen la disposición transitoria del párrafo 1.8.2, deben revelar el hecho de que no todos los saldos y transacciones entre las entidades que forman parte de la entidad económica han sido eliminados.*

## **1.9 Presentación de información del presupuesto en los estados financieros**

### **Definiciones**

- 1.9.1 *Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifican:*

*Base contable (Accounting basis) significa la base contable de acumulación (o devengo) o de efectivo tal como se definen en las Normas Internacionales*

*de Contabilidad del Sector Público y la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público de Base de Efectivo.*

**Presupuesto anual (Annual budget)** significa un presupuesto aprobado para un año. No incluye las estimaciones o proyecciones futuras publicadas para periodos posteriores al periodo del presupuesto.

**Asignación presupuestaria (Appropriation)** es una autorización concedida por un organismo legislativo para asignar fondos para propósitos especificados por la autoridad legislativa o similar.

**Presupuesto aprobado (Approved budget)** significa la autorización de desembolso derivada de leyes, leyes de asignación presupuestaria, ordenanzas del gobierno y otras decisiones relacionadas con los ingresos o cobros anticipados del periodo presupuestario.

**Base presupuestaria (Budgetary basis)** significa la base contable de acumulación (o devengo), de efectivo u otra base contable adoptada en el presupuesto que ha sido aprobada por el órgano legislativo.

**Base comparable (Comparable basis)** significa los importes reales presentados según la misma base contable, y la misma base de clasificación, para las mismas entidades y para el mismo periodo que el presupuesto aprobado.

**Presupuesto final (Final budget)** es el presupuesto inicial ajustado por todas las reservas, importes remanentes, transferencias, distribuciones, asignaciones de suplementos presupuestarios y otros cambios legislativos autorizados o autorizaciones similares, aplicables al periodo del presupuesto.

**Presupuesto plurianual (Multivear budget)** es un presupuesto aprobado para más de un año. No incluye las estimaciones o proyecciones futuras publicadas para periodos posteriores al periodo del presupuesto.

**Presupuesto inicial (Original budget)** es el presupuesto inicial aprobado para el periodo presupuestario.

## Presupuestos aprobados

- 1.9.2 Un presupuesto aprobado según se define por esta Norma refleja los ingresos previstos o cobros que se espera surjan en el periodo del presupuesto anual o plurianual basado en los planes corrientes y las condiciones económicas previstas durante ese periodo de presupuesto, y los gastos o desembolsos aprobados por un órgano legislativo, que es la autoridad legislativa u otra autoridad relevante. Un presupuesto aprobado no es una estimación futura o una proyección basada en suposiciones sobre sucesos futuros y posibles acciones de la gerencia que no se espera que necesariamente tengan lugar. De forma similar, un presupuesto aprobado difiere de la información financiera

prospectiva que puede ser en forma de una previsión, una proyección o una combinación de ambas, por ejemplo, una previsión de un año más una proyección a cinco años.

- 1.9.3 En algunas jurisdicciones, los presupuestos pueden aprobarse como una ley como parte del proceso de aprobación. En otras jurisdicciones, la aprobación puede proporcionarse sin que el presupuesto llegue a ser una ley. Cualquiera que sea el proceso de aprobación, la característica clave de los presupuestos aprobados es que la autoridad para retirar fondos de la hacienda del gobierno u organismo similar, para los propósitos acordados e identificados, se proporcione por un órgano legislativo superior u otra autoridad competente. El presupuesto aprobado establece la autorización de desembolso para las partidas especificadas. La autorización de desembolso generalmente se considera el límite legal dentro del que una entidad debe operar. En algunas jurisdicciones, el presupuesto aprobado para el que la entidad tendrá la obligación de rendir cuentas puede ser el presupuesto inicial y en otras puede ser el presupuesto final.
- 1.9.4 Si un presupuesto no se aprueba antes del comienzo del periodo del presupuesto, el presupuesto inicial es el presupuesto que fue aprobado primero para su aplicación en el año del presupuesto.

### **Presupuesto inicial y final**

- 1.9.5 El presupuesto inicial puede incluir importes residuales asignados automáticamente, transferidos de años anteriores por ley. Por ejemplo, en algunas jurisdicciones los procesos presupuestarios gubernamentales incluyen una disposición legal que requiere el traslado automático a periodos posteriores de asignaciones para cubrir compromisos del año anterior. Los compromisos incluyen posibles pasivos futuros basados en un acuerdo contractual corriente. En algunas jurisdicciones, puede referirse a ellos como obligaciones o compromisos firmes e incluir pedidos de compra pendientes y contratos en los que los bienes o servicios no se hayan recibido todavía.
- 1.9.6 Las asignaciones presupuestarias suplementarias pueden ser necesarias cuando el presupuesto inicial no previó adecuadamente los requerimientos de desembolso que surgen, por ejemplo, de guerras o desastres naturales. Además, puede haber una insuficiencia en los ingresos presupuestados durante el periodo, y pueden ser necesarias las transferencias internas entre los encabezamientos presupuestarios o líneas de partida para acomodar los cambios en las prioridades de financiación. En consecuencia, los fondos asignados a una entidad o actividad pueden necesitar recortarse sobre el importe inicialmente asignado para el periodo, para mantener la disciplina fiscal. El presupuesto final incluye todos esos cambios y modificaciones autorizados.

## Importes reales

- 1.9.7 Esta Norma utiliza el término “realizado” o importe “real” para describir los importes que resultan de la ejecución del presupuesto. En algunas jurisdicciones, pueden utilizarse los términos “realización del presupuesto”, “ejecución presupuestaria” o expresiones similares con el mismo significado que “realizado” o “importe real”.

## Presentación de una comparación de importes presupuestados y realizados

- 1.9.8 *Sujeto a los requerimientos del párrafo 1.9.17, una entidad que pone a disposición pública su presupuesto aprobado presentará una comparación de los importes del presupuesto para el que tiene la obligación pública de rendir cuentas y los importes reales, ya sea como un estado financiero adicional separado o como columnas adicionales del presupuesto en el estado de cobros y pagos en efectivo actualmente presentados de acuerdo con esta Norma. La comparación de los importes del presupuesto y los realizados presentará separadamente para cada nivel de supervisión legislativa:*

- (a) *los importes iniciales y finales del presupuesto;*
- (b) *los importes reales según una base comparable; y*
- (c) *por medio de una nota de información a revelar, una explicación de las diferencias materiales entre el presupuesto para el que la entidad tiene la obligación pública de rendir cuentas y los importes reales, a menos que esta explicación se incluya en otros documentos públicos emitidos junto con los estados financieros y se hará una referencia a esos documentos en las notas.*

## Alcance

- 1.9.9 Esta Norma se aplica a todas las entidades que se les requiere, o eligen, poner a disposición pública sus presupuestos aprobados. Esta Norma no requiere que los presupuestos aprobados se hagan públicamente disponibles, ni requiere que los estados financieros revelen información sobre presupuestos aprobados que no están públicamente disponibles o que incluyan comparaciones con éstos.
- 1.9.10 En algunos casos, los presupuestos aprobados son compilados para incluir todas las actividades controladas por una entidad del sector público. En otros casos, puede requerirse que los presupuestos aprobados separados sean puestos a disposición pública para ciertas actividades, grupos de actividades o entidades incluidas en los estados financieros de un gobierno u otra entidad del sector público. Esto puede ocurrir cuando, por ejemplo, los estados financieros de un gobierno incluyan agencias gubernamentales o programas que tienen autonomía operativa y preparan sus propios presupuestos, o cuando un presupuesto se prepara solo para el sector gobierno general del gobierno global. Esta Norma se aplica a todas las entidades que presentan estados financieros cuyos

presupuestos aprobados, o componentes de los mismos, se ponen a disposición pública.

### **Comparación de los importes presupuestados y realizados**

- 1.9.11 La presentación en los estados financieros de los importes del presupuesto inicial y final y los importes reales sobre una base comparable con el presupuesto, que se hace públicamente disponible, completará el ciclo de rendición de cuentas que permite a los usuarios de los estados financieros identificar si los recursos se obtuvieron y utilizaron de acuerdo con el presupuesto aprobado. Las diferencias entre los importes reales y los importes del presupuesto, tanto sobre el presupuesto inicial o como sobre el final (a menudo referidas como la “variación” en la contabilidad), pueden presentarse también en los estados financieros para completar la información.
- 1.9.12 Una explicación de las diferencias materiales entre los importes reales y los importes del presupuesto ayudará a los usuarios a comprender las razones para las desviaciones materiales del presupuesto aprobado para el que la entidad tiene la obligación pública de rendir cuentas.
- 1.9.13 Se puede requerir a una entidad, o ésta puede elegir, poner a disposición pública su presupuesto inicial, su presupuesto final o ambos, su presupuesto inicial y final. En estas circunstancias en las que se requiere que ambos, el presupuesto inicial y final, se pongan a disposición pública, la legislación, regulación u otra normativa normalmente proporcionará guías sobre si se requiere de acuerdo con el párrafo 1.9.8(c) una explicación de las diferencias materiales entre los importes del presupuesto inicial o realizado y los importes del presupuesto final. En ausencia de cualquiera de estas guía, las diferencias materiales pueden determinarse con referencia a, por ejemplo, las diferencias entre el presupuesto realizado e inicial para centrarse en el rendimiento con respecto al presupuesto inicial, o diferencias entre el presupuesto realizado y final para centrarse en el cumplimiento con el presupuesto final.
- 1.9.14 En muchos casos, el presupuesto final y el importe real serán los mismos. Esto se debe a que la ejecución del presupuesto se controla durante el periodo sobre el que se informa y el presupuesto inicial se revisa progresivamente para reflejar las condiciones cambiantes, circunstancias cambiantes y experiencias durante el periodo sobre el que se informa. El párrafo 1.9.23 de esta Norma requiere la revelación de una explicación sobre las razones de los cambios entre el presupuesto inicial y final. Esas informaciones a revelar, junto con las informaciones a revelar requeridas por el párrafo 1.9.8 anterior, asegurarán que las entidades que ponen a disposición pública su presupuesto aprobado tienen la obligación pública de rendir cuentas de su rendimiento con respecto al presupuesto aprobado relevante y cumplimiento con el mismo.
- 1.9.15 Junto con los estados financieros normalmente se emiten un documento de comentarios y análisis de la dirección, un resumen de operaciones y otros

informes públicos que proporcionan comentarios sobre el rendimiento y logros de la entidad durante el periodo sobre el que se informa, incluyendo explicaciones de cualquier diferencia material de los importes del presupuesto. De acuerdo con el párrafo 1.9.8(c) de esta Norma, se incluirá en las notas a los estados financieros una explicación de las diferencias materiales entre los importes realizados y del presupuesto, a menos que se incluyan en otros informes o documentos públicos emitidos junto con los estados financieros, y que las notas a los estados financieros identifiquen los informes o documentos en los que puede encontrarse la explicación.

- 1.9.16 Cuando los presupuestos aprobados solo se ponen a disposición pública para algunas de las entidades o actividades incluidas en los estados financieros, los requerimientos del párrafo 1.9.8 se aplicarán solo a las entidades o actividades reflejadas en el presupuesto aprobado. Esto significa que cuando, por ejemplo, se prepara un presupuesto solo para el sector gobierno general de un gobierno global que informa, las informaciones a revelar requeridas por el párrafo 1.9.8 se harán solo con respecto al sector gobierno general del gobierno global.

## **Presentación**

- 1.9.17 *Una entidad presentará una comparación de los importes del presupuesto y realizados como columnas adicionales del presupuesto en el estado de cobros y pagos en efectivo solo cuando los estados financieros y el presupuesto se preparen según una base comparable.*
- 1.9.18 Las comparaciones de los importes del presupuesto y realizados pueden presentarse en un estado financiero separado (“estado de comparación de los importes del presupuesto y realizados” o un estado titulado de forma similar). De forma alternativa, cuando los estados financieros y el presupuesto se preparan según una base comparable – que está en la misma base contable para la misma entidad y periodo sobre el que se informa, y adopta la misma estructura de clasificación – pueden añadirse columnas adicionales a los estados financieros principales presentados de acuerdo con esta Norma. Estas columnas adicionales identificarán los importes del presupuesto inicial y final y, si la entidad así lo elige, las diferencias entre los importes del presupuesto y los realizados.
- 1.9.19 Cuando el presupuesto y los estados financieros no se preparan con bases comparables, se presenta por separado un estado de comparación de los importes presupuestados y realizados. En estos casos, para asegurar que los lectores no malinterpretan la información financiera preparada con diferentes bases, los estados financieros pueden ser útiles para aclarar que las bases presupuestarias y contables difieren y el Estado de Comparación de los Importes Presupuestados y Realizados se prepara con base presupuestaria.

## Nivel de agregación

- 1.9.20 Los documentos presupuestarios pueden proporcionar un gran detalle sobre actividades particulares, programas o entidades. Estos detalles frecuentemente se agregan en clases más amplias bajo “encabezamientos presupuestarios”, “clasificaciones presupuestarias” o “rúbricas presupuestarias” comunes para su presentación a, y aprobación por, la legislatura u otro cuerpo de autoridad. La revelación de información presupuestaria y real coherente con dichas categorías más amplias y encabezamientos o rúbricas presupuestarias asegurará que las comparaciones se hagan al nivel que el cuerpo supervisor legislativo u otra autoridad identifica en los documentos presupuestarios.
- 1.9.21 En algunos casos, se puede necesitar que se agregue la información financiera detallada incluida en los presupuestos aprobados para la presentación de los estados financieros de acuerdo con los requerimientos de esta Norma. Esta agregación puede ser necesaria para evitar un exceso de información y reflejar los niveles relevantes de supervisión del órgano legislativo u otra autoridad. Determinar el nivel de agregación implicará un juicio profesional. Ese juicio se aplicará en el contexto del objetivo de esta Norma y las características cualitativas de la presentación de información financiera como se señala en el párrafo 1.3.32 de esta Norma.
- 1.9.22 La información presupuestaria adicional, incluyendo la información sobre logros en los servicios, puede presentarse en documentos distintos a los estados financieros. La Parte 2 de esta Norma recomienda la inclusión en los estados financieros de una referencia a estos documentos.

## Cambios del presupuesto inicial al final

- 1.9.23 *Una entidad presentará una explicación de si los cambios entre el presupuesto inicial y final son una consecuencia de redistribuciones dentro del presupuesto, o de otros factores:*
- (a) *a través de la revelación de notas en los estados financieros; o*
  - (b) *en un informe emitido antes, al mismo tiempo, o junto con los estados financieros, e incluirá una referencia al informe en las notas a los estados financieros.*
- 1.9.24 El presupuesto final incluirá todos los cambios aprobados por acciones legislativas u otras autoridades designadas para revisar el presupuesto inicial. En coherencia con los requerimientos de esta Norma, una entidad del sector público incluirá en las notas a los estados financieros o en un informe por separado emitido antes, junto con, o al mismo tiempo que los estados financieros, una explicación de los cambios entre el presupuesto inicial y final. Dicha explicación incluirá, por ejemplo, si los cambios surgen como consecuencia de redistribuciones dentro de los parámetros del presupuesto inicial o como consecuencia de otros factores, como cambios en el conjunto de parámetros presupuestarios, incluyendo cambios en la política gubernamental.

Estas revelaciones habitualmente se hacen en un documento de comentarios y análisis de la dirección o informe similar sobre las operaciones junto con los estados financieros, pero no como parte de éstos. Estas revelaciones pueden incluirse también en los informes de realización del presupuesto emitidos por el gobierno para informar sobre la ejecución del presupuesto. Cuando las revelaciones se realizan en informes separados en lugar de en los estados financieros, las notas a los estados financieros incluirán una referencia al informe.

### **Bases comparables**

**1.9.25 *Todas las comparaciones de los importes presupuestados y reales se presentarán sobre bases comparables al presupuesto.***

1.9.26 La comparación de los importes presupuestados y reales se presentará con las mismas bases contables (base de acumulación (o devengo), efectivo u otra base), con la misma base de clasificación y para las mismas entidades y periodo que el presupuesto aprobado. Esto asegurará que la información revelada sobre el cumplimiento del presupuesto en los estados financieros está con la misma base que el propio presupuesto. En algunos casos, esto puede implicar presentar una comparación entre el presupuesto y lo realizado con diferentes bases de contabilización, para diferentes grupos de actividades y diferente presentación o formato de clasificación que los adoptados para los estados financieros.

1.9.27 Los estados financieros consolidan entidades y actividades controladas por la entidad. Como se indica en el párrafo 1.9.10, se pueden aprobar presupuestos separados y ponerse a disposición pública para entidades individuales o actividades particulares que forman parte de los estados financieros consolidados. Cuando ocurre esto, los presupuestos separados pueden compilarse nuevamente para su presentación en los estados financieros de acuerdo con los requerimientos de esa Norma. Cuando esta nueva compilación tenga lugar, no implicará cambios o revisiones en los presupuestos aprobados. Esto es porque la Norma requiere una comparación de los importes reales con los importes presupuestarios aprobados.

1.9.28 Las entidades pueden adoptar diferentes bases contables para la preparación de sus estados financieros y de sus presupuestos aprobados. Por ejemplo, en algunos, aunque raros, casos, un gobierno puede adoptar la base de efectivo para sus estados financieros y la base de acumulación (o devengo) para su presupuesto. Además, los presupuestos pueden centrarse en, o incluir información sobre, compromisos para gastar fondos en el futuro y cambios en dichos compromisos, mientras que los estados financieros informarán sobre cobros y pagos en efectivos y saldos de los mismos. Sin embargo, la entidad que presupuesta y la entidad que presenta la información financiera son normalmente la misma. De forma similar, el periodo para el que se prepara el presupuesto y la base de clasificación adoptada para el presupuesto normalmente estarán reflejados en los estados financieros. Esto asegurará que

los registros del sistema contable y los informes de información financiera estén de forma que se facilite la comparación de los datos presupuestarios y reales para fines de gestión y rendición de cuentas – por ejemplo, para seguir la evolución la ejecución del presupuesto durante el periodo presupuestario y para informar al gobierno, al público y a otros usuarios de forma relevante y en un tiempo razonable.

- 1.9.29 En algunas jurisdicciones, los presupuestos pueden prepararse con base de efectivo o base de acumulación (o devengo) en coherencia con el sistema de información estadístico que incluya a las entidades y las actividades diferentes de aquellas que se incluyen en los estados financieros. Por ejemplo, los presupuestos que se preparan para cumplir con un sistema de información estadístico pueden centrarse en el sector gobierno general e incluir solo a las entidades que cumplan funciones “fundamentales” o “no de mercado” del gobierno como su principal actividad, mientras que los estados financieros informan sobre todas las actividades controladas por un gobierno, incluyendo las actividades de negocios del gobierno.
- 1.9.30 En los modelos de presentación estadísticos, el sector gobierno general puede incluir los niveles gobierno nacional, regional/provincial y local. En algunas jurisdicciones, el gobierno nacional puede controlar los gobiernos regionales/provinciales y locales, consolidar estos gobiernos en sus estados financieros y desarrollar, y requerir que esté a disposición pública, un presupuesto aprobado que incluya los tres niveles de gobierno. En estos casos, los requerimientos de esta Norma se aplicarán a los estados financieros de dichas entidades gubernamentales nacionales. Sin embargo, cuando un gobierno nacional no controle los gobiernos regionales/provinciales o locales, sus estados financieros no consolidarán los gobiernos regionales/provinciales o locales. En su lugar, se prepararán estados financieros separados para cada nivel de gobierno. Los requerimientos de esta Norma solo se aplican a los estados financieros de las entidades gubernamentales cuando los presupuestos aprobados por las entidades y las actividades que éstas controlan, o de sus subsecciones, se hacen públicamente disponibles.

### **Presupuestos plurianuales**

- 1.9.31 Algunos gobiernos y otras entidades aprueban y hacen públicamente disponibles presupuestos plurianuales, en lugar de presupuestos anuales separados. Convencionalmente, los presupuestos plurianuales incluyen una serie de presupuestos anuales o de objetivos presupuestarios anuales. El presupuesto aprobado para cada uno de los periodos anuales que lo componen refleja la aplicación de las políticas presupuestarias asociadas con el presupuesto plurianual para ese periodo concreto. En algunos casos, el presupuesto plurianual proporciona un traslado al futuro de las asignaciones presupuestarias no utilizadas en un único año.

- 1.9.32 Los gobiernos y otras entidades con presupuesto plurianual pueden tener diferentes enfoques para determinar su presupuesto inicial y final, dependiendo en cómo se apruebe su presupuesto. Por ejemplo, un gobierno puede aprobar un presupuesto bianual que contienen dos presupuestos anuales aprobados, en el que se puede identificar un presupuesto aprobado inicial y final para cada periodo anual. Si las asignaciones presupuestarias no utilizadas del primer año del presupuesto bianual se autorizan legalmente para ser gastadas en el segundo año, el presupuesto “inicial” del segundo año del periodo se verá aumentado por dichas cantidades “traspasadas”. En los casos excepcionales en los que un gobierno apruebe un presupuesto bianual o plurianual que no separe específicamente los importes presupuestarios entre los periodos anuales, serán necesarios juicios profesionales para identificar qué importes son atribuibles a cada periodo anual al determinar los presupuestos anuales para los objetivos de esta Norma. Por ejemplo, el presupuesto aprobado inicial y final para el primer año de un presupuesto bianual incluirá cualquier adquisición de capital aprobada para el periodo bianual que tenga lugar durante el primer año, junto con el importe del ingreso recurrente y las partidas de desembolso atribuibles a dicho año. Los importe no gastados del primer periodo anual serían incluidos en el presupuesto “inicial” para el segundo periodo anual y dicho presupuesto junto con cualquier modificación dará lugar al presupuesto final para el segundo año. La Parte 2 de esta Norma recomienda revelaciones de la relación entre los importes presupuestarios y los reales durante el periodo presupuestario.

### **Información a revelar en las notas sobre la base presupuestaria, periodo y alcance**

- 1.9.33 *Una entidad explicará en las notas a los estados financieros las bases presupuestarias y de clasificación adoptadas en el presupuesto aprobado.*
- 1.9.34 Pueden existir diferencias entre la base contable (efectivo, acumulación (o devengo) u otras modificaciones de éstas) utilizada para la preparación y presentación del presupuesto y la base contable utilizada en los estados financieros. Estas diferencias pueden tener lugar cuando el sistema contable y el sistema presupuestario compilan información desde diferentes perspectivas – el presupuesto puede centrarse en flujos de efectivo, más ciertos compromisos acumulados (o devengados), mientras que los estados financieros presentan cobros y pagos en efectivo.
- 1.9.35 Los esquemas de formato y clasificación adoptados para la presentación del presupuesto aprobado también pueden diferir de los formatos adoptados para los estados financieros. Un presupuesto aprobado puede clasificar las partidas con la misma base a la adoptada en los estados financieros, por ejemplo, desembolsos por naturaleza económica (compensaciones a los empleados, suministros y consumibles subvenciones y transferencias, etc.), o por función (sanidad, educación, etc.). De forma alternativa, el presupuesto puede clasificar las partidas por programas específicos (por ejemplo, reducción de la pobreza o control de enfermedades contagiosas) o componentes de los programas

vinculados con objetivos de rendimiento de impacto (por ejemplo, estudiantes que se gradúan en educación terciaria u operaciones quirúrgicas realizadas por los servicios de emergencia de hospitales), que difieren de las clasificaciones adoptadas en los estados financieros. Además, un presupuesto recurrente para actividades continuadas (por ejemplo, educación o sanidad) puede aprobarse por separado de un presupuesto de capital para desembolsos de capital (por ejemplo, infraestructuras o edificios).

- 1.9.36 La revelación de las bases presupuestaria y de clasificación adoptadas para la preparación y presentación de los presupuestos aprobados ayudará a los usuarios a entender mejor la relación entre el presupuesto y la información contable revelada en los estados financieros.
- 1.9.37 ***Una entidad revelará en las notas de los estados financieros el periodo del presupuesto aprobado.***
- 1.9.38 Los estados financieros se presentan al menos anualmente. Las entidades pueden aprobar presupuestos para un periodo anual o para periodos plurianuales. La revelación del periodo cubierto por el presupuesto aprobado, cuando dicho periodo difiere del periodo de presentación adoptado para los estados financieros, ayudará a los usuarios de dichos estados financieros a entender mejor la relación entre los datos presupuestarios y las comparaciones presupuestarias con los estados financieros. La revelación del periodo cubierto por el presupuesto aprobado, cuando dicho periodo es el mismo periodo cubierto por los estados financieros, tendrá también un papel útil confirmatorio, en particular en aquellas jurisdicciones donde se preparan también presupuestos, estados financieros e informes intermedios.
- 1.9.39 ***Una entidad identificará en las notas de los estados financieros las entidades incluidas en el presupuesto aprobado.***
- 1.9.40 El párrafo 1.6.5 de esta Norma requiere que las entidades controladoras preparen y presenten estados financieros consolidados que incluyan las entidades que dependen del presupuesto y las EP controladas por el gobierno. Sin embargo, como se indicaba en el párrafo 1.9.29, los presupuestos aprobados preparados de acuerdo con los modelos de presentación estadísticos pueden no incluir operaciones del gobierno que son llevadas a cabo con base comercial o de mercado. En coherencia con los requerimientos del párrafo 1.9.25, los importes presupuestados y reales se presentarán en una base comparable. La revelación de las entidades incluidas en el presupuesto permitirá a los usuarios identificar en qué medida las actividades de la entidad están sujetas a un presupuesto aprobado y como difiere la entidad presupuestada de la reflejada en los estados financieros.

## **Conciliación de los importes reales con una base comparable y los importes reales de los estados financieros**

**1.9.41** *Los importes reales presentados en una base comparable al presupuesto de acuerdo con el párrafo 1.9.25, cuando los estados financieros y el presupuesto no se preparan con una base comparable, se conciliarán con los cobros en efectivo totales y los pagos en efectivo totales identificando por separado cualquier diferencia en las bases, tiempo y entidad. La conciliación se revelará en el estado de comparación de los importes presupuestados y reales o en las notas a los estados financieros.*

1.9.42 Las diferencias entre los importes reales identificados en coherencia con la base comparable y los importes reales reconocidos en los estados financieros pueden ser útilmente clasificadas en las siguientes categorías:

- (a) Diferencias en las bases presupuestarias, que tienen lugar cuando el presupuesto aprobado se prepara con una base distinta a la base contable. Por ejemplo, cuando el presupuesto se prepara con base de efectivo o efectivo modificado y los estados financieros se preparan con base de acumulación (o devengo);
- (b) diferencias temporales, que tienen lugar cuando el periodo del presupuesto difiere del periodo de presentación reflejado en los estados financieros; y
- (c) diferencias de las entidades, que tienen lugar cuando el presupuesto omite programas o entidades que son parte de la entidad para la cual se preparan los estados financieros.

También puede haber diferencias en los esquemas de formatos y clasificaciones adoptados para la presentación de los estados financieros y el presupuesto.

1.9.43 La conciliación requerida en el párrafo 1.9.41 de esta Norma permitirá a la entidad cumplir mejor con sus obligaciones de rendición de cuentas al identificar un mayor número de fuentes de diferencias entre los importes reales con base presupuestaria y los cobros y pagos en efectivo reconocidos en el estado de cobros y pagos en efectivo. Esta Norma no impide la conciliación de cada importe total principal o subtotal, o de cada clase de partida, presentados en comparación con los importes presupuestados y los reales con importes equivalentes de los estados financieros.

1.9.44 Para las entidades, que adoptan la base de efectivo para la presentación tanto de los documentos presupuestarios como de los estados financieros, no se requerirá una conciliación cuando el presupuesto se prepare para el mismo periodo, englobe las mismas entidades y adopte el mismo formato de presentación que los estados financieros. Para otras entidades que adopten la misma base contable para el presupuesto y los estados financieros, puede haber diferencias en el formato de presentación, entidad que informa o periodo sobre el que se informa –por ejemplo, el presupuesto aprobado puede adoptar diferente formato

de clasificación o presentación en los estados financieros, puede incluir solo las actividades no comerciales de la entidad, o puede ser un presupuesto plurianual. Será necesaria una conciliación cuando haya diferencias en la presentación, periodicidad o entidades entre el presupuesto y los estados financieros preparados con la misma base contable.

**1.9.45** *De acuerdo con los requerimientos de esta Norma, no se requiere la revelación de información comparativa con respecto al periodo anterior.*

1.9.46 Esta Norma requiere que se incluya una comparación de los importes presupuestados y reales en los estados financieros de las entidades que hacen públicamente disponible el presupuesto aprobado. No requiere la revelación de una comparación de los importes reales del periodo anterior con el presupuesto del periodo anterior, no requiere que las explicaciones relacionadas con las diferencias entre los importes reales y presupuestados del periodo anterior se revelen en los estados financieros del periodo actual.

## **Fecha de vigencia de la sección 1.9 de la Parte 1**

1.9.47 *Una entidad aplicará la Sección 1.9 de esta Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la Sección 1.9 de esta Norma a periodos anteriores al 1 de enero de 2009 revelará este hecho.*

1.9.48 Cuando una entidad adopte esta Norma con posterioridad a la fecha de vigencia de la Sección 1.9 como se especifica en el párrafo 1.9.47, los párrafos 1.9.1 a 1.9.46 de esta Norma se aplican a los estados financieros anuales de la entidad que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción.

## **1.10 Destinatarios de la asistencia externa**

### **Definiciones**

1.10.1 *Los siguientes términos son usados en esta Norma con el significado especificado:*

*Asistencia externa asignada (Assigned external assistance) significa cualquier asistencia externa, incluyendo concesiones de asistencia externa, asistencia técnica, garantías u otra asistencia, recibida por una entidad que es asignada por un destinatario a otra entidad.*

*Agencias de asistencia externa bilateral (Bilateral external assistance agencies) son agencias establecidas según la legislación nacional, regulación u otra autoridad de una nación con el objeto de, o incluyendo el propósito de, proporcionar alguna o toda la asistencia externa de esa nación.*

**Asistencia externa (External assistance)** significa todos los recursos oficiales que el destinatario puede utilizar, o beneficiarse de otra forma, en la consecución de sus objetivos.

**Agencias de asistencia externa multilateral (Multilateral external assistance agencies)** son todas las agencias establecidas según un acuerdo internacional o tratado para la consecución de, o incluyendo el objeto de, proporcionar asistencia externa.

**Organizaciones no gubernamentales (ONG) [Non-governmental organizations (NGOs)]** son todas las agencias nacionales o extranjeras establecidas independientes del control de cualquier gobierno con el objeto de proporcionar asistencia a gobiernos, agencias gubernamentales, otras organizaciones o a individuos.

**Recursos oficiales (Official resources)** significa todos los préstamos, subvenciones, asistencia técnica, garantías u otra asistencia proporcionada o comprometida según un acuerdo vinculantes por agencias de asistencia externa bilateral o multilateral o por un gobierno, o agencias de un gobierno, distinta de un destinatario de la misma nación como el gobierno o agencia gubernamental que proporcionan o se comprometen a proporcionar la asistencia.

**Préstamos de asistencia externa vueltos a prestar (Re-lent external assistance loans)** significa préstamos de asistencia externa recibidos por una entidad que son prestados por el destinatario a otra entidad.

- 1.10.2 Organizaciones diferentes pueden utilizar terminología distinta para asistencia externa o clases de asistencia externa. Por ejemplo, algunas organizaciones pueden utilizar el término ayuda externa o ayuda, en lugar de asistencia externa. En estos casos, la terminología diferente es improbable que cause confusión. Sin embargo, en otros casos, la terminología puede ser sustancialmente distinta. En estos casos, preparadores, auditores y usuarios de los estados financieros con propósito general necesitarán considerar la sustancia de las definiciones en lugar de solo la terminología para determinar si se aplican los requerimientos de esta Norma.

## **Asistencia externa**

- 1.10.3 La asistencia externa se define en el párrafo 1.10.1 como todos los recursos oficiales que el destinatario puede utilizar, o beneficiarse de otra forma, en la consecución de sus objetivos. Los recursos oficiales tal como se definen en el párrafo 1.10.1 no engloba la asistencia proporcionada por organizaciones no gubernamentales (ONG), incluso si esta asistencia se proporciona según un acuerdo vinculante. La asistencia recibida procedente de las ONG, tanto si es en forma de donaciones de efectivo como si lo es por liquidaciones de terceros, se presentará en los estados financieros y revelará en las notas explicativas de acuerdo con los requerimientos de las secciones 1.1 a 1.9 de la Parte 1 de esta

Norma. El párrafo 2.1.64 recomienda, pero no requiere, la aplicación de la información a revelar requerida por los párrafos 1.10.1 a 1.10.27 a la asistencia recibida de las ONG cuando sea practicable.

- 1.10.4 Las ONG tal como se definen en el párrafo 1.10.1 son agencias nacionales o extranjeras establecidas de forma independiente del control de cualquier gobierno. En algunos casos excepcionales, puede no estar claro si la organización donante es una agencia de asistencia externa bilateral o multilateral o una ONG, y por ello independiente del control de cualquier gobierno. Cuando esta organización donante proporciona, o se compromete a proporcionar, asistencia según las condiciones de un acuerdo vinculante, la distinción entre recursos oficiales tal como se definen en esta Norma y los recursos proporcionados por una ONG puede convertirse en difusa. En estos casos, se necesitará ejercer el juicio profesional para determinar si la asistencia recibida satisface la definición de asistencia externa y, por ello, está sujeta a los requerimientos de información a revelar especificados en esta sección.

### **Recursos oficiales**

- 1.10.5 Los recursos oficiales se definen en el párrafo 1.10.1 como recursos comprometidos según un acuerdo vinculante por agencias de asistencia externa bilateral o multilateral o gobiernos o agencias gubernamentales, distintos de los de un destinatario de la misma nación como proveedor de la asistencia. Los gobiernos tal como están descritos en la definición de recursos oficiales pueden incluir gobiernos nacionales, regionales, provinciales o locales de cualquier nación. Por ello, la asistencia proporcionada por, por ejemplo, un gobierno nacional o agencia gubernamental regional de una nación a una nación o a un gobierno regional o local de otra nación es asistencia externa como se define en esta Norma. Sin embargo, la asistencia proporcionada por un gobierno nacional o regional a otro nivel del gobierno dentro de la misma nación no satisface la definición de recursos oficiales, y por ello no es asistencia externa.

### **Acuerdos de asistencia externa**

- 1.10.6 Los gobiernos tratan de obtener formas particulares de asistencia externa pueden participar en reuniones formales o rondas de encuentros con organizaciones donantes. Estos pueden incluir reuniones para discutir los planes macroeconómicos del gobierno y sus necesidades de asistencia al desarrollo, o discusiones bilaterales a nivel gubernamental con respecto a financiación comercial, asistencia militar, o balanza de pagos y otras formas de asistencia. Pueden también incluir reuniones separadas para considerar necesidades de asistencia de emergencia del país a medida que surgen esas necesidades. Las discusiones iniciales pueden dar lugar a declaraciones de intenciones o promesas que no son vinculantes para el gobierno o agencia de asistencia externa. Sin embargo, posteriormente pueden establecerse acuerdos vinculantes para hacer disponibles los préstamos o subvenciones de asistencia sujetas al

cumplimiento de las restricciones de acceso a los fondos, si los hubiera y a la suscripción de las condiciones o convenios acordados por la entidad receptora.

1.10.7 Los acuerdos de asistencia externa pueden asegurar a la entidad:

- (a) la utilización del total del efectivo del préstamos o subvención o una parte del préstamo o subvención;
- (b) el reembolso de los pagos, que cumplan las condiciones, realizados por la entidad a terceros que liquiden en efectivo una obligación de la entidad, en los términos definidos por el acuerdo de préstamo o subvención; o
- (c) la solicitud a la agencia de asistencia externa de que haga pagos directamente a terceros para liquidar en efectivo una obligación de la entidad destinataria en los términos definidos por el acuerdo de préstamo o subvención, incluyendo una obligación de la entidad destinataria de los bienes o servicios proporcionados o a proporcionar por una ONG.

Los acuerdos de asistencia externa pueden también incluir la provisión de bienes o servicios en especie al destinatario.

### **Asistencia externa recibida**

1.10.8 *La entidad debe revelar por separado en el estado de cobros y pagos en efectivo, el total de la asistencia externa recibida en efectivo durante el periodo.*

1.10.9 *La entidad debe revelar por separado, en el estado de cobros y pagos en efectivo o en las notas a los estados financieros, el total de asistencia externa pagada por terceros durante el periodo para liquidar directamente obligaciones de la entidad o comprar bienes y servicios en nombre de la entidad, mostrando por separado:*

- (a) *el total de pagos realizados por terceros que sean parte de la entidad económica a la que pertenece la entidad que informa; y*
- (b) *el total de pagos realizados por terceros que no sean parte de la entidad económica a la que pertenece la entidad que informa.*

*Dicha información debe solo revelarse si durante el periodo sobre el que se informa la entidad ha sido notificada formalmente por el tercero o por el destinatario de que dicho pago se ha realizado o ha verificado el pago de otro modo.*

1.10.10 *Cuando la asistencia externa se reciba de más de un proveedor, las clases significativas de proveedores de asistencia debe revelarse por separado, en el estado de cobros y pagos en efectivo o en las notas a los estados financieros.*

1.10.11 *Cuando la asistencia externa se recibe en forma de préstamos o subvenciones, el importe total recibido durante el periodo como préstamos y el importe total recibido como subvenciones debe mostrarse por separado, en*

*el estado de cobros y pagos en efectivo o en las notas a los estados financieros.*

- 1.10.12 La asistencia externa puede proporcionarse directamente a la entidad que informa en forma de efectivo. De forma alternativa, un tercero puede proporcionar asistencia externa mediante la liquidación de una obligación de la entidad que informa o comprando bienes o servicios en beneficio de la entidad que informa. En algunos casos:
- (a) El tercero puede ser parte de la entidad económica a la que la entidad que informa pertenece -esto tiene lugar cuando, por ejemplo, la asistencia externa en forma de efectivo se facilita para beneficiar a un programa ejecutado por un departamento concreto en una jurisdicción donde el gobierno gestiona el desembolso de sus departamentos individuales y otras entidades a través de la función de la tesorería centralizada un acuerdo de “caja única”. En estos casos, la tesorería u otra agencia central recibe la asistencia externa y realiza pagos de importes proporcionados por la asistencia externa en nombre del departamento, tras la documentación y autorización pertinente del departamento; o
  - (b) El tercero puede no ser parte de la entidad económica a la que pertenece la entidad que informa -esto tiene lugar cuando, por ejemplo, un agencia de ayuda realiza un reembolso de deuda a un banco de desarrollo regional en nombre de una agencia gubernamental, paga a una constructora directamente para construir una carretera para una agencia gubernamental concreta en lugar de proporcionar fondos directamente a la agencia gubernamental misma, o financia la ejecución de un programa de salud o educación de un gobierno provincial o municipal independiente mediante el pago de servicios a los proveedores y adquiriendo en nombre del gobierno los suministros necesarios durante el periodo.
- 1.10.13 La información a revelar sobre el importe de la asistencia externa recibida en forma de efectivo y en forma de pagos por terceros realizados en nombre de la entidad indicará la medida en que las operaciones de la entidad que informa se financian con impuestos o recursos internos, o dependen de la asistencia externa. En coherencia con los requerimientos del párrafo 1.3.24 de esta Norma, la asistencia externa pagada por terceros debe revelarse solo en el estado de cobros y pagos en efectivo cuando la entidad que informa ha sido formalmente notificada de que se han realizado estos pagos durante el periodo sobre el que se informa o verifica de otro modo que han ocurrido. La información a revelar de las clases significativas de asistencia externa recibida también se recomienda, pero no se requiere (véase el párrafo 2.1.66).
- 1.10.14 La información a revelar de las clases significativas de proveedores de asistencia, tales como por ejemplo, donantes bilaterales y multilaterales, organizaciones de asistencia internacional y nacional u otras clases importantes

según proceda para la entidad que informa, identificará la medida de la dependencia de la entidad de unas clases concretas de proveedores y será relevante para una evaluación de la sostenibilidad de la asistencia. Esta Norma no requiere revelar información sobre la identidad de cada proveedor de asistencia o el importe de la asistencia que proporciona. Sin embargo, se recomienda revelar información del importe facilitado por cada proveedor en la moneda proporcionada (véase el párrafo 2.1.70).

- 1.10.15 La asistencia externa se denomina con frecuencia en una distinta de la moneda de los estados financieros de la entidad. Los cobros en efectivo, o pagos realizados por terceros en nombre de la entidad que surgen de transacciones en moneda extranjera, se registrarán o presentarán en la moneda de los estados financieros de la entidad aplicando al importe de la moneda extranjera la tasa de cambio entre la moneda de los estados financieros y la moneda extranjera en la fecha de los cobros o pagos de acuerdo con el párrafo 1.7.2 de esta Norma.
- 1.10.16 Los gobiernos nacionales habitualmente conservan el derecho exclusivo de realizar acuerdos de asistencia externa con agencia de asistencias externas bilaterales y multilaterales. En muchos de estos casos, el proyecto de actividad se implementa por otra entidad. El gobierno nacional puede volver a prestar o asignar los fondos recibidos a otra entidad. Los plazos y condiciones de los fondos asignados o vueltos a prestar pueden ser los mismos o diferentes de los recibidos de la agencia de asistencia externa. En algunos casos, se carga una pequeña comisión o interés diferencial para cubrir los costos administrativos del gobierno nacional. Una entidad que realiza un acuerdo de asistencia externa y pasa los beneficios, así como los plazos y condiciones del acuerdo a través de otra entidad por medio de un acuerdo subsidiario reconocerá o presentará la asistencia externa como recibida. También registrará los pagos a la segunda entidad de acuerdo con su clasificación normal de pagos adoptada en los estados financieros.
- 1.10.17 Cuando el destinatario inicial de un préstamo o subvención pase los recursos y los plazos y condiciones del préstamo o subvención a otra entidad, la entidad inicial puede simplemente administrar el préstamo o subvención en nombre del usuario final. Cuando los plazos y condiciones sean sustancialmente los mismos puede ser apropiado reflejar en los estados financieros del administrador el neto de las transacciones, de acuerdo con las disposiciones del párrafo 1.3.13 de esta Norma.

### **Asistencia externa no dispuesta**

- 1.10.18 *La entidad debe revelar en las notas a los estados financieros el saldo de los préstamos y subvenciones de asistencia externa no dispuestos que estén disponibles en la fecha de presentación para financiar operaciones futuras cuando, y solo cuando, el importe de los préstamos y subvenciones disponibles para el receptor esté especificado en un acuerdo vinculante y sea altamente probable la satisfacción de cualquier plazo o condición sustancial*

***que determine, o afecte al acceso a ese importe, mostrando por separado en la moneda de los estados financieros:***

- (a) *el total de préstamos de asistencia externa; y*
- (b) *el total de subvenciones de asistencia externa.*

***Los plazos y condiciones significativos que determinen, o afecten al acceso al importe de asistencia no dispuesta deben también revelarse.***

- 1.10.19 El importe de asistencia externa actualmente comprometido según un acuerdo vinculante pero todavía no utilizado puede ser significativo. En algunos casos, el importe de préstamos y subvenciones de asistencia está especificado en un acuerdo vinculante y el cumplimiento de las condiciones importantes que necesitan satisfacerse para que el acceso a ese importe sea altamente probable. Esto puede ocurrir con respecto a saldos no utilizados de proyectos que financian proyectos actualmente en desarrollo donde se han satisfecho y continúan satisfaciéndose las condiciones y se prevé que el proyecto continuará según las condiciones del acuerdo. Cuando estos saldos no utilizados se proporcionan en una moneda extranjera, los saldos de apertura y cierre se determinarán aplicando el importe de la moneda extranjera a la tasa de cambio de las fechas de presentación de acuerdo con las disposiciones del párrafo 1.7.3 de esta Norma.
- 1.10.20 En algunos casos, una entidad donante puede expresar una intención de proporcionar asistencia continuada a la entidad que informa, pero no especifica en un acuerdo vinculante el importe de los préstamos o subvenciones de asistencia a proporcionar en periodos futuros -por ejemplo, esto puede ocurrir cuando el importe de la asistencia a facilitar depende del presupuesto anual de la nación donante u otras fuentes de financiación que pueda garantizar el receptor. En otros casos, el importe de la asistencia puede estar especificado pero sujeto a plazos y condiciones, la satisfacción de los cuales no pueda ser evaluada como altamente probable en la fecha de presentación -por ejemplo, esto puede ocurrir con respecto al saldo de asistencia de pagos a proporcionar por el cumplimiento de criterios de rendimiento específicos o asistencia de emergencia a proporcionar sujeta al importe de asistencia proporcionada por otras agencias. En estos casos, no se revelan los importes no utilizados. En algunos casos, puede ser necesario ejercer el juicio profesional para evaluar si es altamente probable la satisfacción de los plazos y condiciones importantes que determinan o afectan al acceso a la asistencia.

## **Recepción de bienes o servicios**

- 1.10.21 ***Cuando una entidad decide revelar el valor de la asistencia externa recibida en forma de bienes o servicios, debería también revelar en las notas a los estados financieros la base sobre la que determina el valor.***

- 1.10.22 El párrafo 2.1.90 de esta Norma recomienda que una entidad revele por separado en las notas a los estados financieros el valor de la asistencia externa recibida en forma de bienes o servicios. El párrafo 1.3.38 de esta Norma explica que cuando la información a revelar recomendada se incluye en las notas a los estados financieros, necesitarán ser comprensible y satisfacer las otras características cualitativas de la información financiera. Cuando una entidad decida revelar esta información, se le requiere revelar en las notas a los estados financieros la base sobre que ha determinado el valor. Esta información a revelar permitirá a los usuarios evaluar si, por ejemplo, el valor se determina por referencia a valoraciones del donante, valor razonable determinado por referencia a precios de mercados mundiales o nacionales, por evaluaciones de la gerencia o con otros criterios.

### **Información a revelar de deuda reestructurada o cancelada**

- 1.10.23 *Una entidad debería revelar en las notas a los estados financieros el importe de la deuda de asistencia externa reestructurada o cancelada durante el periodo, junto con cualquier plazo o condición relacionada.*
- 1.10.24 Una entidad que experimente dificultades para atender su deuda de asistencia externa puede tratar de renegociar los plazos y condiciones de la deuda o su cancelación. La información a revelar del importe de la deuda de asistencia externa reestructurada o cancelada, junto con los plazos y condiciones relacionados, alertarán a los usuarios de los estados financieros de que ha tenido lugar esta renegociación o cancelación. Esto proporcionará datos de entrada útiles para evaluar la condición financiera de la entidad y los cambios de la misma.

### **Información a revelar sobre el incumplimiento de plazos y condiciones significativos**

- 1.10.25 *Una entidad debería revelar, en las notas a los estados financieros, los plazos y condiciones significativos de los acuerdos de préstamo o subvención de asistencia externa o garantías que no se hayan cumplido durante el periodo cuando el incumplimiento dé lugar a la cancelación de la asistencia o haya dado lugar a una obligación de devolver la asistencia previamente proporcionada. El importe de la asistencia externa cancelada o a devolver también debe revelarse.*
- 1.10.26 Los acuerdos de asistencia externa habitualmente incluirán los plazos y condiciones que deben cumplirse para el acceso continuado a los fondos de asistencia, así como a algunos plazos y condiciones de procedimiento.
- 1.10.27 La información a revelar requerida por el párrafo 1.10.25 permitirá a los lectores identificar los casos de incumplimiento que han afectado adversamente a los fondos que están disponible para apoyar las operaciones futuras de la entidad. También proporcionará datos de entrada para evaluaciones sobre si puede darse la restauración del cumplimiento con el acuerdo en el futuro.

También se recomienda revelar información sobre el incumplimiento con los plazos y condiciones significativas en otros casos, pero no se requiere (véase el párrafo 2.1.83).

### **Fecha de vigencia de la sección 1.10 y disposiciones transitorias**

- 1.10.28 *Los párrafos 1.10.1 a 1.10.34 de esta Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público serán efectivos para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2009.*
- 1.10.29 *No se requiere que las entidades revelen datos comparativos sobre los importes revelados de acuerdo con los párrafos 1.10.1 a 1.10.27 en el primer año de aplicación de los párrafos 1.10.1 a 1.10.34 de esta Norma.*
- 1.10.30 *No se requiere que las entidades revelen por separado en las notas a los estados financieros el saldo de la asistencia externa no utilizada tal como se especifica en el párrafo 1.10.18 para un periodo de dos años a partir de la fecha de la primera aplicación de los párrafos 1.10.1 a 1.10.34 de esta Norma.*
- 1.10.31 *Cuando una entidad aplique las disposiciones transitorias del párrafo 1.10.29 y 1.10.30, debería revelar que lo ha hecho así.*
- 1.10.32 En el primer año de aplicación de los requerimientos de los párrafos 1.10.1 a 1.10.27 de esta Norma, una entidad puede no tener fácilmente disponible, o razonablemente accesible, la información necesaria para permitirle satisfacer el requerimiento de revelar información comparativa. Puede también no haber información necesaria para permitirle revelar el saldo de cierre de la asistencia externa no utilizada tal como se requiere por el párrafo.10.18.
- 1.10.33 El párrafo 1.4.16 de esta Norma proporciona exención del requerimiento de revelar información comparativa para el periodo anterior a la aplicación inicial de la Norma. Algunas entidades pueden haber adoptado la NICSP de Base de Efectivo con anterioridad a su modificación para incluir los requerimientos relativos a la información a revelar por los receptores de asistencia externa tal como se especifica en los párrafos 1.10.1 al 1.10.27. El párrafo 1.10.29 proporciona exención del requerimiento de revelar información comparativa sobre la asistencia externa tal como se especifica en los párrafos 1.10.1 al 1.10.27 de esta Norma en el primer año de aplicación de esos párrafos. El párrafo 1.10.30 proporciona exención del requerimiento de aplicar el párrafo 1.10.18 para un periodo de dos años a partir de la aplicación inicial de ese párrafo.
- 1.10.34 Para asegurar que los usuarios están informados de la medida en que se han cumplido los requerimientos de esta Norma, el párrafo 1.10.31 requiere que las entidades que hagan uso de estas disposiciones transitorias revelen que lo han hecho así.

## Apéndice 1

### Ilustración de los requerimientos de la Parte 1 de la Norma

*Este Apéndice es meramente ilustrativo y no forma parte de la Norma. Ilustra un extracto de un estado de cobros y pagos y la información a revelar relevante en las notas para un gobierno que haya recibido préstamos y subvenciones de asistencia externa a lo largo del ejercicio presente y anteriores. Su propósito es ayudar a clarificar el significado de las normas ilustrando su aplicación en la preparación y presentación de estados financieros con propósito general según la base contable de efectivo:*

- (a) **un gobierno** que es un destinatario de asistencia externa;
- (b) **una entidad gubernamental** que controla su propia cuenta bancaria y no es un destinatario de asistencia externa; y
- (c) **un departamento gubernamental** que opera bajo un sistema de “cuenta única” tal que una entidad central administra los cobros y pagos en efectivo en nombre del departamento y no es un destinatario de asistencia externa.

**APÉNDICE 1A**  
**ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS DEL GOBIERNO A**  
**ESTADO CONSOLIDADO DE COBROS Y PAGOS EN EFECTIVO DEL**  
**AÑO FINALIZADO**  
**31 DE DICIEMBRE, 200X**  
**(SOLO COBROS)**

	Nota	2000X		200X-1	
		Cobros/ (Pagos) controlados por la entidad	Pagos de terceros	Cobros/ (Pagos) controlados por la entidad	Pagos de terceros
(miles de unidades monetarias)					
<b>COBROS</b>					
<i>Impuestos</i>					
Impuesto a las ganancias		X	-	X	-
Impuesto al valor añadido		X	-	X	-
Impuesto sobre la propiedad		X	-	X	-
Otros Impuestos		<u>X</u>	=	<u>X</u>	-
		X	-	X	-
<i>Asistencia externa</i>	10				
Agencias multilaterales		X	X	X	X
Agencias bilaterales		<u>X</u>	<u>X</u>	<u>X</u>	<u>X</u>
		X	X	X	X
<i>Otras subvenciones y ayudas</i>		X	X	X	X
<i>Otros préstamos</i>					
Efectivo procedentes de préstamos	3	X			
<i>Cobros por operaciones de capital</i>					
Efectivo procedente de disposiciones de planta y equipo		X		X	-

INFORMACIÓN FINANCIERA SEGÚN LA BASE CONTABLE DE EFECTIVO

	Nota	2000X		200X-1	
		Cobros/ (Pagos) controlados por la entidad	Pagos de terceros	Cobros/ (Pagos) controlados por la entidad	Pagos de terceros
(miles de unidades monetarias)					
Actividades comerciales					
Cobros por actividades comerciales		X		X	-
<i>Otros cobros</i>	4	X	X	X	X
<b>Total Cobros</b>		<u>X</u>	<u>X</u>	<u>X</u>	<u>X</u>

(miles de unidades monetarias)	Nota: ← 200X →		← 200X-1 →	
	Cobros/ (Pagos) controlados por la entidad	Pagos de terceros	Cobros/ (Pagos) controlados por la entidad	Pagos de terceros
<b>PAGOS</b>				
<i>Operaciones</i>				
Sueldos, salarios y beneficios a empleados	(X)	(X)	(X)	(X)
Suministros y consumibles	(X)	(X)	(X)	(X)
<i>Transferencias</i>				
Subvenciones	(X)	-	(X)	-
Otros pagos de transferencias	(X)	=	(X)	=
<i>Desembolsos por inversiones de capital</i>				
Compra/construcción de planta y equipo	(X)	(X)	(X)	(X)
Compra de instrumentos financieros	(X)	=	(X)	=
<i>Reembolso de préstamos e intereses</i>				
Reembolsos de préstamos	(X)	-	(X)	-
Pagos por intereses	(X)	=	(X)	=
<i>Otros pagos</i>	5	(X)	(X)	(X)
<b>Total Pagos</b>		<b>(X)</b>	<b>(X)</b>	<b>(X)</b>
<b>Incremento/(Decremento) de efectivo</b>		<b>X</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Efectivo al principio de año</b>	2	<b>X</b>	<b>N/A</b> *	<b>X</b>
<b>Incremento/(Decremento)</b>		<b>X</b>	<b>N/A</b>	<b>N/A</b>

\* \*N/A = No aplicable

INFORMACIÓN FINANCIERA SEGÚN LA BASE CONTABLE DE EFECTIVO

		← 200X →		← 200X-1 →	
		Cobros/ (Pagos) controlados por la entidad	Pagos de terceros	Cobros/ (Pagos) controlados por la entidad	Pagos de terceros
(miles de unidades monetarias) <b>de efectivo</b>					
<b>Efectivo al final de año</b>	2	<u>X</u>	<u>N/A</u>	<u>X</u>	<u>N/A</u>

## ESTADO DE COMPARACIÓN DEL PRESUPUESTO Y LOS IMPORTES REALIZADOS

Para el Gobierno X para el año que termina a 31 de diciembre de 200X

Presupuesto aprobado según la base de efectivo  
(Clasificación de pagos por funciones)

(miles de unidades monetarias)	*Importes reales	Presupuesto final	Presupuesto inicial	**Diferencia: presupuesto final y realizado
<b>ENTRADAS DE EFECTIVO</b>				
Impuestos	X	X	X	X
Acuerdos de ayuda				
Agencias internacionales	X	X	X	X
Otras subvenciones y ayudas	X	X	X	X
Efectivo: préstamos	X	X	X	X
Efectivo: disposiciones de planta y equipo	X	X	X	X
Actividades comerciales	X	X	X	X
Otros cobros	X	X	X	X
<b>Total Cobros</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>SALIDAS DE EFECTIVO</b>				
Sanidad	(X)	(X)	(X)	(X)
Educación	(X)	(X)	(X)	(X)
Orden público/seguridad	(X)	(X)	(X)	(X)
Protección social	(X)	(X)	(X)	(X)
Defensa	(X)	(X)	(X)	(X)
Vivienda y bienestar social	(X)	(X)	(X)	(X)
Ocio, cultura y religión	(X)	(X)	(X)	(X)
Asuntos económicos	(X)	(X)	(X)	(X)
Otros	(X)	(X)	(X)	(X)
<b>Total Pagos</b>	<b>(X)</b>	<b>(X)</b>	<b>(X)</b>	<b>(X)</b>
<b>EFECTIVO NETO</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>

\* Los importes reales comprenden tanto el efectivo como las cancelaciones de terceros.

## INFORMACIÓN FINANCIERA SEGÚN LA BASE CONTABLE DE EFECTIVO

\*\* La columna “Diferencia...” no es requerida. Sin embargo, se puede incluir una comparación entre el presupuesto real y el inicial o el final, claramente identificado de forma apropiada.

**ESTADOS FINANCIEROS ADICIONALES (OPCIONAL)**

Los estados financieros adicionales pueden prepararse para facilitar detalles de importes incluidos en el estado consolidado de cobros y pagos en efectivo; por ejemplo, para revelar información por grupos principales de financiación o revelar los desembolsos según las principales funciones o programas, o proporcionar detalles de las fuentes de préstamo. También podrían incluirse columnas revelando los importes presupuestados.

**ESTADO DE COBROS DE EFECTIVO CLASIFICADO POR FONDOS**

(miles de unidades monetarias)	<b>200X</b> <b>Cobros controlados por la entidad</b>	<b>200X-1</b> <b>Cobros controlados por la entidad</b>
<b>COBROS</b>		
Fondos consolidados	X	X
Fondos especiales	X	X
Fondos comerciales	X	X
Préstamos	X	X
<b>Total Cobros</b>	<b>X</b>	<b>X</b>

**EFFECTIVO PROVENIENTE DE PRÉSTAMOS**

(miles de unidades monetarias)	Nota	← 200X →	← 200X-1 →
		<b>Cobros controlados por la entidad</b>	<b>Cobros controlados por la entidad</b>
		<b>Procedentes de pagos de terceros</b>	<b>Procedentes de pagos de terceros</b>
<b>PRÉSTAMOS</b>			

	Nota	200X		200X-1	
		Cobros controlados por la entidad	Procedentes de pagos de terceros	Cobros controlados por la entidad	Procedentes de pagos de terceros
(miles de unidades monetarias)					
Instituciones comerciales nacionales		X	-	X	-
Instituciones comerciales del exterior		X	-	X	-
Bancos de desarrollo y agencias de préstamo similares		X	X	X	X
<b>Total préstamos</b>	3	<u>X</u>	<u>X</u>	<u>X</u>	<u>X</u>

**ESTADO DE PAGOS POR PROGRAMAS/ACTIVIDADES/FUNCIONES DEL GOBIERNO**

	200X		200X-1	
	Pagos controlados por la entidad	Pagos de terceros	Pagos controlados por la entidad	Pagos de terceros
(miles de unidades monetarias)				
<b>PAGOS/DESEMBOLSOS – Cuentas de operación</b>				
Servicios educativos	X	X	X	X
Servicios de sanidad	X	X	X	X
Seguridad social y bienestar	X	-	X	-
Defensa	X	-	X	-
Orden público y seguridad	X	X	X	X
Ocio, cultura y religión	X	X	X	X
Servicios económicos	X	-	X	-
Otros	X	X	X	X
<b>Total Pagos/desembolsos</b>	<u>X</u>	<u>X</u>	<u>X</u>	<u>X</u>

<b>PAGOS/DESEMBOLSOS –</b>				
<b>Cuentas de capital</b>				
Servicios educativos	X	X	X	X
Servicios de sanidad	X	X	X	X
Seguridad social y bienestar	X	–	X	–
Defensa	X	–	X	–
Orden público y seguridad	X	X	X	X
Ocio, cultura y religión	X	X	X	X
Otros	X	X	X	X
<b>Total Pagos/desembolsos</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>Total cuentas de operación y de capital</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>

## ENTIDAD PÚBLICA – GOBIERNO COMPLETO

### Notas a los estados financieros

#### 1. Políticas contables

##### **Bases de preparación**

Los estados financieros han sido preparados de acuerdo a la NICSP de Base de Efectivo *Información Financiera según la Base Contable de Efectivo*.

Las políticas contables se han aplicados coherentemente durante el periodo.

##### **Entidad que informa**

Los estados financieros están referidos al gobierno nacional del País A. Los estados financieros comprenden la entidad que informa como se especifica en la legislación pertinente (Ley de Finanzas Públicas 20XX). Esta incluye:

- (i) los ministerios del gobierno central; y
- (ii) las empresas públicas y los fondos comerciales que están bajo el control de la entidad.

Los estados financieros consolidados incluyen todas las entidades controladas durante el año. Una lista de entidades significativas controladas se muestra en la Nota 7 a los estados financieros.

##### **Pagos de terceros**

El gobierno también se beneficia de los bienes y servicios comprados en su nombre como resultado de pagos de efectivo hechos por terceros durante el periodo por medio de préstamos y aportaciones. Los pagos realizados por terceros no constituyen cobros o pagos de efectivo realizados por el gobierno pero sí le benefician. Son revelados en la columna de *Pagos por terceros* en el estado consolidado de cobros y pagos en efectivo y en otros estados financieros.

##### **Moneda de los estados financieros**

La moneda de los estados financieros es (la moneda del País A).

#### 2. Efectivo

El efectivo incluye el efectivo en caja, los depósitos a la vista y el equivalente al efectivo. Los depósitos a la vista y los equivalentes al efectivo consisten en los saldos con bancos e inversiones a corto plazo en instrumentos del mercado monetario.

El efectivo incluido en el estado de cobros y pagos en efectivo incluye las siguientes cantidades:

(miles de unidades monetarias)	200X	200X-1
Efectivo en caja y bancos	X	X
Inversiones a corto plazo	X	X
	X	X

En el importe arriba señalado, se incluyen X unidades monetarias proporcionadas por la Agencia Internacional XX, que están restringidas para la construcción de caminos de infraestructura.

### 3. Préstamos

Los préstamos comprenden las entradas de efectivo de bancos, agencias de préstamo similares e instituciones comerciales así como los importes adeudados como consecuencia de ayudas distintas de efectivo concedidas por terceros.

### 4. Otros cobros

Están incluidos en otros cobros las cuotas, multas, penalizaciones y cobros diversos.

### 5. Otros pagos/desembolsos

Incluidos en otros pagos están los dividendos, distribuciones pagadas, liquidaciones de pleitos y pagos diversos.

### 6. Disponibilidad de préstamos no utilizados distintos de la asistencia externa no utilizada

*(Véase la nota 10 sobre asistencia externa no utilizada)*

(miles de unidades monetarias)	200X	200X-1
<b>Evolución de disponibilidad de préstamos no utilizados</b>		
Disponibilidad de préstamos no utilizados a 1.1.0X	X	X
Disponibilidad de préstamos adicionales	X	X
Total disponible	X	X
Importe Retirado	(X)	(X)
Disponibilidades canceladas/cerradas	(X)	(X)
Disponibilidad de préstamos no dispuestos a 31.12.0X	X	X

(miles de unidades monetarias)      **200X**      **200X-1**

**Disponibilidad de préstamos no utilizados**

Instituciones financieras comerciales	X	X
Total de disponibilidad de préstamos no utilizados	<u>X</u>	<u>X</u>

**7. Entidades controladas significativas**

<b>Entidad</b>	<b>Jurisdicción</b>
Entidad A	X
Entidad B	X
Entidad C	X
Entidad D	X

**8. Fecha de autorización**

El estado financiero fue autorizado para su publicación el XX del mes de 200X+1 por el Sr.YY, Tesorero del País A.

**9. Presupuestos iniciales y finales aprobados y comparación de importes realizados y presupuestados.**

El presupuesto aprobado se desarrolla en la misma base contable (base de efectivo), misma base de clasificación, y para el mismo periodo (del 1 de enero de 200X a 31 de diciembre de 200X) que los estados financieros. El mismo incluye las mismas entidades que los estados financieros consolidados- que están identificados en la nota 7 anterior.

El presupuesto inicial fue aprobado por acción legislativa de (fecha) y debido al terremoto en la Región Septentrional de (fecha), mediante una acción legislativa de (fecha) se aprobó una asignación presupuestaria suplementaria de XXX de ayudas por desastres. Las políticas y objetivos del presupuesto inicial, y las posteriores revisiones se explican más extensamente en el Resumen de Operaciones y Presupuesto por Resultados emitidos conjuntamente con los estados financieros.

El exceso de desembolso real sobre el presupuesto final del 15% (25% sobre el presupuesto inicial) para la función de Sanidad se debió a desembolsos por encima del nivel aprobado por acción legislativa en respuesta al terremoto. No hubo otras diferencias materiales.

**Nota 9 alternativa cuando los estados del presupuesto y financieros se preparan según bases diferentes**

**9. Presupuestos iniciales y finales aprobados y comparación de importes realizados y presupuestados.**

El presupuesto se aprueba según una base de efectivo modificado con clasificación funcional. El presupuesto aprobado cubre el periodo fiscal que va desde el 1 de enero de 200X al 31 de diciembre del 200X e incluye todas las entidades del sector gobierno general. El sector gobierno general incluye todos los departamentos del gobierno – que están identificados en la Nota 7 anterior.

El presupuesto inicial fue aprobado por acción legislativa de (fecha) y debido al terremoto en la Región Septentrional de (fecha), mediante una acción legislativa de (fecha) se aprobó una asignación presupuestaria suplementaria de XXX de ayudas por desastres. Las políticas y objetivos del presupuesto inicial, y las posteriores revisiones se explican más extensamente en el Resumen de Operaciones y Presupuesto por Resultados emitidos conjuntamente con los estados financieros.

El exceso de desembolso real sobre el presupuesto final del 15% (25% sobre el presupuesto inicial) para la función de Sanidad se debió a desembolsos por encima del nivel aprobado por acción legislativa en respuesta al terremoto. No hubo otras diferencias materiales entre el presupuesto aprobado final y los importes reales.

Las bases presupuestarias y contables difieren. Los estados financieros a nivel del gobierno global se preparan según la base contable de acumulación (o devengo), utilizando una clasificación basada en la naturaleza de los gastos en el estado de rendimiento financiero. Los estados financieros son estados consolidados que incluyen todas las entidades controladas, incluyendo las empresas públicas, para el periodo fiscal que va desde el 1 de enero de 20XX al 31 de diciembre del 20XX. El presupuesto se aprueba según la base contable de efectivo modificado con clasificación funcional y que trata únicamente del sector gobierno general, lo que excluye las empresas públicas y otras entidades gubernamentales no de mercado y actividades de este mismo tipo.

Los importes en el estado de cobros y pagos en efectivo se ajustaron para ser coherentes con la base de efectivo modificado y reclasificados por funciones para estar en la misma base que el presupuesto aprobado final. Además, se realizaron ajustes a los importes en el estado de cobros y pagos en efectivo por diferencias temporales asociadas con la continuación de la asignación presupuestaria y las diferencias en las entidades cubiertas (empresas públicas y otras entidades) para expresar los importes reales en una base comparable a la del presupuesto aprobado final.

Más adelante se presenta una conciliación entre las entradas y salidas reales como se presenta en el estado de comparación de los importes presupuestados y realizados y los importes totales de cobros y pagos en efectivo totales sobre los que se informa en el estado de cobros y pagos en efectivo para el año que termina el 31 de diciembre de 20XX.

	<b>Total entradas</b>	<b>Total salidas</b>
Importe realizado en una base comparable a la presentada en el estado comparativo entre el presupuesto y lo realizado	<b>X</b>	<b>X</b>
Diferencias en las Bases	X	X
Diferencias temporales	–	–
Diferencias en las entidades	X	X
Total cobros en efectivo	<b>X</b>	
Total Pagos en efectivo		<b>X</b>

Los estados financieros y documentos presupuestarios se preparan para el mismo periodo. Existe una diferencia en las entidades: el presupuesto se prepara para el sector gobierno general y los estados financieros consolidan todas las entidades controladas por el gobierno. También existe una diferencia en las bases: el presupuesto se prepara según una base contable de efectivo modificado y los estados financieros según la base contable de acumulación (o devengo).

Esta conciliación podría incluirse en el Estado de Comparación de los Importes Presupuestados y Realizados o como una revelación de notas.

## **10. Asistencia externa**

### **Pagos por terceros**

Todos los pagos realizados por terceros se llevaron a cabo por terceros que no son parte de la entidad económica.

### **Asistencia externa**

La asistencia externa se recibió en forma de préstamos y subvenciones de agencias donantes bilaterales y multilaterales según acuerdo que especifican el objeto para el que se utilizará la asistencia. Los siguientes importes se presentan en la moneda de los estados financieros de la entidad.

	<u>200X</u>	<u>200X-1</u>
	Total	Total
<b>Fondos de préstamos</b>		
Agencias multilaterales	X	X
Agencias bilaterales	X	X
Total	X	X
<b>Fondos de subvenciones</b>		
Agencias multilaterales	X	X
Agencias bilaterales	X	X
Total	X	X
<b>Total asistencia externa</b>	<b>X</b>	<b>X</b>

**Incumplimiento de plazos y condiciones significativas y reestructuración y cancelación de deuda**

No ha habido casos de incumplimiento con los plazos y condiciones que hayan dado lugar a cancelaciones de préstamos de asistencia externa.

Las subvenciones de asistencia externa de X unidades de moneda nacional se cancelaron durante el periodo sobre el que se informa. La cancelación procedió de una sobrestimación del costo de proyectos de desarrollo especificados y en consecuencia del desembolso de un importe menor que el comprometido para el periodo por la entidad donante.

**Asistencia externa no utilizada**

Los préstamos y subvenciones de asistencia externa no utilizada en la fecha de presentación son importes especificados en un acuerdo vinculante relacionado con la financiación de proyectos actualmente en desarrollo, en los que se han satisfecho las condiciones, y que es altamente probable que continúen satisfaciéndose en el futuro, y que se prevé que el proyecto continúe en el futuro hasta su terminación.

	Préstamos 200X	Subvenciones 200X	Préstamos 200X-1	Subvenciones 200X-1
Saldos de cierre en moneda de los estados financieros	X	X	X	X

Los plazos y condiciones significativos que determinan o afectan al acceso al importe de asistencia no utilizada relacionados con el logro de los objetivos de construcción especificados para el desarrollo de infraestructuras médicas y de educación: (Entidad para identificar los objetivos de construcción significativos).

**APÉNDICE 1B**

**ENTIDAD GUBERNAMENTAL AB**

**(ESTA ENTIDAD CONTROLA SU PROPIA CUENTA BANCARIA Y TAMBIÉN LOS BENEFICIOS PROCEDENTES DE LOS PAGOS REALIZADOS POR TERCEROS.)**

**ESTADO CONSOLIDADO DE COBROS Y PAGOS EN EFECTIVO**

**PARA EL AÑO FINALIZADO A 31 DE DICIEMBRE DE 200X**

	Nota: ← 200X →			← 200X-1 →		
	Cobros/ (Pagos) controlados por la entidad	Pagos realizados por otras entidades gubernament ales	Pagos de terceros externos	Cobros/ (Pagos) controlados por la entidad	Pagos realizados por otras entidades gubernament ales	Pagos de terceros externos
(miles de unidades monetarias)						
<b>COBROS</b>						
Asignaciones Autorizadas/Asignaciones presupuestarias	X	X	–	X	X	–
Otros cobros	X	–	–	X	–	–
Subvenciones/Asistencia	–	–	X	–	–	X
<b>Total Cobros</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>PAGOS</b>						
Sueldos, salarios y beneficios a empleados	(X)	–	–	(X)	–	–

INFORMACIÓN FINANCIERA SEGÚN LA BASE CONTABLE DE EFECTIVO

	Nota:	← 200X →			← 200X-1 →		
		Cobros/ (Pagos) controlados por la entidad	Pagos realizados por otras entidades gubernament ales	Pagos de terceros externos	Cobros/ (Pagos) controlados por la entidad	Pagos realizados por otras entidades gubernament ales	Pagos de terceros externos
(miles de unidades monetarias)							
Alquileres		(X)	(X)	–	(X)	(X)	–
Desembolsos de capital		(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Transferencias	3	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
<b>Total pagos</b>		<b>(X)</b>	<b>(X)</b>	<b>(X)</b>	<b>(X)</b>	<b>(X)</b>	<b>(X)</b>
<b>Incremento/(Decremento) de efectivo</b>		<b>X</b>	<b>X</b>	<b>(X)</b>	<b>X</b>	<b>(X)</b>	<b>X</b>
<b>Efectivo al principio de año</b>	2	<b>X</b>	<b>N/A *</b>	<b>N/A</b>	<b>X</b>	<b>N/A</b>	<b>N/A</b>
<b>Incremento/(Decremento) de efectivo</b>		<b>X</b>	<b>N/A</b>	<b>N/A</b>	<b>X</b>	<b>N/A</b>	<b>N/A</b>
<b>Efectivo al final de año</b>	2	<b>X</b>	<b>N/A</b>	<b>N/A</b>	<b>X</b>	<b>N/A</b>	<b>N/A</b>

\* N/A = No Applicable.

## ESTADOS FINANCIEROS ADICIONALES (OPCIONAL)

Los estados financieros adicionales pueden prepararse, por ejemplo, para revelar información presupuestaria de grupos de fondos principales, si procede, o para mostrar desembolsos de funciones principales o pagos. Un ejemplo de un estado por funciones es el siguiente:

### ESTADO DE PAGOS POR FUNCIONES

	← 200X →			← 200X-1 →		
	Pagos controlados por la entidad	Pagos realizados por otras entidades gubernamentales	Pagos de terceros externos	Pagos controlados por la entidad	Pagos realizados por otras entidades gubernamentales	Pagos de terceros externos
(miles de unidades monetarias)						
<b>PAGOS/DESEMBOLSOS</b>						
Programa I	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Programa II	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Programa III	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Programa IV	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Otros pagos/desembolsos	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
<b>Total pagos/desembolsos</b>	<b>(X)</b>	<b>(X)</b>	<b>(X)</b>	<b>(X)</b>	<b>(X)</b>	<b>(X)</b>

## **ENTIDAD GUBERNAMENTAL AB**

### **Notas a los estados financieros**

#### **1. Políticas contables**

##### **Bases de preparación**

Los estados financieros han sido preparados de acuerdo a la NICSP de Base de Efectivo “Información Financiera según la Base Contable de Efectivo”.

Las políticas contables se han aplicados coherentemente durante el periodo.

##### **Entidad que informa**

Los estados financieros están referidos a una entidad pública (Entidad Gubernamental AB). Los estados financieros incluyen a la entidad que informa tal como se especifica en la legislación pertinente (Ley de Finanzas Públicas 20XX). Esta incluye la Entidad Gubernamental AB y sus entidades controladas. La Entidad Gubernamental AB es controlada por el gobierno nacional del País A

La actividad principal de la Entidad Gubernamental AB es suministrar (identificar tipos de) servicios a los constituyentes. La entidad controla su propia cuenta bancaria. Las asignaciones presupuestarias y otros cobros de efectivo son depositados en sus cuentas bancarias.

##### **Pagos realizados por otras entidades gubernamentales**

La entidad se beneficia de pagos realizados en su nombre por su entidad controladora (Gobierno A) y otros organismos gubernamentales.

##### **Pagos de terceros externos**

La entidad también se beneficia de los pagos hechos por terceros (entidades externas a la entidad económica) por bienes y servicios. Estos pagos no constituyen cobros o pagos de efectivo de la Entidad, pero si le benefician. Son revelados en la columna de *Pagos de terceros externos* en el estado de cobros y pagos en efectivo y en otros estados financieros.

##### **Moneda de los estados financieros**

La moneda de los estados financieros es (la moneda del País A).

#### **2. Efectivo**

El efectivo incluye el efectivo en caja, los depósitos a la vista y el equivalente al efectivo. Los depósitos a la vista y el equivalente al efectivo comprenden los saldos en los bancos y las inversiones en instrumentos monetarios de mercado a corto plazo.

Los importes asignados a la entidad son depositados en la cuenta bancaria de la entidad y son controladas por ésta. Todos los préstamos son contraídos por una entidad financiera central.

Los cobros procedentes de transacciones de intercambio son depositados en cuentas de fondos comerciales controladas por la entidad. Son transferidos a ingresos consolidados a final de año.

El efectivo incluido en el estado de cobros y pagos en efectivo incluye las siguientes cantidades:

(miles de unidades monetarias)	200X	200X-1
Efectivo en caja y bancos	X	X
Inversiones a corto plazo	X	X
	X	X

### 3. Transferencias

Se transfieren cantidades a favor de los beneficiarios de acuerdo con el mandato operativo y autoridad de la entidad.

### 4. Entidades controladas significativas

Entidad	Jurisdicción
Entidad A	X
Entidad B	X

### 5. Fecha de autorización

Los estados financieros fueron autorizados para su emisión el XX de mes de 200X+1 por el Sr.YY, Ministro de XXXXX para la Entidad AB.

APÉNDICE 1C

DEPARTAMENTO GUBERNAMENTAL AC

(EL GOBIERNO OPERA UNA CUENTA ÚNICA CENTRALIZADA- LA ENTIDAD NO CONTROLA LAS CANTIDADES ASIGNADAS PARA SU USO.)

ESTADO DE COBROS Y PAGOS EN EFECTIVO PARA EL AÑO QUE TERMINA EL 31 DE DICIEMBRE DE 200X

	Nota	200X		200X-1	
		Cuenta del tesoro cuenta de control única	Pagos de terceros externos	Cuenta del tesoro cuenta de control única	Pagos de terceros externos
(miles de unidades monetarias)					
<b>COBROS</b>					
Distribuciones/Asignaciones	2	X	-	X	-
Otros cobros		X	-	X	-
Asistencia		-	X	-	X
<b>Total cobros</b>		<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>PAGOS</b>					
Sueldos, salarios y beneficios a empleados		(X)	-	(X)	-
Alquileres		(X)	-	(X)	-
Desembolsos de capital		(X)	(X)	(X)	(X)
Transferencias	3	(X)	(X)	(X)	(X)
<b>Total pagos</b>		<b>(X)</b>	<b>(X)</b>	<b>(X)</b>	<b>(X)</b>

## ESTADOS FINANCIEROS ADICIONALES (OPCIONAL)

Los estados financieros adicionales pueden prepararse, por ejemplo, para revelar información presupuestaria de grupos de fondos principales, si procede, o para mostrar desembolsos de funciones principales o pagos. Un ejemplo de un estado por funciones es el siguiente:

### ESTADO DE PAGOS POR FUNCIONES

(miles de unidades monetarias)	Nota: ← 200X →		← 200X-1 →	
	Cuenta del tesoro cuenta de control única	Pagos de terceros externos	Cuenta del tesoro cuenta de control única	Pagos de terceros externos
<b>PAGOS</b>				
Programa I	X	X	X	X
Programa II	X	X	X	X
Programa III	X	X	X	X
Programa IV	X	X	X	X
Otros pagos	X	X	X	X
<b>Total pagos</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>

## DEPARTAMENTO GUBERNAMENTAL AC

### Notas a los Estados Financieros

#### 1. Políticas Contables

##### **Bases de preparación**

Los estados financieros han sido preparados de acuerdo a la NICSP de Base de Efectivo “Información Financiera según la Base Contable de Efectivo”.

Las políticas contables se han aplicados coherentemente durante el periodo.

##### **Entidad que informa**

Los estados financieros están referidos a la entidad pública (Entidad Gubernamental AC). Los estados financieros incluyen a la entidad que informa tal como se especifica en la legislación pertinente (Ley de Finanzas Públicas 20XX). Esto incluye al Departamento Gubernamental AC. El Departamento Gubernamental AC es controlado por el Gobierno Nacional del País A.

La principal actividad del Departamento Gubernamental AC es la prestación de servicios a la comunidad.

El Departamento Gubernamental AC no administra su propia cuenta bancaria. El gobierno maneja una función centralizada de tesorería en la cual administra los desembolsos de efectivo en que incurren todos los departamentos durante el año fiscal. Los pagos realizados en esta cuenta respecto al Departamento son revelados en la columna de la Cuenta del Tesoro en el estado de cobros y pagos en efectivo y en otros estados financieros.

##### **Pagos de terceros externos**

El Departamento Gubernamental AC se beneficia de los bienes y servicios comprados en su nombre como resultado de los pagos hechos por terceros al Gobierno durante el periodo que se informa. Estos pagos realizados por terceros no constituyen cobros o pagos en efectivo del Departamento pero sí le benefician. Éstos se revelan en la columna de *Pagos de terceros externos* en el estado de cobros y pagos en efectivo y en otros estados financieros.

##### **Moneda de los estados financieros**

La moneda de los estados financieros es (la moneda del País A).

#### 2. Asignaciones presupuestarias

Las cantidades presupuestarias asignadas al Departamento Gubernamental AC se gestionan a través de una cuenta central administrada por la Oficina del Tesoro. Estas cantidades no están controladas por el Departamento AC pero están gestionadas en nombre del Departamento por el administrador de la cuenta central presentando la documentación y autorización adecuadas. Todos los préstamos son

contraídos por una entidad financiera central. La cantidad informada como asignaciones presupuestarias en el estado de cobros y pagos en efectivo es la cantidad que la Oficina del Tesoro ha gastado en beneficio del Departamento AC (el importe girado contra esa cuenta).

### **3. Transferencias**

Se transfieren cantidades a favor de los beneficiarios de acuerdo con el mandato y autoridad del Departamento AC.

### **4. Fecha de autorización**

Los estados financieros fueron autorizados el mes XX de 200X+1 por el Sr.YY, Ministro de XXXXX del Departamento Gubernamental AC.