

**.MINISTERIO DE OBRAS PÚBLICAS Y TRANSPORTES  
CONSEJO TÉCNICO DE AVIACIÓN CIVIL  
AUDITORÍA INTERNA**

**INFORME N° AI-01-2016**

**DIAGNÓSTICO DE LA SITUACION ACTUAL DE  
LA DIRECCION GENERAL DE AVIACION CIVIL  
FRENTE A LA ADOPCION DE LAS NICSP  
(ASESORÍA)**

**ENERO-2016**

## Índice

<b>1. ALCANCE</b> .....	4
<b>2. OBJETIVO GENERAL</b> .....	4
<b>3. OBJETIVOS ESPECIFICOS</b> .....	4
<b>4. METODOLOGÍA</b> .....	4
<b>5. ASPECTOS IMPORTANTES A TOMAR EN CUENTA PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP</b> .....	5
5.1. Definición para algunos activos de la categoría de PP&E .....	5
5.2. Contabilización de las concesiones o contratos semejantes .....	5
5.3. Análisis del fideicomiso de administración de fondos .....	6
5.4. Políticas y procedimientos de reconocimiento inicial para el balance inicial .....	6
5.5. Políticas y procedimientos para después de la adopción de las NICSP (formato de Contabilidad Nacional) .....	7
5.6. Avance de la implementación.....	7
<b>6. PLAN DE IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP</b> .....	8
6.1. Proyecto de implementación las NICSP .....	9
6.2. Estructura desglosada del proyecto.....	10
<b>7. ASPECTOS DE MEJORA EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE</b> .....	11
7.1. Cuentas de aguinaldo y salario escolar.....	11
7.2. Pasivos contingentes.....	11
7.3. Pasivos de vacaciones.....	12
7.4. Pasivos de jubilación .....	12
7.5. Provisiones por juicios legales .....	12
7.6. Revelación de partes relacionadas.....	12
7.7. Ajustes de periodos anteriores .....	12
7.8. Transferencias de capital para futuros aeropuertos.....	13
<b>8. NOTAS PARA ESTADOS FINANCIEROS BASADOS EN NICSP</b> .....	13
8.1. Revelaciones de Estados financieros.....	13
8.2. Revelaciones de Presupuesto.....	17
8.3. Revelaciones de información financiera por segmentos .....	21
8.4. Nota de partes relacionadas (personal clave de la administración) .....	26
8.5. Nota de partes relacionadas (transacciones entre partes relacionadas) .....	27
8.6. Revelaciones de Propiedad, planta y equipo.....	28
8.7. Revelación de activos en concesión.....	32
8.8. Revelación de arrendamientos operativos.....	33
8.9. Revelaciones de activos intangibles.....	34
8.10. Nota de beneficios a empleados a corto plazo .....	38

8.11.	Nota de beneficios a empleados de largo plazo (jubilación) .....	39
8.12.	Nota de provisiones por juicios legales .....	40
8.13.	Nota de contingencias .....	41
8.14.	Revelaciones de ingresos con contraprestación .....	41
8.15.	Nota de ingresos sin contraprestación.....	42
<b>9.</b>	<b>Sistemas de información .....</b>	<b>43</b>
9.1.	Actual sistema financiero contable.....	44
9.2.	Sistema financiero contable en proceso de construcción.....	44
<b>10.</b>	<b>Resultados de la encuesta .....</b>	<b>44</b>
10.1.	Capacitación en las NICSP .....	45
10.2.	Plan de implementación de las NICSP .....	45
10.3.	Necesidad de implementar las NICSP.....	46
10.4.	Principales observaciones sobre la implementación de las NICSP.....	47
10.5.	Mejoras en el proceso de implementación de las NICSP .....	48
10.6.	Dudas específicas.....	50
10.7.	Recomendación para mejorar la implementación de las NICSP .....	50
10.8.	Comentarios adicionales .....	51
10.9.	Conclusiones de la encuesta .....	52
<b>11.</b>	<b>Anexos.....</b>	<b>54</b>
11.1.	Anexo 1: encuesta .....	55
<b>12.</b>	<b>BIBLIOGRAFÍA .....</b>	<b>57</b>

## **1. ALCANCE**

El presente informe se realiza con el interés principal de conocer la situación actual del CETAC con respecto a la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), las acciones que ha emprendido y las acciones que debe emprender.

## **2. OBJETIVO GENERAL**

El objeto consiste en diagnosticar la situación actual de la Dirección General de Aviación Civil frente a la adopción de la NICSP.

## **3. OBJETIVOS ESPECIFICOS**

1. Verificar que el avance programado del cumplimiento de la implementación de las NICSP se haya realizado de manera adecuada y cuente con sus respectivos sustentos.
2. Constatar que las últimas acciones implementadas, así como las nuevas disposiciones y normativa se hayan incorporado al programa de cumplimiento de la implementación de las NICSP.
3. Verificar el acatamiento y grado de implementación de las directrices emitidas por Contabilidad Nacional.
4. Revisar que los nuevos Sistemas de Información cumplan con los requerimientos establecidos por las NICSP.
5. Determinar en caso de ser necesario, las advertencias que deban formularse a la administración activa, en relación con la implementación de las NICSP.
6. Emitir informe de auditoría para asesorar al jerarca, en relación con el avance en el proceso de implementación de las NICSP, con las recomendaciones de mejora identificadas.

## **4. METODOLOGÍA**

1. Revisión documental:

- a. Lectura de documentación proporcionada
  - b. Lectura de información referente proporcionada por la Dirección General de Contabilidad Nacional (Contabilidad Nacional, de aquí en adelante).
2. Entrevistas y consultas: se realizó una serie de entrevistas y consultas al personal del área financiero-contable.
  3. Encuestas realizadas al personal financiero-contable y otras personas de departamentos involucrados.
- 5. ASPECTOS IMPORTANTES A TOMAR EN CUENTA PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP**

Este capítulo tratará sobre los aspectos más importantes encontrados como hallazgos que se consideran esenciales a ser resueltos para que el proyecto de implementación de las NICSP aumente sus probabilidades de éxito.

#### **5.1. DEFINICIÓN PARA ALGUNOS ACTIVOS DE LA CATEGORÍA DE PP&E**

Al día 8 de diciembre del 2015 no se contaba con el tratamiento claro sobre los terrenos, edificios, pistas y otros componentes de los Aeropuertos que actualmente están registrados en los Estados Financieros de Aviación Civil. De Contabilidad Nacional no se ha obtenido la respuesta deseada sobre el tratamiento contable a ser aplicado por el CETAC.

Es necesario contar con una política clara para el reconocimiento inicial de los terrenos, edificios, pistas y otros componentes de los aeropuertos es esencial para la implementación de las NICSP en el 2016, debido a la importancia en el monto de estos activos.

#### **5.2. CONTABILIZACIÓN DE LAS CONCESIONES O CONTRATOS SEMEJANTES**

En caso de que los terrenos, edificios, pistas y otros componentes de los aeropuertos deban ser registrados como activos en el Balance Inicial para la Adopción de las NICSP, es necesario verificar si la NICSP 32 Activos en Concesión aplica para algunos contratos que tiene Aviación Civil con entes externos.

La NICSP 32 Activos en Concesión es de difícil aplicación, por cuanto en términos generales del tratamiento contable, las concesiones provocan que surja un activo y un pasivo en los Estados Financieros. La medición del activo y el pasivo puede ser compleja. Por otra parte, en caso de que aplica la NICSP 32, es necesario que se desarrollen políticas y procedimientos para la identificación, medición y revelación de los activos concesionados.

Adicionalmente, de acuerdo con la encuesta realizada, el conocimiento sobre la aplicación de la NICSP 32 Activos en concesión no era el adecuado de acuerdo con personal de la Dirección Financiera.

Se recomienda en caso de que la Contabilidad Nacional indique que se deben registrar los terrenos, edificios, pistas y otros componentes de los aeropuertos, hacer lo siguiente:

- a. Desarrollar políticas y procedimientos para el tratamiento de los posibles activos en concesión para su reconocimiento en el balance inicial de acuerdo con las NICSP.
- b. Desarrollar políticas y procedimientos para el tratamiento de los posibles activos en concesión para su reconocimiento después de la adopción de las NICSP.
- c. Mejorar el conocimiento de la aplicación de las NICSP 32.

### **5.3. ANÁLISIS DEL FIDEICOMISO DE ADMINISTRACIÓN DE FONDOS**

Existe un fideicomiso de administración de los fondos establecidos para el Aeropuerto Juan Santamaría. Es importante analizar si el Fideicomiso debe ser consolidado por el CETAC de acuerdo con las NICSP.

Es conveniente usar la metodología para determinar si Aviación debe consolidar su fideicomiso de acuerdo con las condiciones e indicadores de poder y de beneficio determinados por la NICSP 6 Estados Financieros Consolidados.

### **5.4. POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE RECONOCIMIENTO INICIAL PARA EL BALANCE INICIAL**

No se pudo verificar la existencia de políticas y procedimientos de reconocimiento de los activos, pasivos y el aporte inicial para el balance inicial el 8 de diciembre del 2015.

De acuerdo con las mejores prácticas, es importante establecer políticas y procedimientos de reconocimiento de los activos, pasivos y el aporte inicial para el balance inicial para cumplir con las NICSP.

#### **5.5. POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS PARA DESPUÉS DE LA ADOPCIÓN DE LAS NICSP (FORMATO DE CONTABILIDAD NACIONAL)**

No se pudo verificar la existencia de políticas y procedimientos con el de reconocimiento de los activos, pasivos, ingresos y gastos para después del balance inicial el 8 de diciembre del 2015.

De acuerdo con las mejores prácticas, es importante establecer políticas y procedimientos de reconocimiento de los activos, pasivos ingresos y gastos para después el balance inicial de acuerdo con los formatos de Contabilidad Nacional.

#### **5.6. AVANCE DE LA IMPLEMENTACIÓN**

De acuerdo con el Informe de Avance de Implementación de las NICSP del III trimestre del 2015 presentado por el CETAC a la Contabilidad Nacional, el porcentaje global de avance es del 86% (ochenta y seis por ciento).

Este avance se desagrega en los elementos que se incluyen el siguiente cuadro

Cuadro 1  
Avance de Implementación de las NICSP

<b>Número</b>	<b>Programa</b>	<b>Porcentaje de avance</b>
1	Capacitación	100%
2	Utilización del Principios Generales de Contabilidad Nacional y el manual funcional de cuentas contables	100%
3	Utilización de la guía de aplicación para la implementación del devengo	87%
4	Depuración de saldos	91%
5	Traslado de saldos	58%
6	Tratamiento de activos no financieros	51%

Número	Programa	Porcentaje de avance
7	Tratamiento de instrumentos financieros	62%
8	Manuales de procedimientos contables	100%
9	Integración del sistema de información financiera	93%
<b>Promedio global-----</b>		<b>86%</b>

FUENTE: Elaboración propia.

En la entrevista con señor Ronald Romero Méndez, se le preguntó sobre la validez del porcentaje de avance del 86% en la implementación de las NICSP y el consideró que tal vez sea necesario una revisión.

En nuestro criterio, es necesario que se revise el porcentaje de avance, pues después de nuestra revisión de documentación, entrevistas y encuestas, se presentan áreas que no cumplen el porcentaje de avance:

- a. Capacitación: algunas respuestas de la encuesta realizada indicaron que no habían recibido capacitación sobre las NICSP y una de las dudas que resaltaron en los resultados era la falta de conocimiento sobre la NICSP 32 Activos intangibles y en su aplicación.
- b. Tratamiento contable: para terrenos, edificios y otros componentes de los aeropuertos: al 8 de diciembre del 2015 no se tenía claro cuál es el tratamiento de las anteriores partidas mencionadas, a pesar de que representan un porcentaje importante de los activos del CETAC.
- c. Sistema de información financiera: el sistema de información financiera está en proceso de construcción y parametrización. De acuerdo con las entrevistas realizadas, la probabilidad de que esté en funcionamiento para enero 2016 es baja.

Por lo tanto, después de esta revisión, se considera que el Informe de Avance de Implementación de las NICSP del III trimestre del 2015 presentado por el CETAC a la Contabilidad Nacional debe ser revisado y si fuera del caso, ajustado para reflejar la situación real del proyecto de implementación.

## **6. PLAN DE IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP**

Este capítulo tratará el proyecto de implementación de las NICSP y los elementos importantes para concluir un proyecto exitoso.

### **6.1. PROYECTO DE IMPLEMENTACIÓN LAS NICSP**

De acuerdo con el licenciado Ronald Romero Méndez, al inicio del proceso de implementación de las NICSP se realizó un plan de implementación, sin embargo, este plan no ha sido actualizado y en la actualidad utilizan la matriz de avance entregada por la Contabilidad Nacional.

De acuerdo con las mejores prácticas dadas por el Estudio 14: Transición a la base contable de acumulación (o devengo): Directrices para entidades del sector público, indica que los proyectos de transición a las NICSP deben contar con un proyecto de implementación y sugiere una estructura genérica.

Las mejores prácticas mundiales en administración de proyectos han desarrollado guías que ayudan a las organizaciones a enfrentar los retos usuales que tienen los proyectos nuevos. Una de las buenas prácticas se puede hallar en la Guía del PMBOK.

La *Guía de los Fundamentos para la Dirección de Proyectos (Guía del PMBOK®)* · Quinta Edición<sup>1</sup> proporciona pautas para la dirección de proyectos individuales y define conceptos relacionados con la dirección de proyectos. Describe asimismo el ciclo de vida de la dirección de proyectos y los procesos relacionados, así como el ciclo de vida del proyecto

A continuación se brinda una descripción general de los procesos de Gestión de la Integración del Proyecto, a saber:

- 1 Desarrollar el Acta de Constitución del Proyecto:** Es el proceso de desarrollar un documento que autoriza formalmente la existencia de un proyecto y confiere al director del proyecto la autoridad para asignar los recursos de la organización a las actividades del proyecto.
- 2 Desarrollar el Plan para la Dirección del Proyecto:** Es el proceso de definir, preparar y coordinar todos los planes secundarios e incorporarlos en un plan integral para la dirección del proyecto. Las líneas base y planes secundarios integrados del proyecto pueden incluirse dentro del plan para la dirección del proyecto.
- 3 Dirigir y Gestionar el Trabajo del Proyecto:** Es el proceso de liderar y llevar a cabo el trabajo definido en el plan para la dirección del proyecto, así como

---

<sup>1</sup> Project Management Institute. *Guía de los Fundamentos para la Dirección de Proyectos (Guía del PMBOK®)* · Quinta edición. 2013. Página 63.

de implementar los cambios aprobados, con el fin de alcanzar los objetivos del proyecto.

- 4 Monitorear y Controlar el Trabajo del Proyecto:** Es el proceso de dar seguimiento, revisar e informar del avance del proyecto con respecto a los objetivos de desempeño definidos en el plan para la dirección del proyecto.
- 5 Realizar el Control Integrado de Cambios:** Es el proceso de analizar todas las solicitudes de cambio; aprobar y gestionar los cambios a los entregables, activos de los procesos de la organización, documentos del proyecto y plan para la dirección del proyecto; y comunicar las decisiones correspondientes.
- 6 Cerrar el Proyecto o Fase:** Es el proceso que consiste en finalizar todas las actividades en todos los Grupos de Procesos de la Dirección de Proyectos para completar formalmente el proyecto o una fase del mismo.

Es importante que se analice la necesidad de contar con un proyecto de la implementación de las NICSP de acuerdo con las mejores prácticas de la administración de proyectos.

## **6.2. ESTRUCTURA DESGLOSADA DEL PROYECTO**

De acuerdo con las mejores prácticas, todo proyecto debe contar con una Estructura Desglosada del Trabajo.

La EDT, conocida también como *Work Breakdown Structure (WBS)*, constituye el primer paso en la planificación de un proyecto. Se trata de una herramienta que consiste en la descomposición jerárquica del trabajo para lograr los objetivos del proyecto y crear los entregables requeridos. La EDT organiza y define el alcance total del proyecto; sin embargo, no es funcional cuando se transforma en una lista de cientos de actividades que requeriría el trabajo de una o más personas para actualizarla periódicamente<sup>2</sup>

El equipo del proyecto inicia el desglose de las actividades empezando por el objetivo final del proyecto hasta llegar al nivel de paquetes de trabajo. Una estructura que facilita el orden de los diferentes niveles de la EDT es la siguiente:

1. **Objetivo del proyecto:** el impacto esperado de los componentes del proyecto.
2. **Componentes:** el conjunto de productos agrupados según su naturaleza.

---

<sup>2</sup> Gestión de proyectos de desarrollo. Rodolfo Siles, PMP y Ernesto Mondelo, PMP. Cuarta Edición. 2015. Banco Interamericano de Desarrollo. Página 46.

3. **Productos:** el resultado agregado de los entregables del proyecto.
4. **Entregables:** los servicios, bienes y trabajos que produce el proyecto mediante la ejecución de los paquetes de trabajo.
5. **Paquetes de trabajo:** los grupos de actividades o tareas que se realizan para lograr los entregables del proyecto; es el nivel más bajo de la EDT<sup>3</sup>.

Es conveniente que el encargado del proyecto de implementación de las NICSP analice si es necesaria una Estructura Desglosada del Trabajo para el proyecto de implementación de las NICSP.

## **7. ASPECTOS DE MEJORA EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE**

Este capítulo tratará sobre aspectos generales de mejora basada en la revisión de los documentos contables del Consejo Técnico de Aviación Civil (CETAC), principalmente los Estados Financieros auditados del 2014 y los balances de setiembre del 2015.

### **7.1. CUENTAS DE AGUINALDO Y SALARIO ESCOLAR**

Las cuentas de aguinaldo y salario escolar tienen el nombre de provisiones. De acuerdo con las NICSP, la definición de provisiones no aplica para los gastos acumulados en pasivos como aguinaldo y salario escolar.

Es necesario revisar el nombre de las cuentas de aguinaldo y salario escolar para que estén de acuerdo con las NICSP.

### **7.2. PASIVOS CONTINGENTES**

A pesar de que existen pasivos contingentes (por ejemplo, el CETAC debe pagar al Gestor del Aeropuerto Juan Santamaría sí algún arrendatario de un local no paga) de acuerdo con Ronald Romero, estos pasivos no están siendo revelados.

Es importante analizar si existen pasivos contingentes que deben ser revelados para cumplir con las NICSP.

---

<sup>3</sup> Gestión de proyectos de desarrollo. Rodolfo Siles, PMP y Ernesto Mondelo, PMP. Cuarta Edición. 2015. Banco Interamericano de Desarrollo. Página 48.

### **7.3. PASIVOS DE VACACIONES**

En los Estados Financieros del CETAC no aparece un pasivo por días de vacaciones.

Es importante incluir el pasivo por vacaciones para cumplir con las NICSP y las políticas contables de Contabilidad Nacional.

### **7.4. PASIVOS DE JUBILACIÓN**

En los Estados Financieros del CETAC no aparece un pasivo por jubilación. En la actualidad (8 de diciembre del 2015), Contabilidad Nacional todavía no ha definido el tratamiento contable para este pasivo.

Es importante incluir el pasivo por jubilaciones para cumplir con las NICSP y la las políticas contables de Contabilidad Nacional.

### **7.5. PROVISIONES POR JUICIOS LEGALES**

En los Estados Financieros del CETAC no aparece un pasivo por juicios legales, sino una descripción de los juicios que actualmente tiene el CETAC (la revelación de los juicios no cuenta con montos).

Es importante registrar la provisión por juicios legales en los Estados Financieros para cumplir con las NICSP y las políticas contables de Contabilidad Nacional.

### **7.6. REVELACIÓN DE PARTES RELACIONADAS**

A pesar de que existen transacciones con partes relacionadas y personal clave, esta información no está siendo revelada en los Estados Financieros.

Es importante analizar las transacciones con partes relacionadas que deben ser revelados para cumplir con las NICSP.

### **7.7. AJUSTES DE PERIODOS ANTERIORES**

La nota 4.I Ajustes de periodos anteriores de los Estados Financieros Auditados al 2014 debe ser eliminada. De acuerdo con las NICSP 3 Políticas Contables, cambios en las estimaciones contables y errores, los ajustes a periodos anteriores deben ser tratados como cambios de política, cambios en las estimaciones o errores.

Es conveniente no seguir usando esta cuenta, si surgen montos que deben ser reclasificados se debe seguir el tratamiento aportado por la NICSP 3 para los cambios en política, cambios en estimaciones y errores.

### **7.8. TRANSFERENCIAS DE CAPITAL PARA FUTUROS AEROPUERTOS**

De acuerdo con la nota 4.k de los Estados Financieros auditados, las transferencias de capital para futuros aeropuertos se están registrando en el patrimonio. Sin embargo, de acuerdo con las NICSP estas transferencias podrían ser consideradas un pasivo, es decir, una obligación presente que se irá reduciendo cuando los montos sean utilizados para futuros aeropuertos.

Es importante que esta partida sea analizada para el balance inicial de las NICSP para enero del 2016.

## **8. NOTAS PARA ESTADOS FINANCIEROS BASADOS EN NICSP**

Después de revisar las notas de los Estados Financieros del CETAC, se observaron algunas notas que deben ser mejoradas para cumplir con las NICSP. Este capítulo tratará sobre aspectos específicos de las revelaciones de las notas los Estados Financieros de acuerdo con NICSP que el CETAC debe cumplir en la adopción de las NICSP.

### **8.1. REVELACIONES DE ESTADOS FINANCIEROS**

La NICSP 1 Estados Financieros indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP:

#### **21. Un juego completo de estados financieros comprende:**

- (a) Un estado de situación financiera;
- (b) Un estado de rendimiento financiero;
- (c) Un estado de cambios en los activos netos/patrimonio;
- (d) Un estado de flujos de efectivo;
- (e) Cuando la entidad ponga a disposición pública su presupuesto aprobado, una comparación del presupuesto y los importes reales, ya sea como un estado financiero adicional separado o como una columna del presupuesto en los estados financieros; y

- (f) Notas, en las que se incluye un resumen de las políticas contables significativas y otras notas explicativas.

127. Las notas:

- (a) Presentarán información acerca de las bases para la preparación de los estados financieros, y sobre las políticas contables específicas utilizadas de acuerdo con los párrafos 132 a 139;
- (b) Revelarán la información requerida por las NICSP que no se presenta en el estado de situación financiera, estado de rendimiento financiero, estado de cambios en los activos netos/patrimonio o en el estado de flujos de efectivo; y;
- (c) Suministrarán la información adicional que, no se presenta en el estado de situación financiera, estado de rendimiento financiero, estado de cambios en los activos netos/patrimonio o en el estado de flujos de efectivo, sea relevante para la comprensión de alguno de ellos.

128. Las notas se presentarán, en la medida en que sea practicable, de una forma sistemática. Cada partida del estado de situación financiera, del estado de rendimiento financiero, estado de cambios en los activos netos/patrimonio y del estado de flujos de efectivo, se relacionará con la información correspondiente en las notas.

129. Normalmente, las notas se presentarán en el siguiente orden, con el fin de ayudar a los usuarios a comprender los estados financieros y compararlos con los presentados por otras entidades:

- (a) Una declaración de conformidad con las NICSP (véase el párrafo 28);
- (b) Un resumen de las políticas contables significativas aplicadas (véase el párrafo 132);
- (c) Información de apoyo para las partidas presentadas en el estado de situación financiera, en el estado de rendimiento financiero, en el estado de cambios en los activos/patrimonio o en el estado de flujos de efectivo, en el mismo orden en que figuren cada uno de los estados y cada línea de partida; y
- (d) Otras revelaciones de información, que incluyan:
  - (i) Pasivos contingentes (véase la NICSP 19) y compromisos contractuales no reconocidos; y

- (ii) Revelaciones de información no financiera, por ejemplo los objetivos y políticas de gestión del riesgo financiero (véase la NICSP 30).

#### Información sobre políticas contables

132. Una entidad revelará en el resumen de políticas contables significativas:

- (a) La base o bases de medición utilizadas al preparar los estados financieros;
- (b) El grado en que la entidad ha aplicado alguna de las disposiciones transitorias de alguna NICSP; y
- (c) Las demás políticas contables utilizadas que sean relevantes para la comprensión de los estados financieros.

137. Una entidad revelará, en el resumen de las políticas contables significativas o en otras notas, los juicios profesionales, diferentes de aquellos que impliquen estimaciones (véase el párrafo 140), que la gerencia haya realizado al aplicar las políticas contables de la entidad que tengan un efecto significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros.

#### Supuestos clave para la estimación de la incertidumbre

140. Una entidad revelará en las notas información sobre (a) los supuestos clave acerca del futuro, y (b) otros datos clave para la estimación de la incertidumbre en la fecha de presentación, siempre que lleven asociado un riesgo significativo de suponer ajustes materiales en el valor en libros de los activos o pasivos dentro del año próximo. Con respecto a esos activos y pasivos, las notas incluirán detalles de:

- (a) Su naturaleza; y
- (b) Su importe en libros en la fecha de presentación.

#### Capital

148A. Una entidad revelará información que permita que los usuarios de sus estados financieros evalúen los objetivos, las políticas y los procesos que ella aplica para gestionar el capital.

Instrumentos financieros con opción de venta clasificados como activos netos/patrimonio

148D. En el caso de instrumentos financieros con opción de venta clasificados como instrumentos de patrimonio, una entidad revelará v (en la medida en que no lo haya hecho en ninguna otra parte):

- (a) Un resumen de datos cuantitativos sobre el importe clasificado como activos netos/patrimonio;
- (b) Sus objetivos, políticas y procesos de gestión de su obligación de recomprar o reembolsar los instrumentos cuando le sea requerido por los tenedores de los instrumentos, incluyendo cualquier cambio sobre el periodo anterior;
- (c) Las salidas de efectivo esperadas por reembolso o recompra de esa clase de instrumentos financieros; e
- (d) Información sobre cómo se determinaron las salidas de efectivo esperadas por reembolso o recompra.

Otra información a revelar

149. Una entidad revelará en las notas:

- (a) El importe de los dividendos, o distribución similar, propuestos o anunciados antes de que los estados financieros hayan sido autorizados para su emisión, que no hayan sido reconocidos como distribución a los propietarios durante el periodo, así como los importes correspondientes por acción; y
- (b) El importe de cualesquiera dividendos preferidos acumulados, o distribución similar, no reconocidos.

150. Una entidad revelará lo siguiente, si no ha sido revelado en otra parte de la información publicada con 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 pertinente que rige las operaciones de la entidad;
- (d) El nombre de la entidad controladora directa y de la controladora última de la entidad económica (si fuera pertinente); y
- (e) Si es una entidad de vida limitada, información sobre la duración de la misma.

Es necesario que se cuente con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

## **8.2. REVELACIONES DE PRESUPUESTO**

La NICSP 24 Presentación de información del presupuesto en los Estados Financieros indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP:

Presentación de una comparación de importes presupuestados y realizados

14. Sujeto a los requerimientos del párrafo 21, una entidad 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 los estados financieros actualmente presentados de acuerdo con las NICSP. 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

Presentación e información a revelar

21. Una entidad presentará una comparación de los importes del presupuesto y realizados como columnas adicionales del presupuesto en los estados financieros principales solo cuando los estados financieros y el presupuesto se preparen según una base comparable.

22. Las comparaciones de los importes del presupuesto y realizados pueden presentarse en un estado financiero separado (Estado de Comparación de los Importes del Presupuestarios y Realizados o un estado titulado de forma similar) incluido en el conjunto completo de estados financieros según especifica la NICSP 1. 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 la NICSP 1. 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.

23. 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.

24. En aquellas jurisdicciones donde los presupuestos se preparan con base de acumulación (o devengo) y se incluye un conjunto completo de estados financieros, se pueden añadir columnas adicionales del presupuesto a todos los estados financieros principales requeridos por las NICSP. En algunas jurisdicciones, los presupuestos preparados según la base de acumulación (o devengo) puede presentarse como una parte de los estados financieros principales que comprenden un conjunto completo de estados financieros según se especifica por las NICSP . por ejemplo, el presupuesto puede ser presentado como un estado de rendimiento financiero o como un estado de flujos de efectivo, con la información adicional proporcionada en cuadros de apoyo. En estos casos, las columnas presupuestarias adicionales pueden ser incluidas en los estados financieros principales que también se adoptan para la presentación del presupuesto.

#### Cambios del presupuesto inicial al final

29. 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.

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

39. Una entidad explicará en las notas a los estados financieros las bases presupuestarias y de clasificación adoptadas en el presupuesto aprobado.

40. 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, o en flujos de efectivo más ciertos compromisos, mientras que los estados financieros presentan flujos de efectivo e información de acumulación (o devengo).

43. Una entidad revelará en las notas de los estados financieros el periodo del presupuesto aprobado.

45. Una entidad identificará en las notas de los estados financieros las entidades incluidas en el presupuesto aprobado.

46. Las NICSP requieren que las entidades preparen y presenten estados financieros que consoliden todos aquellos recursos controlados por la entidad. Al nivel del gobierno en su conjunto, los estados financieros preparados de acuerdo con las NICSP incluirán un presupuesto de las entidades dependientes y de las EP controladas por el gobierno. Sin embargo, como se indicaba en el párrafo 35, 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 31, 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

47. Los importes reales presentados en una base comparable al presupuesto de acuerdo con el párrafo 31, 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:

- (a) Si se adopta la base de acumulación (devengo) para el presupuesto, los ingresos totales, gastos totales y flujos de efectivo netos de las actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiación; o
- (b) Si se adopta una base distinta a la de acumulación (o devengo) para el presupuesto, los flujos de efectivo netos de las actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiación.

La conciliación se revelará en el estado de comparación de los importes presupuestados y reales o en las notas a los estados financieros.

48. 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, 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.

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

53. 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, ni 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.

Es necesario que se cuente con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

### **8.3. REVELACIONES DE INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS**

La NICSP 18 Información financiera por segmentos indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP:

Información a revelar

51. Los requerimientos de información a revelar de los párrafos 52-75 deben aplicarse para cada segmento.

52. Para cada segmento la entidad deberá revelar el ingreso y gasto correspondiente. Separadamente, se presentarán el ingreso del segmento proveniente de las aplicaciones presupuestarias o asignaciones similares, el proveniente el de otras fuentes externas y el proveniente el de las transacciones con otros segmentos.

53. Una entidad debe revelar, para cada uno de los segmentos, el importe de los activos en libros que le corresponden.

54. Una entidad debe revelar, para cada uno de los segmentos, el importe de los activos en libros que le corresponden.

55. Una entidad debe revelar, para cada uno de los segmentos, el costo total incurrido en el periodo para adquirir activos del segmento cuya duración esperada sea mayor de un periodo contable.

56. Se aconseja pero no se obliga a las entidades a revelar información sobre la naturaleza e importe de todas y cada una de las partidas de ingreso y gasto que sean de tal magnitud, cualidad o incidencia, que su conocimiento sea relevante para explicar el rendimiento de cada uno de los segmentos del periodo.

57. La NICSP 1 requiere revelar por separado la naturaleza e importe de las partidas de gastos e ingresos que sean materiales o tengan importancia relativa. La NICSP

1 ofrece una variedad de ejemplos, entre los que se incluyen las reducciones de valor de los inventarios o de los elementos de la propiedad, planta y equipo, las provisiones para reestructuración, las disposiciones de propiedad, planta y equipo o de inversiones a largo plazo, las operaciones discontinuadas, las liquidaciones por litigios y la reversión de las provisiones. En el párrafo 56 no se pretende cambiar la clasificación de ninguna de tales partidas, ni tampoco su medición. Sin embargo, la revelación de la información allí aconsejada modifica el nivel al cual se evalúa, para propósitos de revelación de información en los estados financieros, la significación de tales partidas, desde el nivel general de la entidad hasta el nivel del segmento correspondiente.

58. La presente Norma no exige que se revelen los resultados por segmento. Sin embargo, de calcularse el resultado de un segmento y hacerse su revelación, éste será el resultado de sus operaciones sin incluir cargas financieras.

59. Se recomienda, pero no se exige, que la entidad revele los flujos de efectivo por segmento en coherencia con los requerimientos de la NICSP 2. La NICSP 2 Estado de Flujos de Efectivo, requiere que una entidad presente un estado de flujos de efectivo que informe, por separado, sobre los flujos líquidos procedentes de actividades de operación, de inversión y de financiación. Requiere también que revele información sobre ciertos flujos de efectivo. La revelación de información sobre flujos de efectivo de cada segmento puede ser útil para comprender globalmente la situación financiera, liquidez y flujos de efectivo de la entidad.

60. Se recomienda, pero no se requiere, que una entidad que no haga revelación de los flujos de efectivo por segmento de conformidad con la NICSP 2, revele, para cada segmento sobre el que deba informar, lo siguiente:

- (a) El gasto por segmento correspondiente a depreciación y amortización de los activos de dicho segmento;
- (b) Otros gastos significativos que no hayan dado lugar a salida de efectivo;
- y
- (c) Los ingresos significativos que no hayan dado lugar a entrada de efectivo, incluidos en el ingreso del segmento.

Esto hará posible que los usuarios determinen las principales fuentes y usos del efectivo con respecto a las actividades del segmento durante el ejercicio.

61. Por cada segmento una entidad deberá revelar el total de su participación en el resultado neto de las entidades asociadas, negocios conjuntos u otras, de sus

inversiones que estén contabilizadas por el método de la participación, siempre y cuando las operaciones de esas entidades estén, esencialmente, dentro del segmento en cuestión.

62. Si bien, ciñéndose a los requerimientos del párrafo 61, la información a revelar sobre las asociadas, negocios conjuntos u otras entidades contabilizadas por el método de la participación se asiente en una sola partida, la determinación de si la relación y las operaciones de esas entidades se llevan fundamentalmente por un solo segmento se hará de forma individualizada para cada una de ellas.

63. Si una entidad revela, para cada uno de los segmentos pertinentes, información agregada sobre su participación en el resultado neto de las asociadas, negocios conjuntos y otras entidades contabilizadas por el método de la participación, ha de presentar también, en la información del segmento, el importe agregado que corresponda a las inversiones en tales entidades.

64. Una entidad debe presentar una conciliación entre la información correspondiente a cada uno de los segmentos y la información agregada que aparece en los estados financieros, individuales o consolidados de la entidad. Al presentar la conciliación, el ingreso de los segmentos debe ser conciliado con los ingresos de la entidad provenientes de fuentes externas (incluyendo la información a revelar del importe de los ingresos que la entidad ha obtenido de fuentes externas, que no figuren en ningún segmento); el gasto del segmento debe ser conciliado con la medida comparable del gasto de la entidad; los activos del segmento deben ser objeto de conciliación con los de toda la entidad; y los pasivos de los segmentos deben ser objeto de conciliación con los pasivos totales de la misma.

#### Información adicional sobre un segmento

66. Esta Norma adopta el criterio de que es probable que la revelación de una información mínima tanto sobre los segmentos de servicios y los segmentos geográficos sea útil a los usuarios a efectos de rendición de cuentas y toma de decisiones. Por tanto, si una entidad presenta información por segmentos sobre la base de:

- (a) Los principales bienes y servicios que suministra, los programas que lleva a cabo, las actividades que desarrolla, u otros segmentos de servicios, también se le recomienda que, para cada segmento geográfico sobre el que informe internamente al órgano de dirección y a la alta administración, presente información sobre los siguientes aspectos:

- (i) El gasto por segmento;
  - (ii) El importe en libros total de los activos por segmento; y
  - (iii) El desembolso total efectuado durante el ejercicio para adquirir activos para el segmento, que espere usar durante más de un ejercicio (propiedad, planta, equipo y activos intangibles); y
- (b) Para los segmentos geográficos u otra base no incluida en (a), será recomendable que la entidad, por cada segmento de servicios principal sobre el que se informe internamente al órgano de dirección y la alta administración, presente información sobre los siguientes aspectos:
- (i) El gasto por segmento;
  - (ii) El importe en libros total de los activos por segmento; y
  - (iii) El desembolso total efectuado durante el ejercicio para adquirir activos para el segmento, que espere usar durante más de un ejercicio (propiedad, planta, equipo y activos intangibles).

#### Otra información a revelar

67. Al medir e informar sobre el ingreso del segmento procedente de transacciones con otros segmentos, los precios de venta intersegmentos deben fijarse sobre las mismas bases en que ellas se produjeron. Tanto las bases de fijación de los precios inter-segmentos, como cualquier cambio en los criterios utilizados deben ser objeto de revelación en los estados financieros.

68. Deben revelarse los cambios en las políticas contables adoptados para la información segmentada que tengan un efecto significativo sobre de la misma, y la información de periodos anteriores presentada con fines comparativos debe ser reexpresada cuando haya algún cambio de este tipo, salvo cuando sea impracticable hacerlo. Esta información a revelar debe contener una descripción de la naturaleza del cambio efectuado, las razones del mismo, el hecho de que la información comparativa ha sido reexpresada o de que es impracticable hacerlo, así como el efecto financiero del cambio, si se puede determinar razonablemente. Si la entidad cambia el modo de identificar sus segmentos y no reexpresa la información segmentada de periodos anteriores porque es impracticable hacerlo siguiendo las nuevas políticas contables, para poder realizar la comparación, presentará la información del segmento según el modo antiguo y nuevo de segmentación en el año en el que cambia la identificación de sus segmentos.

69. Los cambios en las políticas contables adoptadas por la entidad se tratan en la NICSP 3, Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores. La NICSP 3 requiere que los cambios en la política contable solo si (a) lo requiere una NICSP, o (b) si el cambio resulta en información fiable y más relevante sobre transacciones, otros eventos o condiciones en los estados financieros de la entidad.

70. Los cambios en las políticas contables aplicadas en el nivel de entidad que afecta a la información por segmentos se tratan de acuerdo con la NICSP 3.

A menos que una nueva NICSP establezca lo contrario, la NICSP 3 exige que:

- (a) Un cambio en una política contable se aplique retroactivamente, reexpresando la información de periodos anteriores a menos que sea impracticable determinar el efecto acumulado del cambio o los efectos que corresponden a cada periodo específico;
- (b) Si la aplicación retroactiva no es practicable con relación a todos los periodos presentados, la nueva política contable será aplicada retroactivamente desde la fecha más remota posible; y
- (c) Si fuera impracticable determinar el efecto acumulado de aplicar la nueva política contable al comienzo del periodo actual, se aplicará esa política de forma prospectiva, desde la fecha más remota posible.

73. Salvo que estas indicaciones estén contenidas en otra parte dentro de los estados financieros o dentro del informe financiero, la entidad deberá indicar:

- (a) El tipo de bienes y servicios incluidos en cada segmento de servicios sobre el que se informa;
- (b) La composición de cada segmento geográfico incluido en la información financiera; y
- (c) En caso de no haberse adoptado una base de segmentación por servicios o por localización geográfica, la naturaleza de los segmentos y las actividades que abarcan.

Objetivos de operación de un segmento

74. Si no se ha revelado en los estados financieros, o en alguna parte del informe anual, será recomendable que la entidad revele los objetivos operativos generales establecidos para cada segmento al inicio del ejercicio de presentación e indique el grado en el que se han alcanzado dichos objetivos.

75. Para posibilitar que los usuarios evalúen el rendimiento de la entidad en relación con el cumplimiento de sus objetivos de suministro de servicios, será necesario comunicar dichos objetivos a los usuarios. La revelación de información sobre la composición de cada segmento, los objetivos del suministro de servicios de dichos segmentos y el grado en que tales objetivos se han cumplido sustentarán esta evaluación. Esta información también posibilitará que la entidad mejore el cumplimiento de su obligación de rendir cuentas. En muchos casos, esta información se incluye en el informe anual como parte del informe del órgano de dirección o la alta administración. En tales casos, no es necesario revelar esta información en los estados financieros.

Es necesario que se cuente con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

#### **8.4. NOTA DE PARTES RELACIONADAS (PERSONAL CLAVE DE LA ADMINISTRACIÓN)**

La nota de personal clave de la administración debe contener los siguientes aspectos de acuerdo con la NICSP 20 Revelaciones de partes relacionadas.

34. Una entidad revelará:

- (a) La remuneración total del personal clave de la gerencia y el número de individuos, determinado como el equivalente en una base de medición de jornada completa, que recibe remuneración dentro de esta categoría, mostrando las clases principales de personal clave de la gerencia e incluyendo una descripción de cada clase;
- (b) El importe total del resto de remuneraciones y compensaciones suministradas al personal clave de la gerencia y sus familiares próximos por la entidad que presenta los estados financieros durante el periodo, mostrando separadamente las importes agregados e suministrados a:
  - (i) El personal clave de la gerencia; y
  - (ii) Los familiares próximos del personal clave de la gerencia; y
- (c) Con respecto a préstamos que generalmente no están a disposición de personas que no pertenezcan al personal clave de la gerencia, y préstamos cuya disponibilidad no es muy conocida por el público en general, debe revelarse para cada individuo del

personal clave de la gerencia y cada familiar próximo del personal clave de la gerencia:

- (i) El importe de los préstamos anticipados durante el periodo y sus plazos y condiciones;
- (ii) El importe de los préstamos que han sido devueltos durante el periodo;
- (iii) El importe, en la fecha de cierre del estado de situación financiera, de los préstamos y cuentas por cobrar; y
- (iv) Si el individuo no es un directivo o un miembro del órgano de gobierno o del grupo de altos cargos de la entidad, la relación existente entre el individuo y la entidad.

Es necesario que se cuente con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

#### **8.5. NOTA DE PARTES RELACIONADAS (TRANSACCIONES ENTRE PARTES RELACIONADAS)**

La nota de transacciones de partes relacionadas debe contener los siguientes aspectos de acuerdo con la NICSP 20 Revelaciones de partes relacionadas.

#### **Información a revelar sobre transacciones entre partes relacionadas**

27. Con respecto a las transacciones entre partes relacionadas distintas a las transacciones que tendrían lugar dentro de la relación normal entre un proveedor y un cliente bajo plazos y condiciones no más o menos favorables que aquellas que razonablemente se espera que la entidad habría adoptado, en las mismas circunstancias, si estuviera negociando con un individuo o entidad en una transacción libre, la entidad que presenta sus estados financieros debe revelar:

- (a) La naturaleza de la relación con la parte relacionada;
- (b) Los tipos de transacciones que han tenido lugar; y
- (c) Los elementos de las transacciones necesarios para clarificar el significado de las mismas para sus operaciones y suficientes como para permitir que los estados financieros proporcionen información relevante y fiable para la toma de decisiones y a efectos de la rendición de cuentas.

28. Las situaciones siguientes son ejemplos en los que la existencia de partes relacionadas hacen recomendable la revelación de información sobre las mismas por parte de la entidad que informa:

- (a) Prestación o recepción de servicios;
- (b) Compras o transferencias/ventas de bienes (terminados o no);
- (c) Compras o transferencias/ventas de propiedades y otros activos;
- (d) Acuerdos de agencia;
- (e) Acuerdos sobre arrendamientos financieros;
- (f) Transferencias de investigación y desarrollo;
- (g) Acuerdos sobre licencias;
- (h) Financiación (incluyendo préstamos y aportaciones de capital, donaciones, ya sean en efectivo o especie, y otro tipo de soporte financiero incluyendo acuerdos para compartir costos); y
- (i) Garantías y avales.

Es necesario que se cuente con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

#### **8.6. REVELACIONES DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO**

La NICSP 16 Propiedad, planta y equipo indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP:

Información a revelar

Modelo del valor razonable y modelo del costo

85. Las revelaciones presentadas a continuación son de aplicación, junto con las mencionadas en la NICSP 13. De acuerdo con la NICSP 13, el propietario de una propiedad de inversión facilitará las revelaciones correspondientes al arrendador sobre los arrendamientos en los que ha participado. Una entidad que mantenga una propiedad de inversión en régimen de arrendamiento financiero u operativo, incluirá las revelaciones del arrendatario para los arrendamientos financieros y las revelaciones del arrendador para los arrendamientos operativos en los que haya participado.

86. Una entidad revelará:

- (a) Si aplica el modelo del valor razonable o el modelo del costo;

- (b) Cuando aplique el modelo del valor razonable, si, y en qué circunstancias se clasifican y contabilizan como propiedades de inversión los derechos sobre propiedades mantenidas en régimen de arrendamiento operativo;
- (c) Cuando la clasificación resulte difícil (véase el párrafo 18), los criterios desarrollados por la entidad para distinguir las propiedades de inversión de las propiedades ocupadas por el dueño y de las propiedades que se tienen para vender en el curso normal de las actividades del negocio;
- (d) Los métodos e hipótesis significativas aplicados en la determinación del valor razonable de las propiedades de inversión, incluyendo una declaración que indique si la determinación del valor razonable fue hecha a partir de evidencias del mercado o se tuvieron en cuenta otros factores de peso (que se revelarán por la entidad) por causa de la naturaleza de las propiedades y la falta de datos comparables de mercado;
- (e) La medida en que el valor razonable de las propiedades de inversión (tal como han sido medidas o reveladas en los estados financieros) está basado en una valoración hecha por un perito independiente que tenga una capacidad profesional reconocida y una experiencia reciente en la localidad y categoría de las propiedades de inversión objeto de la medición. Si no hubiera tenido lugar dicha forma de valoración, se revelará este hecho;
- (f) Los importes reconocidos en el resultado (ahorro o desahorro) por:
  - i. Ingresos por alquileres provenientes de las propiedades de inversión;
  - ii. Gastos directos de operación (incluyendo reparaciones y mantenimiento) que surgen de propiedades de inversión que generaron ingresos por alquileres durante el periodo; y
  - iii. Gastos directos de operación (incluyendo reparaciones y mantenimiento) que surgen de las propiedades de inversión que no generaron ingresos por de alquileres durante el periodo.
- (g) La existencia e importe de restricciones en la realización de las propiedades de inversión o en la remisión de los ingresos ordinarios/recursos y los recursos obtenidos en su disposición; y
- (h) Las obligaciones contractuales para adquisición, construcción o desarrollo de propiedades de inversión, o por concepto de reparaciones, mantenimiento o mejoras.

Modelo del valor razonable

87. Además de las revelaciones exigidas por el párrafo 86, una entidad que aplique el modelo del valor razonable descrito en los párrafos 42 a 64, deberá revelar una conciliación del importe en libros de las propiedades de inversión al inicio y al final del periodo, que incluya lo siguiente:

- (a) Adiciones, revelando por separado las derivadas de adquisiciones procedentes de adquisiciones y de desembolsos posteriores reconocidos en el importe en libros de un activo;
- (b) Adiciones derivadas de adquisiciones a través de combinaciones de entidades;
- (c) Las disposiciones;
- (d) Pérdidas o ganancias netas de los ajustes al valor razonable;
- (e) Las diferencias de cambio netas que surgen de la conversión de los estados financieros a una moneda de presentación diferente, así como las derivadas de la conversión de un negocio en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad que presenta sus estados financieros;
- (f) Transferencias hacia y desde inventarios o de propiedades ocupadas por el dueño; y
- (g) Otros cambios.

88. Cuando una evaluación obtenida para una propiedad de inversión se haya ajustado de forma significativa, a efectos de ser utilizada en los estados financieros, por ejemplo para evitar una doble contabilización de activos o pasivos que se hayan reconocido como activos y pasivos independientes, según se describe en el párrafo 59, la entidad incluirá entre sus revelaciones una conciliación entre la evaluación obtenida y la medición ya ajustada que se haya incluido en los estados financieros, mostrando por separado el importe agregado de cualesquiera obligaciones reconocidas por arrendamiento que se hayan deducido, así como cualesquiera otros ajustes significativos.

89. En los casos excepcionales a que hace referencia el párrafo 62, en los que una entidad mide las propiedades de inversión utilizando el modelo del costo de la NICSP 17, la conciliación requerida por el párrafo 87 revelará los importes asociados a esas propiedades de inversión de forma separada de los importes asociados a otras propiedades de inversión. Además, la entidad incluirá la siguiente información:

- (a) Una descripción de las propiedades de inversión;
- (b) Una explicación del motivo por el cual el valor razonable no puede determinarse de forma fiable;

- (c) Si fuera posible, el rango de estimaciones dentro del cual es probable que se encuentre el valor razonable; y
- (d) En la disposición de propiedades de inversión no registradas por su valor razonable:
  - i. El hecho de que la entidad haya dispuesto de propiedades de inversión no registradas en libros a su valor razonable;
  - ii. el importe en libros de esas propiedades de inversión en el momento de su venta; y
  - iii. el importe de la ganancia o pérdida reconocida.

#### Modelo del costo

90. Además de la información a revelar requerida por el párrafo 86, la entidad que aplique el modelo del costo, siguiendo el párrafo 65 también revelará:

- (a) Los métodos de depreciación utilizados;
- (b) Las vidas útiles o los porcentajes de depreciación utilizados;
- (c) el importe bruto en libros y la depreciación acumulada (incrementado por las pérdidas acumuladas por deterioro de valor) al inicio y al final del periodo;
- (d) Una conciliación del importe en libros de las propiedades de inversión al inicio y al final del periodo, que incluya lo siguiente:
  - i. Adiciones, revelando por separado las derivadas de adquisiciones y las que se refieran a desembolsos posteriores reconocidos como un activo;
  - ii. Adiciones derivadas de adquisiciones a través de combinaciones de entidades;
  - iii. Las disposiciones;
  - iv. Depreciación;
  - v. El importe de la pérdida reconocida por deterioro de valor, así como el importe de las pérdidas por deterioro de valor que hayan revertido durante el periodo según la NICSP 21 o la NICSP 26, según proceda;
  - vi. Las diferencias de cambio netas que surgen de la conversión de los estados financieros a una moneda de presentación diferente, así como las derivadas de la conversión de un negocio en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad que presenta sus estados financieros;

- vii. Transferencias hacia y desde inventarios o de propiedades ocupadas por el dueño; y
- viii. Otros cambios; y
- (e) El valor razonable de las propiedades de inversión. En los casos excepcionales descritos en el párrafo 62, si una entidad no puede determinar con fiabilidad el valor razonable de las propiedades de inversión, la entidad deberá revelar:
  - i. Una descripción de las propiedades de inversión;
  - ii. Una explicación del motivo por el cual el valor razonable no ha podido ser determinado de manera fiable; y
  - iii. Si fuera posible, el rango de estimaciones dentro del cual resulta factible que se encuentre el valor razonable.

Es necesario que se cuente con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

#### **8.7. REVELACIÓN DE ACTIVOS EN CONCESIÓN**

La NICSP 32 activos en concesión indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP:

- 31. La concedente presentará la información de acuerdo con la NICSP 1.
- 32. Para determinar la información a revelar apropiada en las notas, se considerarán todos los aspectos de un acuerdo de concesión de servicios. Una concedente revelará la siguiente información respecto a acuerdos de concesión de servicios en cada periodo sobre el que se informa:
  - (a) Una descripción del acuerdo;
  - (b) Términos significativos del acuerdo que puedan afectar al importe, calendario y certeza de los flujos de efectivo futuros (por ejemplo, el periodo de la concesión, fechas de revisión de la fijación de precios y los fundamentos sobre los que se determina la revisión de la fijación de precios o renegociación);
  - (c) La naturaleza y alcance (por ejemplo, cantidad, periodo o importe, según se considere apropiado) de:
    - i. Derechos a utilizar activos especificados;
    - ii. Derechos a esperar que el operador proporcione servicios especificados en relación al acuerdo de concesión de servicios;

- iii. Activos de concesión de servicios reconocidos como activos durante el periodo sobre el que se informa, incluyendo activos existentes de la concedente reclasificados como activos de concesión de servicios;
- iv. Derechos a recibir activos especificados al final del acuerdo de concesión del servicio;
- v. Alternativas de renovación y cese;
- vi. Otros derechos y obligaciones (por ejemplo, significativa reparación de los activos de concesión de servicios); y
- vii. Obligaciones de proporcionar al operador acceso a activos de concesión de servicios u otros activos generadores de ingresos; y;

(d) Cambios en el acuerdo que ocurren durante el periodo sobre el que se informa.

33. La información a revelar requerida de acuerdo con el párrafo 32 se proporciona individualmente para cada acuerdo de concesión de servicios importante o de forma agregada para cada clase de acuerdos de concesión de servicios. Una clase es una agrupación de acuerdos de concesión de servicios que involucran servicios de naturaleza similar (por ejemplo, cobros de peaje, telecomunicaciones o servicios de tratamiento de aguas). Esta información a revelar por clase de activo de concesión de servicios es adicional a la requerida en el párrafo 13 por clase de activo. Por ejemplo, para los propósitos del párrafo 13 un puente de peaje puede agruparse con otros puentes. Para los propósitos de este párrafo, el puente de peaje puede agruparse con carreteras de peaje.

Es necesario que se cuente con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

#### **8.8. REVELACIÓN DE ARRENDAMIENTOS OPERATIVOS**

La NICSP 13 Arrendamientos indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP:

La nota de arrendamiento operativo debe contener los siguientes aspectos de acuerdo con las NICSP.

44. Los arrendatarios revelarán la siguiente información sobre arrendamientos operativos:

- (a) El total de pagos futuros mínimos del arrendamiento, derivados de contratos de arrendamiento operativo no cancelables, que se van a satisfacer en los siguientes plazos:
- i. Hasta un año;
  - ii. Entre uno y cinco años;
  - iii. Más de cinco años;
- (b) Importe total de los pagos futuros mínimos por subarrendamiento que se esperan recibir, en la fecha de presentación, por los subarrendamientos operativos no cancelables;
- (c) Cuotas de arrendamientos y subarriendos operativos reconocidas como gastos del periodo, revelando por separado los importes de los pagos mínimos por arrendamiento, las cuotas contingentes y las cuotas de subarriendo.
- (d) Una descripción general de los acuerdos significativos de arrendamiento concluidos por el arrendatario, donde se incluirán, sin limitarse a ellos, los siguientes datos:
- i. Las bases para la determinación de cualquier eventual cuota de carácter contingente que se haya pactado;
  - ii. La existencia y, en su caso, los plazos de renovación o las opciones de compra y las cláusulas de actualización o escalonamiento; y
  - iii. Las restricciones impuestas por contratos de arrendamiento financiero, tales como las que se refieran a la devolución del resultado positivo (ahorro), devolución de las aportaciones de capital, la distribución de dividendos o distribuciones similares, endeudamiento adicional o a nuevos contratos de arrendamiento.

Es necesario que se cuente con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

#### **8.9. REVELACIONES DE ACTIVOS INTANGIBLES**

La NICSP 31 Activos intangibles indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP:

Información a revelar  
General

117. Una entidad revelará la siguiente información para cada una de las clases de activos intangibles, distinguiendo entre los activos que se hayan generado internamente y los demás:

- (a) Si las vidas útiles son indefinidas o finitas y, en este caso, las vidas útiles o las tasas de amortización utilizadas;
- (b) Los métodos de amortización utilizados para los activos intangibles con vidas útiles finitas;
- (c) El importe bruto en libros y la amortización acumulada (junto con el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor), tanto al principio como al final de cada periodo;
- (d) La partida o partidas del estado de rendimiento financiero, en las que está incluida la amortización de los activos intangibles;
- (e) Una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo, mostrando:
  - i. Los incrementos, con indicación separada de los que procedan de desarrollos internos y de aquéllos adquiridos por separado;
  - ii. Los activos clasificados como mantenidos para la venta o incluidos en un grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta, de acuerdo con la normativa contable nacional e internacional aplicable que trate de los activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas, así como otras disposiciones;
  - iii. Los incrementos o disminuciones, durante el periodo, procedentes de revaluaciones efectuadas según se indica en los párrafos 74, 84 y 85 (si las hubiere);
  - iv. Las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado (ahorro o desahorro) de acuerdo con lo establecido en la NICSP 21 o en la NICSP 26 (si las hubiere);
  - v. Las reversiones de pérdidas por deterioro del valor, reconocidas durante el periodo en el resultado (ahorro o desahorro), de acuerdo con la NICSP 21 o la NICSP 26 (si las hubiere);
  - vi. El importe de la amortización reconocida durante el periodo;
  - vii. Las diferencias netas de cambio derivadas de la conversión de estados financieros a la moneda de presentación, y de la conversión de un negocio en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad; y
  - viii. Otros cambios en el importe en libros durante el periodo.

118. Una clase de activos intangibles es un conjunto de activos de similar naturaleza y uso en las actividades de la entidad. Los siguientes son ejemplos de clases separadas:

- (a) Marcas;
- (b) Cabeceras de periódicos o revistas y sellos o denominaciones editoriales;
- (c) Programas y aplicaciones informáticas;
- (d) Licencias;
- (e) Derechos de propiedad intelectual, patentes y otras manifestaciones de la propiedad industrial o derechos de explotación;
- (f) Recetas, fórmulas, modelos, diseños y prototipos, y
- (g) Activos intangibles en proceso.

Las clases mencionadas anteriormente pueden ser desagregadas (o agregadas) en otras más pequeñas (más grandes), siempre que ello genere una información más relevante para los usuarios de los estados financieros.

119. Una entidad revelará información sobre los activos intangibles que hayan sufrido pérdidas por deterioro del valor, de acuerdo con la NICSP 21 o la NICSP 26, además de la requerida en el párrafo 117(e)(iii) a (v).

120. La NICSP 3 requiere que la entidad revele la naturaleza y efecto de un cambio en las estimaciones contables que tengan un efecto significativo en el periodo corriente, o que se espera que tengan repercusión significativa en periodos futuros. Esta información a revelar puede surgir por cambios en:

- (a) La evaluación de la vida útil de un activo intangible;
- (b) El método de amortización; o
- (c) Valores residuales.

121. Una entidad revelará también:

- (a) En el caso de un activo intangible evaluado como con vida útil indefinida, el importe en libros de dicho activo y las razones sobre las que se apoya la evaluación de una vida útil indefinida. Al aportar estas razones, la entidad describirá el factor o los factores que han jugado un papel significativo al determinar que el activo tiene una vida útil indefinida.
- (b) Una descripción, el importe en libros y el periodo restante de amortización de cualquier activo intangible individual que sea significativo en los estados financieros de la entidad.

- (c) Para los activos intangibles adquiridos a través de una transacción sin contraprestación y que se han registrado inicialmente por su valor razonable (véase párrafos 42 y 43):
- i. El valor razonable por el que se han reconocido inicialmente esos activos;
  - ii. Su importe en libros; y
  - iii. Si la medición posterior al reconocimiento se realiza utilizando el modelo del costo o el modelo de revaluación.
- (d) La existencia y el importe en libros de los activos intangibles cuya titularidad tiene alguna restricción, así como el importe en libros de los activos intangibles que sirven como garantías de deudas.
- (e) El importe de los compromisos contractuales para la adquisición de activos intangibles.

122. Cuando una entidad describa el factor, o los factores, que han jugado un papel importante en la determinación de que el activo intangible tiene una vida útil indefinida, considerará la lista de los factores del párrafo 89.  
Activos intangibles medidos después del reconocimiento según el modelo de revaluación

123. Si los activos intangibles se contabilizan por sus importes revaluados, una entidad revelará la siguiente información:

- (a) Para cada clase de activos intangibles:
- i. La fecha efectiva de la revaluación;
  - ii. El importe en libros de los activos intangibles revaluados, y
  - iii. El importe en libros que se habría reconocido si los activos intangibles se hubieran medido posteriormente al reconocimiento utilizando el modelo del costo del párrafo 73;
- (b) El importe del superávit de revaluación, tanto al principio como al final del periodo sobre el que se informa, que procedan de los activos intangibles, indicando los cambios habidos durante dicho periodo, así como cualquier restricción para la distribución de su saldo entre los accionistas; y
- (c) Los métodos y suposiciones significativas empleados en la estimación del valor razonable de los activos.

124. Puede ser necesario proceder a la agregación de las clases de activos intangibles revaluados a efectos de la información a revelar. No obstante, las clases no se agregarán si esto diera lugar a la combinación de una clase de activos intangibles que incluyera importes medidos según el modelo del costo y el modelo de revaluación.

Desembolsos por investigación y desarrollo

125. Una entidad revelará el importe agregado de los desembolsos por investigación y desarrollo reconocidos como gastos durante el periodo.

126. Los desembolsos por investigación y desarrollo incluirán todos los que sean directamente atribuibles a las actividades de investigación y desarrollo (véanse los párrafos 64 y 65, como guías sobre los tipos de desembolsos que se pueden incluir a los efectos de cumplir con los requerimientos de información a revelar del párrafo 125).

Otra información

127. Se aconseja, pero no se exige, que una entidad revele la siguiente información:

- a. Una descripción de los activos intangibles completamente amortizados que se encuentren todavía en uso, y
- b. Una breve descripción de los activos intangibles significativos controlados por la entidad, pero que no se reconozcan como activos por no cumplir los criterios de reconocimiento fijados en esta Norma.

Es necesario que se cuente con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

### **8.10. NOTA DE BENEFICIOS A EMPLEADOS A CORTO PLAZO**

La NICSP 25 Beneficios de empleados indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP:

La nota de beneficios a empleados debe contener los siguientes aspectos de acuerdo con las NICSP.

#### **NICSP 25- BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS**

Información a revelar

26. Aunque esta Norma no requiere la presentación de información específica sobre los beneficios a corto plazo a los empleados, otras Normas pueden hacerlo. Por ejemplo, la NICSP 20 requiere revelar información sobre la remuneración agregada del personal clave de la gerencia y la NICSP 1 requiere revelar información sobre los beneficios a los empleados.

#### NICSP 1 Estados Financieros

115. Las entidades que clasifiquen sus gastos por función revelarán información adicional sobre la naturaleza de tales gastos, que incluirá al menos el importe de los gastos por depreciación y amortización y el gasto por beneficios a los empleados.

Es necesario que se cuente con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

#### **8.11. NOTA DE BENEFICIOS A EMPLEADOS DE LARGO PLAZO (JUBILACIÓN)**

La NICSP 25 Beneficios de empleados indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP:

##### Otros beneficios a largo plazo a los empleados Información a revelar

153. A pesar de que en esta Norma no se requieren revelaciones específicas sobre otros beneficios a largo plazo a los empleados, puede haber requisitos informativos en otras Normas, como por ejemplo, cuando el gasto por los citados beneficios sea material, de manera que la información corresponda a la requerida en la NICSP 1. Cuando sea obligatorio, en función de la NICSP 20, una entidad revelará información sobre otros beneficios a largo plazo a favor del personal clave de la gerencia.

#### NICSP 1 Estados Financieros

115. Las entidades que clasifiquen sus gastos por función revelarán información adicional sobre la naturaleza de tales gastos, que incluirá al menos el importe de los gastos por depreciación y amortización y el gasto por beneficios a los empleados.

Es necesario que se cuente con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

### **8.12. NOTA DE PROVISIONES POR JUICIOS LEGALES**

La NICSP 19 Provisiones, pasivos y activos contingentes indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP:

97. Para cada tipo de provisión, la entidad debe informar acerca de:

- (a) El valor en libros al inicio y al final del periodo;
- (b) Las dotaciones efectuadas en el periodo, incluyendo también los incrementos en las provisiones existentes;
- (c) Los importes utilizados (es decir, los importes aplicados y cargados contra la provisión) durante el periodo;
- (d) Los importes no utilizados que han sido objeto de liquidación o reversión en el periodo; y (e) el incremento durante el periodo en el importe descontado, resultante del paso del tiempo y el efecto de los cambios en la tasa de descuento.

No se requiere información comparativa.

98. La entidad debe revelar, por cada tipo de provisión, información sobre los siguientes extremos:

- (a) Una breve descripción de la naturaleza de la obligación y del momento previsible en el tiempo, en el que se producirán los flujos de salida resultantes de beneficios económicos o un potencial de servicio;
- (b) Una indicación de las incertidumbres sobre el importe o vencimiento de dichos flujos de salida. En los casos en que sea necesario para suministrar la información adecuada, la entidad debe revelar la información correspondiente a las principales hipótesis realizadas sobre los sucesos futuros a los que se refiere el párrafo 58; y
- (c) El importe de los reembolsos probables, expresando la cuantía de cualquier activo que haya sido reconocido con respecto a dicho reembolso.

99. Cuando una entidad opte por reconocer, en sus estados financieros, provisiones por beneficios sociales por los cuales no va a recibir a cambio, directamente de los receptores de los mismos, una contraprestación que sea aproximadamente igual al valor de los bienes y servicios proveídos, debería suministrar la información requerida en los párrafos 97 y 98 con respecto a dichas provisiones.

100. Salvo que la posibilidad de que vaya a existir un flujo de salida de recursos para liquidar una obligación sea remota, una entidad debe presentar, para cada clase de pasivo contingente en la fecha de presentación, una breve descripción de la naturaleza del pasivo contingente y, cuando sea practicable:

- (a) Una estimación de su efecto financiero, medido según lo establecido en los párrafos 44 a 62;
- (b) Una indicación de las incertidumbres relacionadas con el importe o el calendario de las salidas de recursos correspondientes; y
- (c) La posibilidad de obtener eventuales reembolsos.

Es necesario que se cuente con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

### **8.13. NOTA DE CONTINGENCIAS**

La NICSP 19 Provisiones, pasivos y activos contingentes indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP:

100. Salvo que la posibilidad de que vaya a existir un flujo de salida de recursos para liquidar una obligación sea remota, una entidad debe presentar, para cada clase de pasivo contingente en la fecha de presentación, una breve descripción de la naturaleza del pasivo contingente y, cuando sea practicable:

- (a) Una estimación de su efecto financiero, medido según lo establecido en los párrafos 44 a 62;
- (b) Una indicación de las incertidumbres relacionadas con el importe o el calendario de las salidas de recursos correspondientes; y
- (c) La posibilidad de obtener eventuales reembolsos.

Es necesario que se cuente con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

### **8.14. REVELACIONES DE INGRESOS CON CONTRAPRESTACIÓN**

La NICSP 9 Ingresos de transacciones con contraprestación indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP:

Información a revelar

39. Una entidad revelará:

- (a) Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de los ingresos, incluyendo los métodos utilizados para determinar el porcentaje de terminación de las transacciones involucradas con la prestación de servicios;
- (b) La cuantía de cada categoría significativa de ingresos, reconocida durante el periodo, con indicación expresa de los ingresos procedentes de:
  - i. La prestación de servicios;
  - ii. Venta de bienes;
  - iii. Intereses
  - iv. (Regalías; y
  - v. Dividendos o distribuciones similares; y
- (c) El importe de los ingresos producidos por intercambios de bienes o servicios incluidos en cada una de las categorías anteriores.

40. Las guías para la revelación de información sobre cualquier activo y pasivo de tipo contingente pueden encontrarse en la Norma Internacional de Contabilidad NICSP 19 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes. Los activos contingentes y pasivos contingentes pueden surgir de partidas tales como costos de garantías, reclamaciones, multas o pérdidas eventuales.

Es necesario que se cuente con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

#### **8.15. NOTA DE INGRESOS SIN CONTRAPRESTACIÓN**

La NICSP 23· ingresos de transacciones sin contraprestación (impuestos y transferencias) indica las siguientes revelaciones para cumplir con las NICSP:

Información a revelar

106. Una entidad revelará en los estados financieros con propósito general, o en las notas:

- (a) El importe de ingresos de transacciones sin contraprestación reconocidos durante el periodo en función de las principales clases mostrando por separado:
  - i. Impuestos, mostrando por separado las principales clases de impuestos; y
  - ii. Transferencias, mostrando por separado las principales clases de ingresos por transferencias.
- (b) El importe de cuentas por cobrar reconocidas con respecto a los ingresos sin contraprestación; (c) el importe de los pasivos reconocidos con respecto a los activos transferidos sujetos a condiciones;
- (c) El importe de los pasivos reconocidos con respecto a los activos transferidos sujetos a condiciones;
- (d) El importe de los activos reconocidos que están sujetos a restricciones y la naturaleza de dichas restricciones;
- (e) La existencia e importes de cualquier cobro anticipado con respecto a las transacciones sin contraprestación; y
- (f) El importe de cualquier pasivo condonado.

107. Una entidad revelará en las notas de los estados financieros con propósito general:

- (a) Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de ingresos de transacciones sin contraprestación;
- (b) Para las principales clases de ingresos de transacciones sin contraprestación, el criterio según el cual se ha medido el valor razonable de los recursos entrantes.
- (c) Para las principales clases de ingresos por impuestos que la entidad no puede medir con fiabilidad durante el periodo en el cual el hecho imponible tiene lugar, información sobre la naturaleza del impuesto; y.
- (d) La naturaleza y tipo de las principales clases de legados, regalos y donaciones, mostrando por separado las principales clases de bienes en especie recibidos.

Es necesario que se cuente con las anteriores revelaciones para cumplir con las NICSP.

## **9. Sistemas de información**

### **9.1. ACTUAL SISTEMA FINANCIERO CONTABLE**

Actualmente, el CETAC está usando un sistema financiero contable desarrollado por COCESNA. A pesar de que el sistema funciona, COCESNA ha decidido no continuar el mantenimiento del sistema financiero contable para dedicarse a sus objetivos principales.

### **9.2. SISTEMA FINANCIERO CONTABLE EN PROCESO DE CONSTRUCCIÓN**

Actualmente, se está adaptando un sistema financiero contable de SOIN. Al 08 de diciembre del 2015, el sistema está en desarrollo que significa que los módulos se están parametrizando y adaptando algunos módulos específicos (por ejemplo, facturación) para la operación del CETAC. No se han empezado a realizar las pruebas del sistema.

De acuerdo con licenciado Ronald Romero Méndez, el plan consiste en usar los dos sistemas en paralelo (el sistema actual y el propuesto) y que el nuevo sistema financiero contable esté en producción en enero 2016. Sin embargo, él tiene dudas sobre el cumplimiento del cronograma.

Es conveniente que el plan de implementación del sistema financiero y su cronograma para cumplir con las NICSP sean revisados y actualizados, si fuera el caso.

## **10. Resultados de la encuesta**

Este capítulo tratará sobre los resultados de la encuesta enviada al personal de Aviación Civil para conocer su opinión sobre el proyecto de implementación de las NICSP. La encuesta fue enviada por Adriana Calderón Arce (Auditoría Interna) a 21 personas.

Dieciocho personas respondieron la encuesta (más de un 85% de las posibles respuestas) más adelante se detallan los resultados de este ejercicio. Sin embargo, es importante aclarar que, como la encuesta fue realizada respetando la confidencialidad, no se dará ningún detalle específico que permita identificar a la persona que respondió las preguntas.

### **10.1. CAPACITACIÓN EN LAS NICSP**

La pregunta ¿Usted ha recibido capacitación sobre las NICSP (Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público)? fue respondida por 13 personas como sí, cinco personas respondieron que no habían recibido capacitación sobre las NICSP.

A continuación se muestra un comentario como ejemplo de las respuestas recibidas:

"En realidad capacitación sobre las NICSP no he recibido, lo único es un curso de una tarde que nos dieron por lo menos a mí en la sala de capacitación, pero fue como una pincelada de lo que son las NICSP."

### **10.2. PLAN DE IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP**

La pregunta ¿Existe un plan de implementación de las NICSP en su organización? fue respondida por el 83% de los encuestados como Sí y un 17% como no.

A continuación se muestran los comentarios como ejemplo de las respuestas recibidas:

"Sí, el de la Contabilidad Nacional"

"Bueno por lo que tengo entendido se está implementando las NICSP en realidad supongo que al personal de Contabilidad está más empapado del asunto NICSP."

"El plan que se está siguiendo es el de la Contabilidad Nacional, pero un plan individualizado no existe."

"Sí, desde hace dos años la Contabilidad Nacional envió un plan del cual nos estableció un cronograma a cumplir."

"Yo no tengo conocimiento de que en mi organización exista un plan para la implementación de las NICSP, sin embargo, se está implementando un nuevo sistema de información donde uno de los objetivos a alcanzar con el mismo es el poder implementar correctamente las NICSP."

“Hasta cierta fecha había un plan de implementación, sin embargo después se optó por trabajar con el cronograma que había enviado la Contabilidad Nacional.”

“Sí, desde hace dos años la Contabilidad Nacional envió un plan del cual nos estableció un cronograma a cumplir.”

### **10.3. NECESIDAD DE IMPLEMENTAR LAS NICSP**

La pregunta ¿Qué opina usted de la necesidad de implementar NICSP en su organización? fue respondida por 17 personas de los encuestados como Sí y otra persona indicó que no sabía.

A continuación se muestran los comentarios como ejemplo de las respuestas recibidas:

“Siento que son importantes porque son un punto de referencia que sirven de guía para emitir recomendaciones, con el fin de se adopten sistemas contables más informativos que permitan incrementar la transparencia y la rendición de las cuentas ya que mejoran tanto la calidad, como la comparabilidad de la información financiera de las entidades del sector público.

“En mi opinión si vivimos en un mundo globalizado la comunicación debe ser fluida y entendible sea el país o mercado en el que actuamos, no es prudente que la información financiera tenga significados diferentes según la óptica institucional que la analice, por eso se hace necesario la implantación de una herramienta fina que nos posibilite una comunicación fluida y confiable y eso es lo que brindan las Normas Internacionales de Contabilidad en este caso para el Sector público y jugaran un papel preponderante en los análisis y presentación de información contable.”

#### **10.4. PRINCIPALES OBSERVACIONES SOBRE LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP**

La pregunta ¿Cuáles son sus principales observaciones sobre la implementación de las NICSP? fue respondida por el 100% de los encuestados. Sin embargo, esta respuesta tuvo una importante cantidad de sugerencias (once de dieciocho posibles) sobre un cambio en cómo trabaja la organización, la falta de respuesta rápida de la Contabilidad Nacional, un sistema informático ágil que ayude, un mejor entendimiento en la NICSP 32 de concesiones y capacitación práctica.

A continuación se muestran los comentarios como ejemplo de las respuestas recibidas:

"Demanda organizar aspectos de registros contables y de trabajo que deben ser cambiados institucionalmente, además entiendo que en algunos temas se requiere realizar grandes revisiones, actualizaciones, valoraciones, y el recurso humano o atiende el trabajo ordinario que genera la gestión institucional o deja de hacer lo inmediato para atender esta tarea adicional, o sea no hay capacidad para atender ambos requerimientos."

"En el proceso y la depuración de las cuentas de los Estados Financieros hemos acudido a la Contabilidad Nacional, rectora en esta materia y no se tiene una pronta respuesta, el acompañamiento o asesoramiento por parte de la DGCN es escaso o nulo."

"La falta de claridad, falta de acompañamiento."

"Básicamente la implementación de las normas han estado dirigida principalmente al aspecto contable y preparada para la presentación de estados financieros, no así en la parte presupuestaria y de recaudación. Además de que la capacitación no está sustentada en la equiparación de conocimientos a nivel de unidad financiera, algunos inclusive no han recibido capacitación al respecto."

“Se requiere en primera instancia contar con un Sistema Informático, ágil que facilite el registro de la Contabilidad y aún no se cuenta con uno.”

“Se debe hacer un plan estratégico de cómo se ira implementando las NICSP, dado que es responsabilidad de la organización. Considero que hace falta más capacitación, por ejemplo una de ellas sería la NICPS 32 dado que es una de las más importantes ya que se tienen activos en concesión.”

“El no acompañamiento en la implementación, la falta de claridad, algunos criterios no son concisos, el tiempo de respuesta a las consultas es muy largo.”

“Mayor control, mejor interpretación de clasificación.”

“Creo que sería importante dar una capacitación práctica al personal, que ayude a la comprensión de las NICSP.”

“Una de las tantas observaciones es que es un tema bastante complicado de entender, con un curso de los que se brindan en las instituciones es poco lo que se puede captar, además en nuestro caso tenemos la problemática de que tenemos que aplicar la NICSP 32 y ni siquiera la Contabilidad Nacional tiene claro el tratamiento que se le debe dar.”

#### **10.5. MEJORAS EN EL PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP**

La pregunta ¿Existe algo que deba mejorar para el proceso de implementación de las NICSP? fue respondida por el 100% de los encuestados. Sin embargo, esta respuesta tuvo sugerencias (once de dieciocho posibles) sobre el poco tiempo disponible (han tenido que implementar un sistema de información al mismo tiempo, la falta de personal) o consultores capacitados por parte de Contabilidad Nacional y su tiempo en responder a las consultas, una capacitación avanzada de las NICSP, involucramiento de todo el personal del departamento, entre otros.

A continuación se muestran los comentarios como ejemplo de las respuestas recibidas:

“Continuar la implementación, no obstante en el caso de Recursos Financieros, aunado a lo expuesto en la pregunta anterior, hemos estado durante el 2015 implementando un sistema informático integrado, que podría contribuir a cumplir con las NICSP, pero a la vez, ha restado tiempo para ello.”

“La Contabilidad Nacional debería de contar con consultores o personal con la preparación de conocimiento para evacuar de una forma eficaz las consultas que se les envían, para poder cumplir con las fechas establecidas.”

“Definitivamente la capacitación casi que el 100% de los funcionarios de esta unidad recibimos capacitación de nivel básico, otros muy pocos tiene una capacitación un poco mayor y definitivamente todos necesitamos capacitación avanzada, para que haya una equiparación de conocimiento en la implementación total de NICSP.”

“Se requiere mayor capacitación en el tema y mejorar el Sistema Contable.”

“Apoyo por parte de la Contabilidad Nacional en cuanto a las dudas que se vayan generando y la creación de un cronograma de actividades para la implementación de las NICSP, siendo la comisión responsable de cumplir en el tiempo establecido y tomando el cuanta a todo el personal del departamento.”

“TODO (en mayúsculas en la respuesta). Mejor capacitación, más precisa, aplicable a la naturaleza de la DGAC, rápidas respuesta a las consultas realizadas.”

“Involucrar a todo el personal del departamento.”

“Debido a las múltiples funciones diarias que tiene el personal, resulta difícil separarlos de sus tareas, lo que impide involucrar a todos en el análisis y aplicación de las NICSP.”

“El acompañamiento que debe dar la Contabilidad Nacional como ente rector, ya que se tarda mucho para dar una respuesta, y además tampoco tienen muy claro el tema.”

“Hacerlo del conocimiento de todos, ya que conocemos esfuerzos grandes por implementar esta normativa, pero desconocemos a profundidad el Plan a nivel nacional.”

#### **10.6. DUDAS ESPECÍFICAS**

La pregunta ¿Usted tiene dudas específicas sobre las NICSP (por ejemplo, el tratamiento de activos intangibles)? fue respondida por el 83% de los encuestados como No, pero un 17% (3 personas) tenían dudas específicas.

A continuación se muestran los comentarios como ejemplo de las respuestas recibidas:

“La aplicación de la Norma 32 que es la de Concesión.”

“El registro de obras en proceso y su finiquito. ¿Cómo se realiza?”

“Tengo dudas sobre la aplicación de la NICSP32.”

#### **10.7. RECOMENDACIÓN PARA MEJORAR LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP**

La pregunta ¿Tiene usted alguna recomendación para realizar una implementación exitosa de las NICSP para esta organización? fue respondida por el 100% y 8 de 18 indicaron que se podría mejorar.

A continuación se muestran los comentarios como ejemplo de las respuestas recibidas:

“Continuar capacitando al personal que debe atender de primera instancia su implementación.”

“En materia de concesión se debería de invertir en la contratación de una firma capacitada en la aplicación de esta.”

“Más capacitación, equiparación de conocimiento y publicación de los avances en la implementación de las normas.”

“Bueno una recomendación es que se termine de implementar pero que se capacite al personal para un mejor desempeño.”

“Mayor capacitación a nivel grupal de Financiero.”

#### **10.8. COMENTARIOS ADICIONALES**

La pregunta ¿Desean hacer algún comentario adicional sobre el tema? fue respondida por el 100% y 5 de 18 indicaron sus comentarios.

A continuación se muestran los comentarios como ejemplo de las respuestas recibidas:

“Las capacitaciones han sido muy generales, en su mayoría los instructores tocan mucho a las municipalidades dejando por fuera las actividades de otras instituciones, es de mucha la capacitación específica por actividad de la organización.”

“Pienso que la capacitación, en mi caso es muy importante, sin embargo, debe ser una capacitación dirigida a la función a la cual se dedica la Dirección General de Aviación Civil, con el fin de, tener una implementación exitosa.”

“La Contabilidad Nacional debería de tener más acercamiento a los funcionarios de la institución para instruir sobre este tema.”

“Como lo comenté anteriormente las capacitaciones que se recibieron en su momento tal vez no eran tan enfocadas a cada caso de uso, sino más bien en forma muy general, la DGAC tiene ciertas características muy diferentes al resto de instituciones, por lo que ha costado bastante, tanto en el manual de cuentas como en el caso de la NICSP32.”

“También está de por medio la lenta y algunas veces nula respuesta de la Contabilidad Nacional en algunos temas en específico.”

### **10.9. CONCLUSIONES DE LA ENCUESTA**

Las conclusiones de la encuesta pueden ser resumidas a continuación:

1. La mayoría (trece de dieciocho) de los encuestados han tenido capacitación. Cinco indicaron que no habían recibido capacitación.
2. La gran mayoría de los encuestados (trece de dieciocho) indicaron que sí existía un plan de implementación de las NICSP. Sin embargo, de acuerdo con algunos comentarios se puede percibir que se entiende el plan como la hoja de avance proporcionada por Contabilidad Nacional
3. Todos los encuestados indicaron que consideraban una necesidad la implementación de las NICSP, sólo hubo una persona que indicó que no sabía.
4. En cuanto a las observaciones sobre la implementación de las NICSP se mencionó que era un cambio en cómo trabaja la organización, la falta de respuesta rápida de la Contabilidad Nacional, un sistema informático ágil que ayude, un mejor entendimiento en la NICSP 32 de concesiones y capacitación práctica.
5. En cuanto a las mejoras al proceso de implementación de las NICSP, se mencionó sobre el poco tiempo disponible (han tenido que implementar un sistema de información al mismo tiempo, la falta de personal o consultores capacitados por parte de Contabilidad Nacional y su tiempo en responder a las consultas, una capacitación avanzada de las NICSP, involucramiento de todo el personal del departamento, entre otros.

6. En cuanto a dudas específicas, sólo tres personas tenían dudas específicas con respecto a las NICSP. Dos personas tenían dudas sobre el tratamiento de NICSP 32 de concesiones y otra persona tenía una duda general.
7. Ocho de dieciocho encuestados indicaron que el proceso de implementación se podría mejorar, indicando que era necesario contar con mayor capacitación.
8. Ocho de dieciocho hicieron un comentario adicional indicando que la implementación podría mejorarse si se implementan las siguientes actividades: capacitación más específica para los temas de Aviación Civil y mejora en el tiempo de respuesta de Contabilidad Nacional.

# 11. Anexos

### **11.1. ANEXO 1: ENCUESTA**

ENCUESTA Aviación Civil

**Fecha:** 11 de noviembre del 2015

Esta encuesta será confidencial. La información obtenida será solamente usada para la presente consultoría.

**Objetivo:**

- Entender el proceso de implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público y los posibles retos que enfrentan los miembros del departamento financiero-contable.

**Instrucciones:**

Las preguntas son abiertas y están en un formato de documento Word. Responda libremente lo que se le solicita. Al finalizar el cuestionario, envíe sus respuestas a [ldleon@racsa.co.cr](mailto:ldleon@racsa.co.cr) Lic. Luis Diego León Barquero, consultor. En caso de presentarse una duda o comentario, escriba a la dirección de correo anterior.

**Cuestionario**

**Nombre:**

---

**Puesto:**

---

1. ¿Usted ha recibido capacitación sobre las NICSP (Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público)?
2. ¿Existe un plan de implementación de las NICSP en su organización?
3. ¿Qué opina usted de la necesidad de implementar NICSP en su organización?
4. ¿Cuáles son sus principales observaciones sobre la implementación de las NICSP?

5. ¿Existe algo que deba mejorar para el proceso de implementación de las NICSP? Explique:
6. ¿Usted tiene dudas específicas sobre las NICSP (por ejemplo, el tratamiento de activos intangibles)? Si\_\_\_ ¿Cuál? No\_\_\_
7. ¿Tiene usted alguna recomendación para realizar una implementación exitosa de las NICSP para esta organización?
8. ¿Desean hacer algún comentario adicional sobre el tema?

## **12. BIBLIOGRAFÍA**

A continuación, se detalla la bibliografía usada:

1. Banco Interamericano de Desarrollo. Gestión de proyectos de desarrollo. Rodolfo Siles, PMP y Ernesto Mondelo, PMP. Cuarta Edición. 2015.
2. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público. Estudio 14: Transición a la base contable de acumulación (o devengo): Directrices para entidades del sector público. 2011. Estados Unidos de América. Recuperado de [www.ifac.org](http://www.ifac.org)
3. Dirección General de Contabilidad Nacional. 2012. Políticas Contables Generales: Sustentadas en NICSP. Recuperado de [www.nicspcr.com](http://www.nicspcr.com).
4. Dirección General de Contabilidad Nacional. 2013. Metodología de Implementación de las NICSP. Recuperado de [www.nicspcr.com](http://www.nicspcr.com).
5. Junta de Normas Internacionales Contables (IASB) 2014. Normas Internacionales de Información Financiera. Recuperado de [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)
6. Project Management Institute. Guía de los Fundamentos para la Dirección de Proyectos (Guía del PMBOK®) · Quinta edición. 2013.