



Ausencia y presencia de las Normas Internacionales de Información Financiera en las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público

Isabel Carmona

OBJETIVO GENERAL

Presentar información comparativa entre las Normas Internacionales de Información Financiera y las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, destacando las coincidencias y principales diferencias entre ambos pronunciamientos

Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

AGENDA

1. **Definiciones**
2. **NIIF ausentes en NICSP,
NICSP ausentes en NIIF**
3. **Diferencias compartidas**
4. **Diferencias individuales**
5. **Bibliografía**

1.- DEFINICIONES

Normas
Internacionales de
Contabilidad (NIC)

International
Accounting
Standards (IAS)

Pronunciamientos sobre
principios contables
internacionales,
emitidos por el

**International
Accounting Standards
Committee (IASC)**

(1973 / 2001)

Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

1.- DEFINICIONES

Normas
Internacionales de
Información
Financiera (NIIF)

International
Financial
Reporting
Standard (IFRS)

Pronunciamientos sobre
principios contables
internacionales, emitidos por
el

**International Accounting
Standards
Boards (IASB)**

2001 / Actual

Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

1.- DEFINICIONES

Normas
Internacionales de
Contabilidad del
Sector
Público

International
Public
Sector
Accounting
Standards
Boards

Pronunciamientos sobre
principios contables
internacionales del sector
público, emitidos por el

International
Federation of Accountants
(IFAC)

Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

1.- DEFINICIONES

Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

NIC's



Emitidas: 41
Vigentes: 29

NIIFs



Emitidas: 8
Vigentes: 8

NICSP



Emitidas: 24
Vigentes: 24

1.- DEFINICIONES

En Venezuela es la Oficina Nacional de Contabilidad Pública (ONCOP), la responsable de “dictar las normas técnicas de contabilidad y los procedimientos específicos que considere necesario para el adecuado funcionamiento del Sistema de Contabilidad Pública, por lo tanto ha dado inicio al estudio y análisis de las NICSP y su aplicabilidad en el ámbito venezolano” (ONCOP, 2009).

Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

2. NIIF AUSENTES EN NICSP

Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

	Impuesto a las ganancias
	Beneficios a los empleados
	Ganancia por acción
	Activos intangibles
	Agricultura

2. NICSP AUSENTES EN NIIF

Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

22	
24	

3.-Diferencias compartidas

1. La Norma se ha desarrollado básicamente a partir de la Norma Internacional de Contabilidad que lleva su misma denominación o una denominación similar.
2. La Norma es de aplicación para todas las entidades del sector público, excepto para las Empresas Públicas (EP)
 - es una entidad que tiene la facultad de contratar en su propio nombre;
 - se le ha asignado capacidad financiera y operativa para llevar a cabo una actividad;
 - en el curso normal de su actividad, vende bienes y presta servicios a otras entidades, obteniendo un beneficio o recuperando el costo total de los mismos;
 - no depende de financiamiento continuo por parte del gobierno para permanecer como un negocio en marcha (distinta de compras de productos en condiciones de independencia); y
 - es controlada por una entidad del sector público

(IFAC 2007, página 34).

3.-Diferencias compartidas

3. Con excepción de la NICSP 20, Información a revelar sobre partes relacionadas, las NICSP emplean, en ciertos casos, una terminología diferente a la de las NIC's. Los ejemplos más significativos son el uso de los términos “estado de rendimiento financiero,” “estado de situación financiera,” y “activos netos/patrimonio neto”, destacando que los términos equivalentes en las NICSP son “estado de resultados,” “balance” y “patrimonio neto.”
4. Algunas de las NICSP restringen el significado del término “ingreso,” ya que, a diferencia de las NIC's / NIIF's omiten la consideración de ganancias adicionales dentro de la concepción general de *ingresos*.
5. Con excepción de la NICSP 3. Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, y la NICSP 5. Costos por Préstamos, todas las NICSP señalan en su Alcance, que ésta será aplicada a aquellas entidades que preparen y presenten sus estados financieros bajo la hipótesis fundamental de acumulación o devengo.

Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

4.-Diferencias individuales



Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

Solo presenta 4 definiciones: “Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)” para incluir las NIIF, NIC y las Interpretaciones, Impracticable, Materialidad y Notas.



Omite la definición de Normas Internacionales de Información Financiera.

Además de Impracticable, Materialidad y Notas, presenta las definiciones de Entidad Económica, Gastos, Ingresos, Empresa Pública, Activos netos / Patrimonio neto y Pasivos.

Prohíbe que cualquier partida de ingresos o gastos se presente como partida extraordinaria en el estado de resultados o en las notas



Omite esta prohibición

4.-Diferencias individuales

NIC 1



NICSP 1

Ausencia y presencia de las NIIF en las NICSP

No señala de manera explícita sobre quien recae la responsabilidad de la preparación y presentación de los EEFF. La responsabilidad de la gerencia de la entidad para la preparación de los Estados Financieros, la establece el Marco Conceptual.

La oportunidad de la información financiera es definida en el Marco Conceptual.



Indica explícitamente que la responsabilidad de la preparación de los estados financieros consolidados del gobierno en su conjunto descansa, por lo general, en el jefe del organismo financiero central (o el más alto funcionario de finanzas, como el controlador o el contador general) y el ministro de finanzas (o su equivalente).



Indica de manera explícita que las entidades deben emitir sus estados financieros dentro de los seis meses posteriores al período sobre el que se informa.

4.-Diferencias individuales

NIC 2

Inventarios

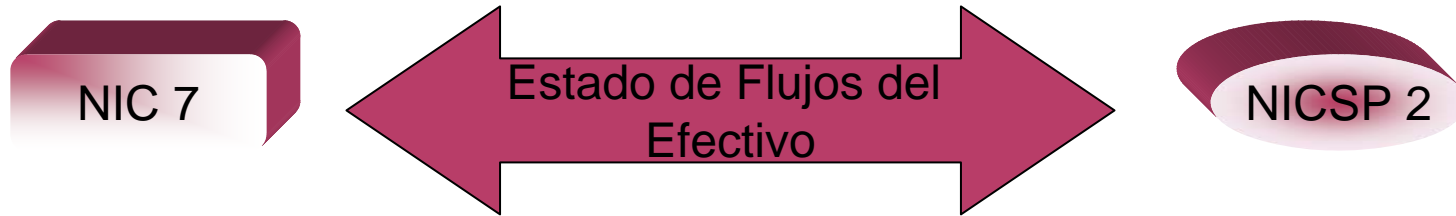
NICSP 12

Define el término *Transacciones sin contraprestación*, para referir la posibilidad de que una entidad reciba valor de otra entidad sin entregar un valor aproximadamente igual directamente a cambio, o da valor a otra entidad sin recibir un valor aproximadamente igual

Cuando se adquieren o suministran inventarios sin contraprestación, se valoran a su valor razonable en la fecha de adquisición o al menor entre el costo y el costo corriente de reposición en el momento de la entrega de los bienes, lo cual difiere de la valoración establecida en la NIC 2.

Costo corriente de reposición es aquel que la entidad incurriría al adquirir el activo en el momento de la presentación de los estados financieros

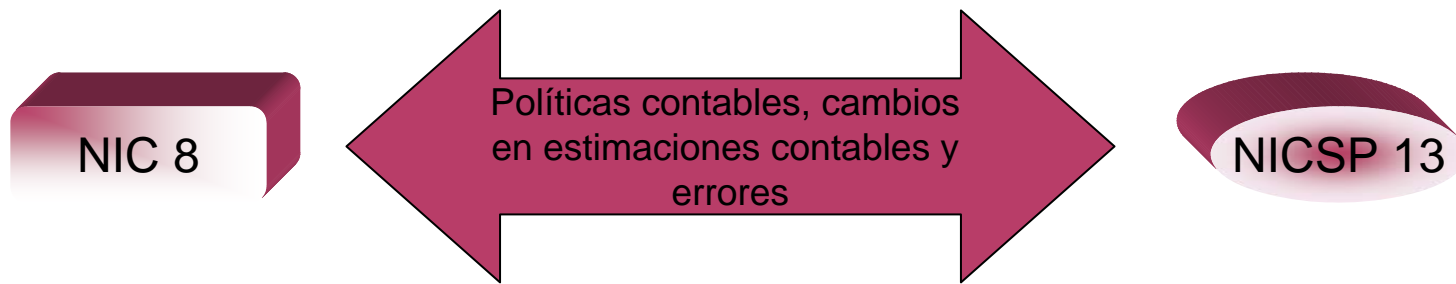
4.-Diferencias individuales



Ambas Normas permiten la utilización del Método Directo y del Método Indirecto para presentar los flujos de efectivo relacionados con las actividades de operación. También coinciden en las definiciones de Efectivo, Equivalente de Efectivo, Flujos de Efectivo, Actividades de Inversión, Actividades de Financiamiento y Actividades de Operación. Adicionalmente, la NICSP 2 presenta las definiciones de Activo, Pasivo, Activo Neto / Patrimonio Neto, Aporte de Capital, Control, Distribución a los Propietarios, Entidad, Empresa Pública y Fecha de los Estados Financieros.

Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

4.-Diferencias individuales

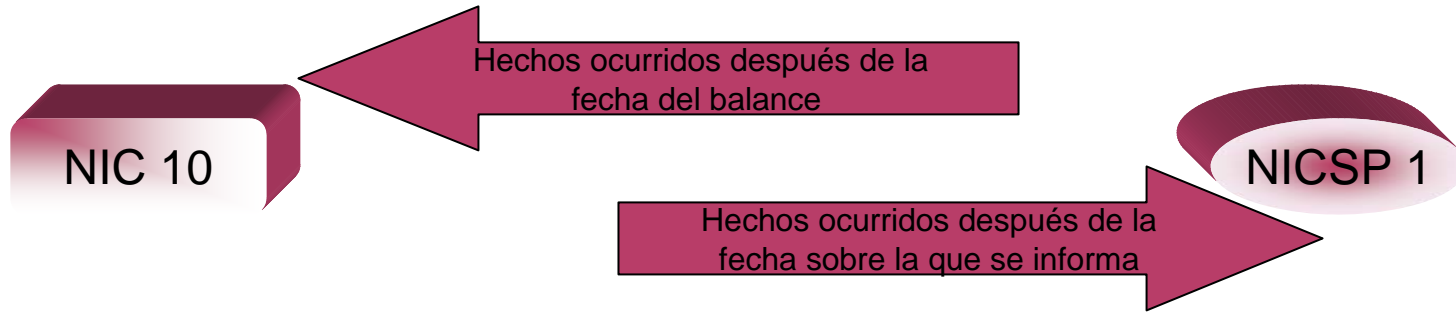


Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

Las cláusulas de supletoriedad de la NICSP 3 son similares a la NIC 8, excepto que la NICSP 3 permite utilizar para la elaboración del juicio profesional, las prácticas aceptadas en el sector público, siempre y cuando no entren en conflicto con sus pronunciamientos.

A diferencia de la NIC 8, la NICSP 3 no requiere revelar información sobre ajustes a ganancias por acción básicas o diluidas.

4.-Diferencias individuales



La diferencia relevante entre ambos pronunciamientos queda plasmada en la definición de la Norma por los respectivos entes emisores, y es lo referido a la fecha sobre la que se informa, que de manera explícita NICSP 14 señala que la fecha sobre la que se informa, corresponde al último día del periodo al que se refieren los estados financieros.

La diferenciación se establece en virtud de la complejidad que pueden tener los estados financieros para ser autorizados ante las instancias gubernamentales correspondientes.

4.-Diferencias individuales

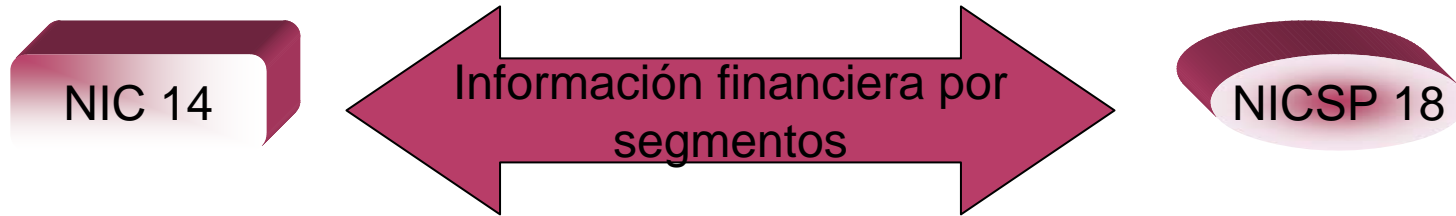


La NICSP 11 incluye contratos vinculantes, los cuales no poseen la forma de contratos legales dentro del alcance de la Norma, pero que constituyen acuerdos que no pueden formalizarse por la incapacidad jurídica de algunas entidades para contratar.

NIC 11 y NICSP 11 coinciden al afirmar que las pérdidas esperadas de los contratos debe reconocerse inmediatamente en el estado de resultados, cuando exista la probabilidad de que los costos totales del contrato vayan a exceder de los ingresos ordinarios totales derivados del mismo. NICSP 11 refiere que las condiciones de recuperación de los costos de construcción deben quedar reflejados desde el momento de elaborar el contrato.

Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

4.-Diferencias individuales



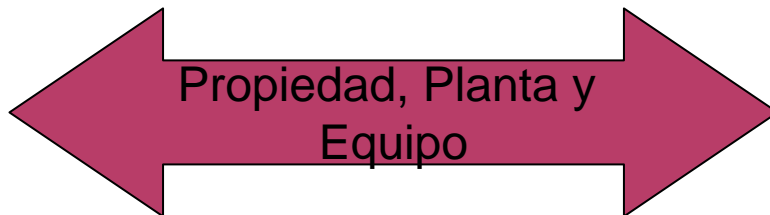
Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

La NICSP 18 utiliza el término *segmentos de servicios*, en lugar de *segmentos de negocios*, como lo establece la NIC 14. La NICSP recomienda, pero no obliga la revelación de determinada información. En este sentido, la Norma financiera es más exigente en cuanto los requerimientos de la información a revelar.

La NICSP 18 no especifica un umbral cuantitativo que se deba aplicar para identificar los segmentos sobre los que se debe informar.

4.-Diferencias individuales

NIC 16



NICSP 17

Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

El costo del elemento de Propiedad, Planta y Equipo (PPE) se determina por el monto pagado en efectivo o su equivalente en el momento de la adquisición.

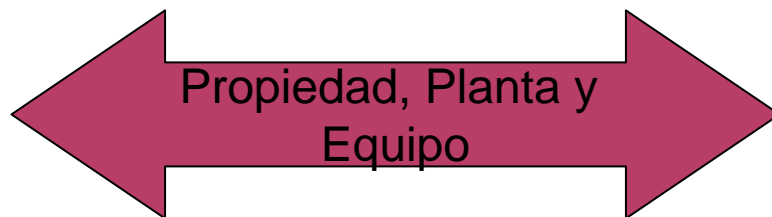
No contempla ningún tratamiento relacionado con patrimonio histórico, artístico o cultural.

Cuando un elemento de PPE se adquiere sin costo alguno, o por un costo simbólico, el costo se determina por su valor razonable en la fecha de adquisición.

Tiene una limitación en el alcance de la Norma, relacionada con el reconocimiento de bienes que conforman el patrimonio histórico, artístico o cultural de la Nación.

4.-Diferencias individuales

NIC 16



NICSP 17

Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

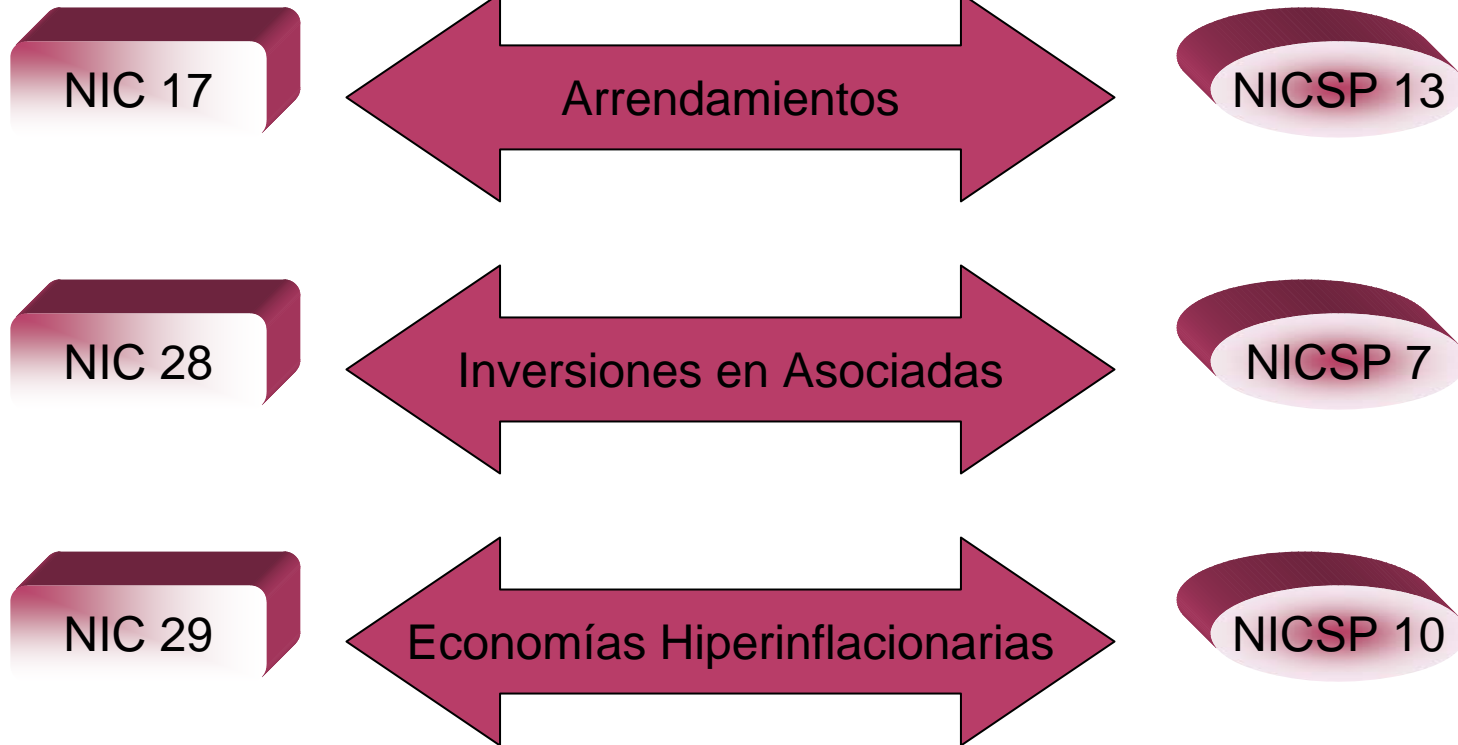
No contempla el diferimiento del reconocimiento del costo.

La NICSP 17 contiene disposiciones transitorias que permiten a las entidades no reconocer propiedades, planta y equipo para los períodos sobre los que se informa que comiencen dentro de los cinco años siguientes a la fecha de adopción por primera vez de la contabilidad sobre la base de acumulación

La adopción del modelo de revaluación obliga a revelar el importe del costo histórico equivalente

No exige revelar los valores históricos cuando se realiza una revaluación del elemento de PPE.

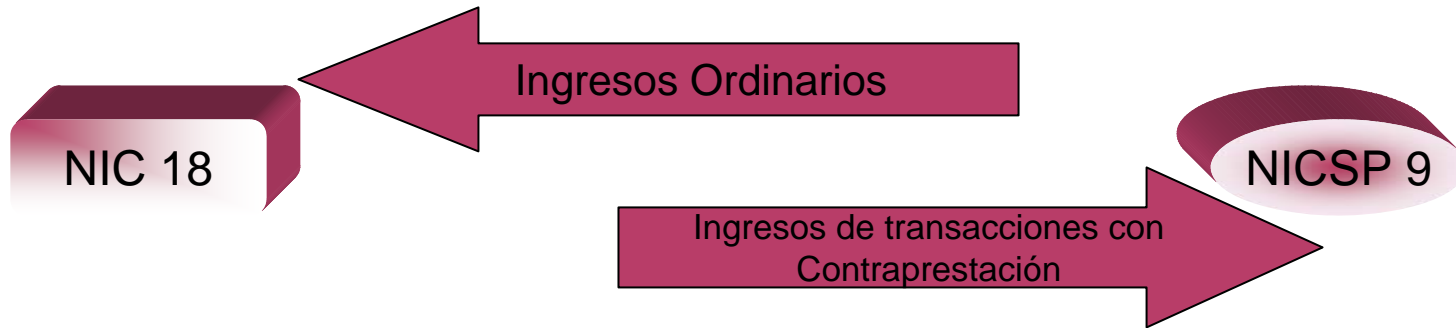
4.-Diferencias individuales



No se observó diferencia adicional a las *diferencias compartidas* descritas al inicio. Estos pronunciamientos son sustancialmente parecidos entre sí.

Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

4.-Diferencias individuales

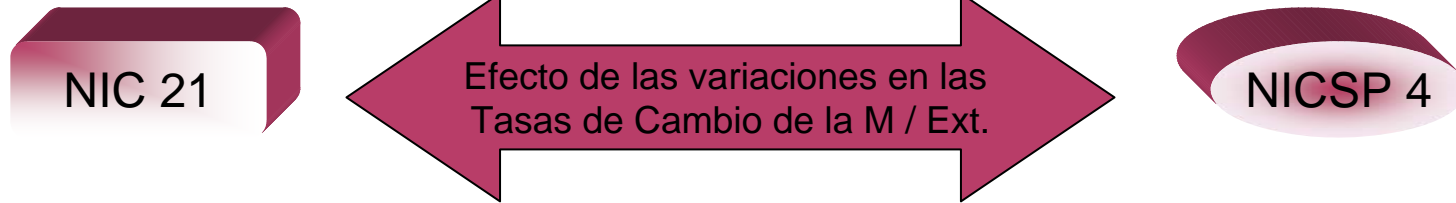


Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

El título de la NICSP 9 difiere del de la NIC 18 para aclarar que ante la posibilidad que tiene el sector público de obtener ingresos sin contraprestación, esta NICSP 9 no los aborda.

La única diferencia adicional observada es que la definición de *ingresos* contemplada en la NIC 18 es que esta última refiere solamente actividades ordinarias.

4.-Diferencias individuales

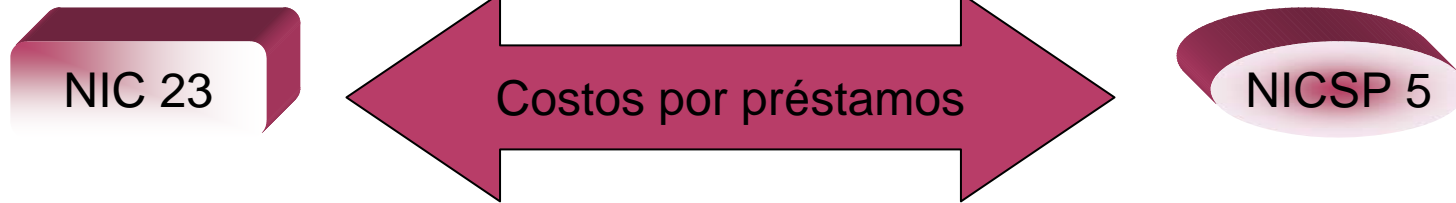


Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

La principal diferencia es la denominación que NIC 21 realiza de *grupo*, y que NICSP 4 define como *entidad económica*: conjunto de entidades conformadas por una controladora y una o más entidades controladas.

La NICSP 4 contiene una disposición transitoria adicional que permite a una entidad que adopta por primera vez las NICSP, anular las diferencias de conversión acumuladas existentes en la fecha en la que adoptan por primera vez las NICSP con base de acumulación o devengo. Un tratamiento similar está permitido para las entidades que adopten por primera vez las NIIF en la NIIF 1. Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera.

4.-Diferencias individuales



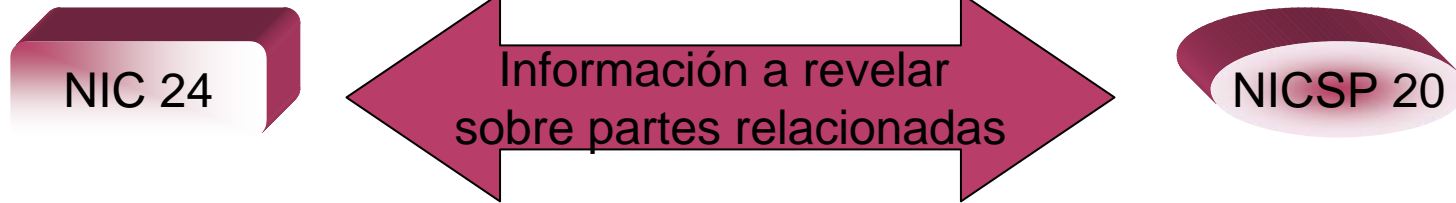
Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

La NIC 23 que entra en vigencia el 1 de enero de 2009 se denomina Costos por Préstamos, y elimina el tratamiento alternativo, al considerar como regla general la capitalización al activo cualificado de los intereses que se originan por un dinero solicitado en calidad de préstamo.

La NICSP 5 continúa presentando el tratamiento por punto de referencia y el tratamiento alternativo contemplado en la NIC 23 sustituida.

Además de las diferencias compartidas con otras Normas, no se observaron otras variaciones significativas.

4.-Diferencias individuales



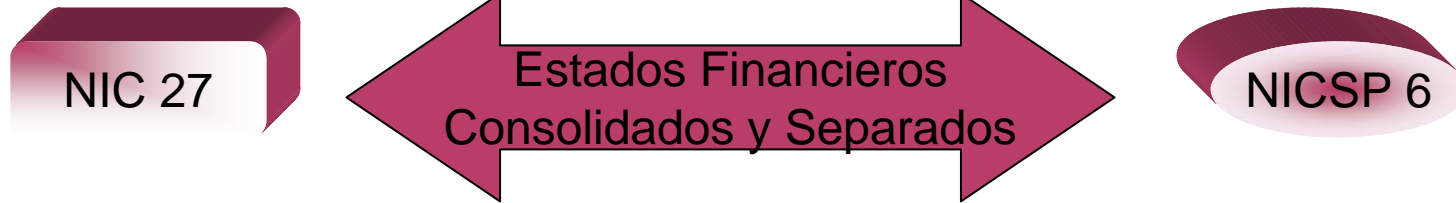
Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

La estructura de la NICSP 20 difiere sustancialmente de la de la NIC 24. Desde el enunciado del objetivo se observan diferencias, NICSP 20 exige la revelación de información sobre la existencia de relaciones entre partes relacionadas, sólo cuando existe control por parte de una de las entidades, a diferencia de la NIC 24, que requiere informar sobre la existencia de partes relacionadas, así como por transacciones realizadas y saldos pendientes con ellas, aún cuando no exista una controladora o casa matriz.

Esta diferencia obedece a la existencia de relaciones entre partes relacionadas en el sector público, que son consecuencia de la adscripción de unidades administrativas a direcciones generales del poder ejecutivo, enlazadas con ministerios y agencias del gobierno, en los cuales el personal directivo ejerce influencia significativa en la toma de decisiones.

La definición de familiares cercanos en la NICSP 20 es más amplia que en la NIC 24, ya que incluye a los abuelos y suegros.

4.-Diferencias individuales



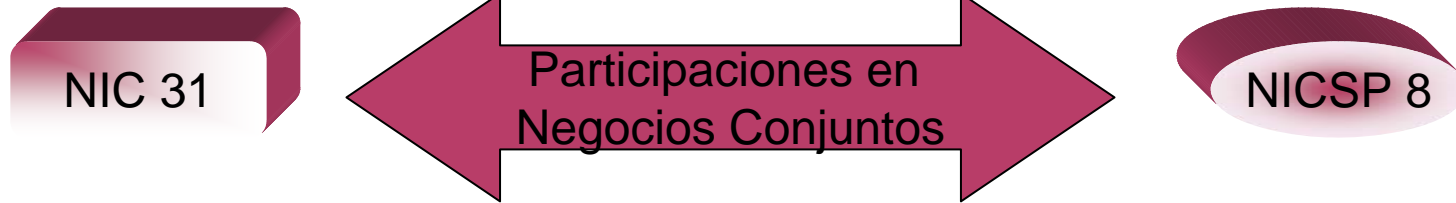
Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

La NICSP 6 excluye de la consolidación a aquellas entidades controladas cuando existe evidencia de control temporal o intención de la gerencia de vender la entidad, lo cual no se contempla en la NIC 27.

La terminología utilizada en la NICSP 6 en algunos casos difiere de los términos utilizados en NIC 27. Algunas diferencias son: *entidad económica*, como sinónimo de *grupo* y *entidad controlada* como sinónimo de *subsidiaria*.

La NICSP 6 incluye una disposición transitoria que permite a las entidades no eliminar todos los saldos y transacciones entre las entidades integrantes de la entidad económica, para los ejercicios que comiencen en una fecha que esté dentro de los tres años siguientes a la fecha de la primera adopción de la Norma.

4.-Diferencias individuales

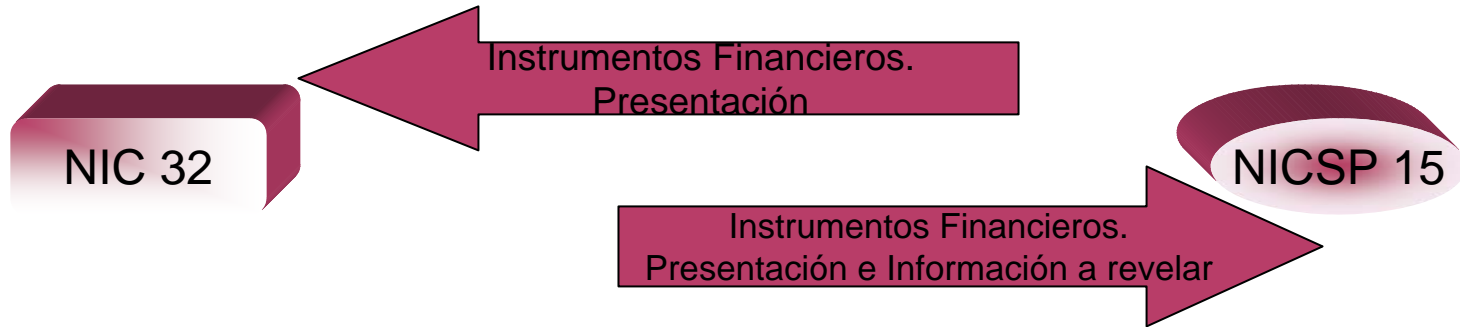


Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

La NICSP 8 incorpora el término *vinculante* para trascender lo contractual del acuerdo y enfatizar lo económico al existir el compromiso de emprender una actividad que se somete a control conjunto.

La NICSP 8 incluye una disposición transitoria que permite a las entidades que adopten el tratamiento de la consolidación proporcional, no eliminar todos los balances y transacciones entre participantes, sus entidades controladas y entidades que controlan conjuntamente para los periodos que empiecen dentro de los tres años siguientes a la adopción por primera vez de la contabilidad sobre base contable de acumulación o devengo de acuerdo con las NICSP.

4.-Diferencias individuales



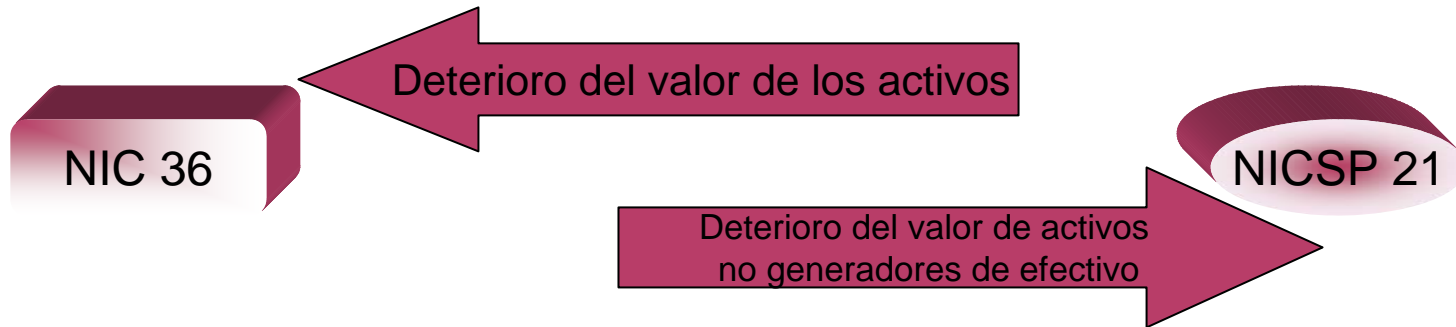
Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

No existe una NICSP para la medición y reconocimiento de instrumentos financieros. En consecuencia, las secciones acerca de Cobertura de Transacciones Futuras Anticipadas y Otra Información a Revelar se mantienen en la NICSP 15.

La NIIF 7, Instrumentos Financieros. Información a revelar, fue emitida en el año 2005, y la NICSP 15 se aplica para los ejercicios económicos que se inicien a partir del 1 de enero de 2003, por lo tanto NICSP 15 no contiene la información contenida en NIIF 7.

La NICSP 15 incluye una definición de contrato de seguros. Los contratos de seguros sólo se incluyen como comentario en la NIC 32.

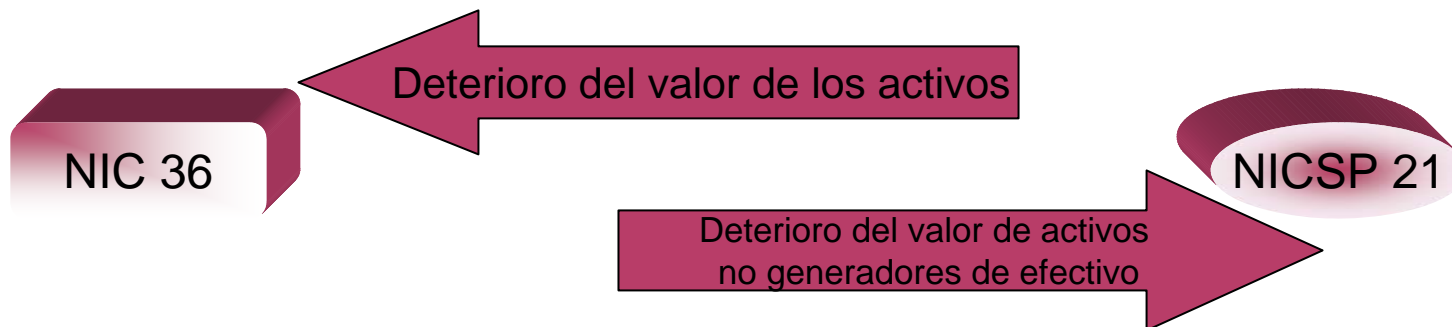
4.-Diferencias individuales



El texto de la NICSP 21 no menciona en ningún momento el término *unidad generadora de efectivo*, que es una de las protagonistas principales de la NIC 36.

La NIC 36 se refiere al deterioro de valor de activos generadores de efectivo de las entidades económicas que persiguen fines de lucro, mientras que la NICSP 21 trata el deterioro de valor de activos *no generadores de efectivo* de las entidades del sector público. Bajo esta circunstancia, la NICSP está orientada a la determinación del deterioro del valor de los activos que las entidades del sector público mantiene para el uso en sus instalaciones y para la prestación de servicio social, ya que la diferencia entre los activos no generadores de efectivo y los activos generadores de efectivo, es que estos últimos son mantenidos en la obtención de un rendimiento comercial.

4.-Diferencias individuales

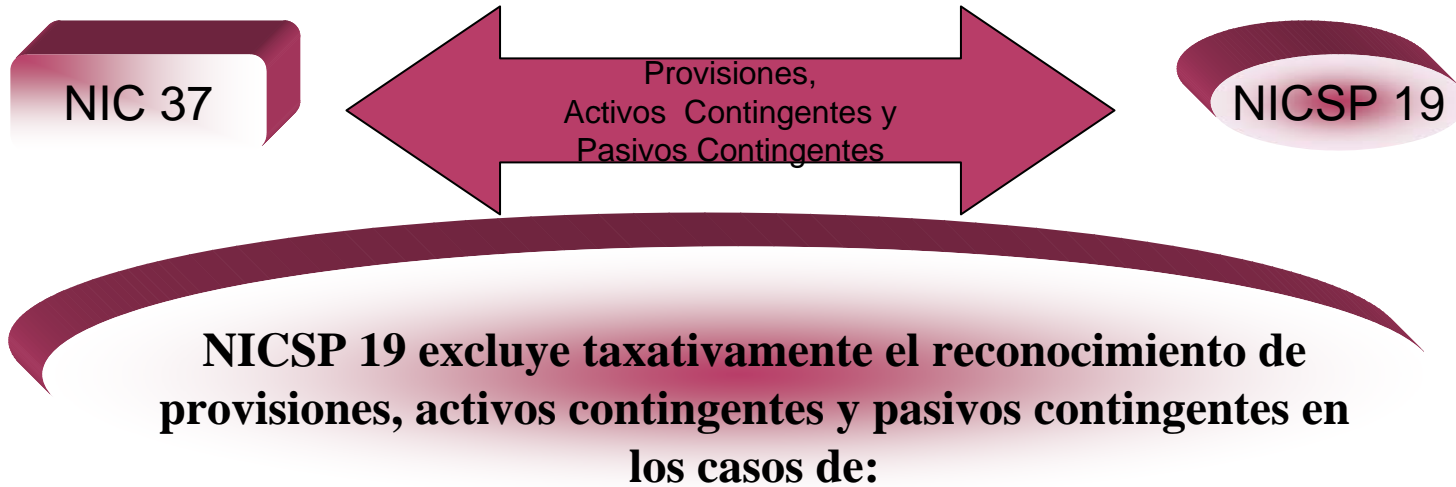


Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

NIC 36 considera el deterioro del valor de todos elementos de PPE, excepto aquellos que se deterioran de acuerdo con una Norma particular. También considera la NIC 36, el deterioro del valor de los activos de los elementos de PPE que han sido revaluados. La NICSP 21 excluye a los elementos de PPE no generadores de efectivo que se miden por su importe revaluado, pero incluye aquellos activos para los cuales no existe una NICSP específica, tales como:

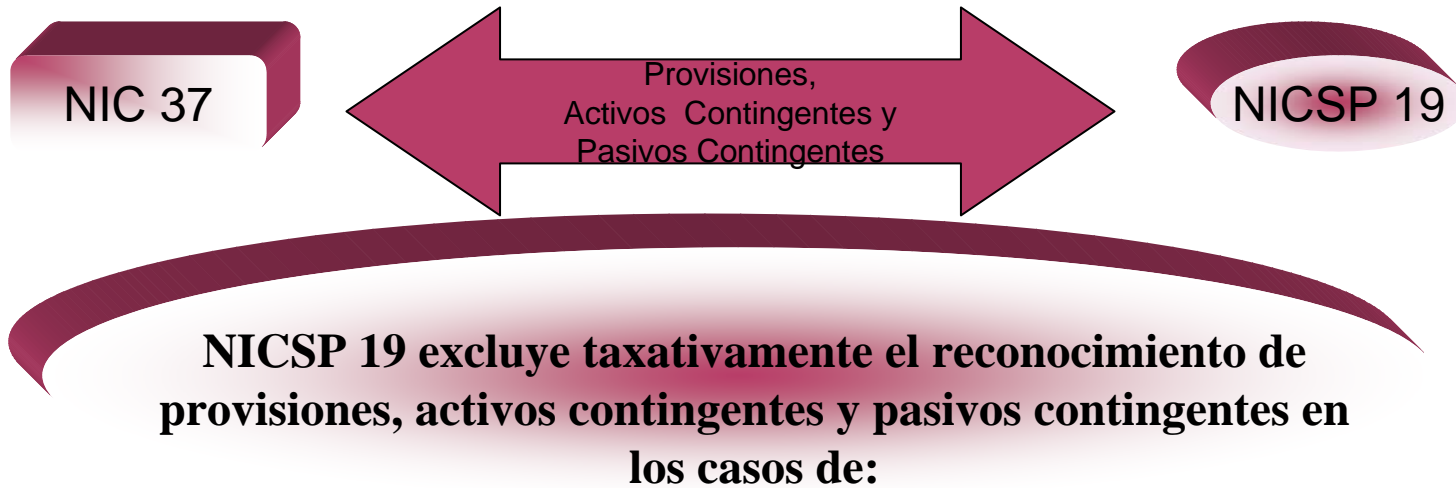
- **activos por impuestos diferidos,**
- **activos procedentes de retribuciones a los empleados,**
- **activos biológicos relacionados con la actividad agrícola,**
- **activos intangibles derivados de los derechos contractuales de una aseguradora en contratos de seguros y**
- **activos no corrientes mantenidos para la venta**

4.-Diferencias individuales



- **beneficios sociales prestados por la entidad, a cambio de los cuales ésta no reciba, directamente de los receptores, una contraprestación que sea aproximadamente igual al valor de los bienes y servicios suministrados;**
- **los que se derivan de los instrumentos financieros que se lleven contablemente según su valor razonable;**
- **los que se deriven de contratos pendientes de ejecución, distintos de aquellos en que el contrato sea oneroso y esté sujeto a otras estipulaciones;**

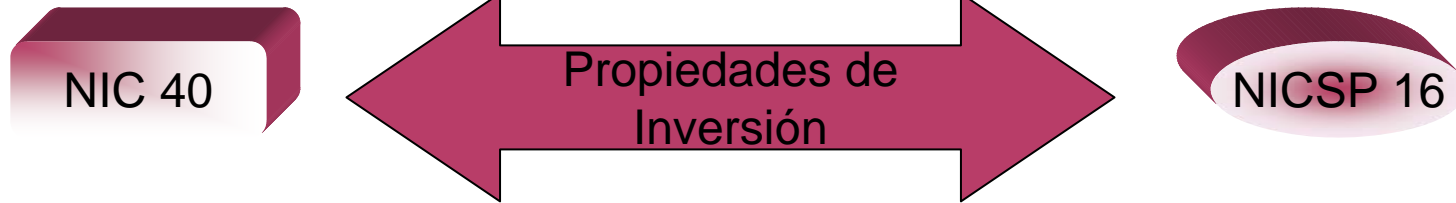
4.-Diferencias individuales



- aquellos que aparecen en las entidades de seguros, derivados de las pólizas de los asegurados,
- los que surgen en relación con el impuesto a las ganancias o equivalentes del impuesto a las ganancias;
- los que provienen de los beneficios sociales de los trabajadores, excepto beneficios por cese surgidos como consecuencia de una reestructuración y finalmente,
- aquellos que sean tratados por otra Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público.

Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

4.-Diferencias individuales



Ausencia
y
presencia
de las
NIIF
en las
NICSP

Al igual que la PPE, la NICSP 16 requiere que las propiedades de inversión sean valoradas inicialmente al costo y especifica que si un activo se adquiere por un costo nulo o insignificante, su costo es el valor razonable en la fecha de la adquisición. La NIC 40 requiere que las propiedades de inversión se valoren inicialmente al costo.

Se destaca en la NICSP 16, que las propiedades mantenidas para prestar servicio social constituyen elementos de PPE y no propiedades de inversión.

La NICSP 16 incluye como disposición transitoria, que cuando una entidad adopta la base contable de acumulación (o devengo) por primera vez y reconoce las propiedades de inversión que no estaba reconocida previamente, el ajuste debe presentarse en el saldo inicial de los resultados acumulados.

A manera de conclusión

- ✓ Resulta prácticamente imposible interpretar el contenido de las NICSP en un contexto diferente de las NIIF.
- ✓ Más que constituir su base de formulación, las NIIF representan teoría básica de la contabilidad revisada y repensada para el siglo y los momentos actuales por los cuales atraviesa la profesión.
- ✓ Un profesional que sólo maneja NIIF, resulta incompleto, pero más incompleto resulta el contador que considere que el sólo conocimiento de las NICSP puede resultarle suficiente para desarrollarse en su ámbito natural.
- ✓ Asumiendo el enfoque deductivo en la producción del conocimiento contable (Hendriksen, 1974), es posible afirmar que las NIIF representan lo general, de donde se desprende lo particular, que en este caso son las NICSP.
- ✓ La comparación a profundidad de cada una de las normas constituye un trabajo de investigación obligado y necesario.

5.- Bibliografía

International Accounting Standards Boards (IASB, 2006) **Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)**. Londres: International Accounting Standards Comité Foundation (IASCF).

International Federation of Accountants (IFAC, 2007). *Manual de pronunciamientos del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público*. Mimeografiado

Oficina Nacional de Contabilidad Pública (ONCOP, 2009). *Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público*. Reseña. Disponible en:
<http://www.oncop.gov.ve/vista/boton.php?var=nicsp&var1=resena>.
Consulta: abril 2009

Reflexión final

Lo que sabemos es una gota de agua; lo que ignoramos es el océano.

Isaac Newton
(1642 – 1727)

icarmona.ucv@gmail.com
0414- 233 87 41