

Bienvenido

IFC Capacitación E-learning Campus Virtual

DIPLOMADO INTERNACIONAL GESTIÓN DEL SECTOR PÚBLICO

CURSO: NICSP NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD EN EL SECTOR PÚBLICO

MÓDULO: MANUAL PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

Tabla de contenido

Capítulo 1 EL SET DE ESTADOS FINANCIEROS	2
Capítulo 2 ELEMENTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	7
Capítulo 3 BALANCE.....	9
Capítulo 4 ESTADO DE RESULTADOS	11
Capítulo 5 ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA.....	11
Capítulo 6 ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO	13
Capítulo 7 ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO	16
Capítulo 8 NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS	17
Capítulo 9 ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS Y SEPARADOS, E INVERSIONES	19
Capítulo 10 PLAN DE CUENTAS PARA EL SECTOR PÚBLICO	26

NICSP-CGR CHILE

Preparación y Presentación de Estados Financieros

Objetivos:

Al término de este tema será capaz de:

- a) Conocer los componentes requeridos de los Estados Financieros
- b) Entender la aplicación de los conceptos y supuestos en los Estados Financieros
- c) Entender la estructura de los Estados Financieros

Capítulo 1 EL SET DE ESTADOS FINANCIEROS

1. OBJETIVOS DE LA NORMATIVA PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS

Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de una entidad. El objetivo de los estados financieros es proporcionar información de una determinada entidad, acerca de su posición financiera (balance general), su desempeño (estado de situación presupuestaria), de los cambios en la posición financiera (estado de flujos de efectivo) y acerca de su gestión (estado de resultados).

El propósito de los estados financieros es generar información útil para la toma de decisiones y constituir un medio para la rendición de cuentas de la entidad por los recursos que le han sido confiados.

Esta norma consiste en establecer las bases para la presentación de los estados financieros con propósito de información general, a fin de asegurar que los mismos sean comparables, tanto con los estados financieros de la misma entidad correspondiente a periodos anteriores, como con los de otras entidades diferentes.

Los estados financieros deben presentarse respecto de cada período contable, el cual coincide con el año calendario. Así, la fecha del Estado de Situación Patrimonial o Balance General será al 31 de diciembre de cada año, en tanto que, los Estados de Resultados, Flujos de Efectivo, Situación Presupuestaria y de Cambios en el Patrimonio comprenderán los datos acerca de la gestión desarrollada entre el 1 de enero y el 31 de diciembre del año que se informa.

Los estados financieros deben ser presentados durante el primer semestre del año siguiente, de acuerdo con las instrucciones impartidas por la Contraloría.

La responsabilidad en la preparación y presentación de los estados financieros corresponde conjuntamente al Jefe del Servicio y el Contador General, quienes son, para estos efectos, los funcionarios responsables de la representación fiel de la información financiera de la institución pública respectiva contenida en dichos estados.

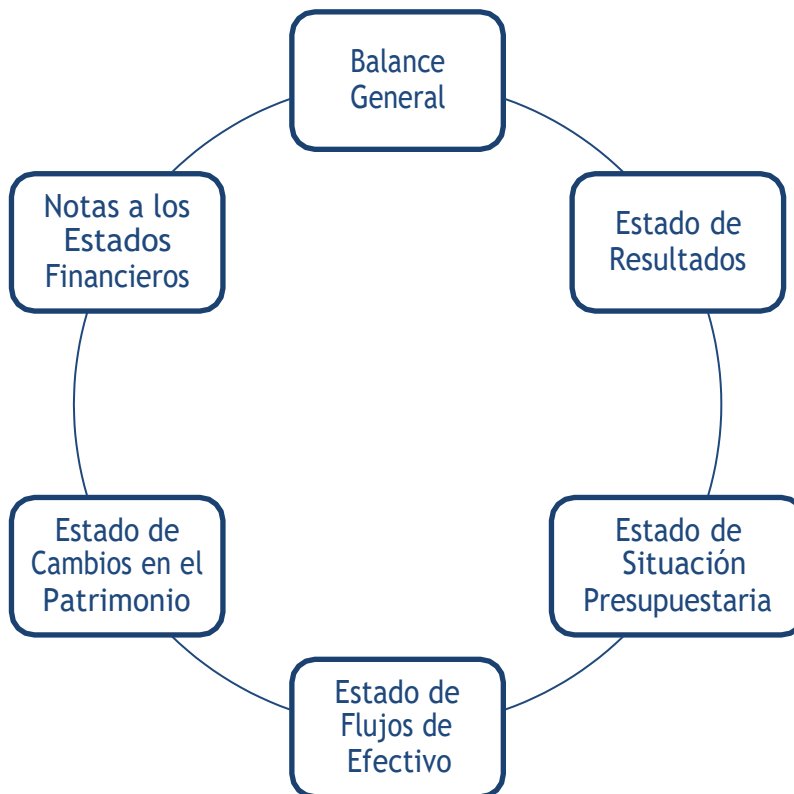
2. PRESENTACIÓN

La presentación y clasificación de las partidas en los estados financieros es definida por la Contraloría General de la República en esta norma.

Los estados financieros deberán presentarse en la moneda de curso legal en el país (**pesos**) y en forma comparativa con el ejercicio inmediatamente anterior. La información comparativa, deberá incluirse también en las notas explicativas de tipo descriptivo y narrativo, siempre que ello sea relevante para la adecuada comprensión de los estados financieros del periodo. La información que presenten dichos estados deberá ser el reflejo fidedigno e integral de los registros contables que le sirvan de soporte.

3. LOS ESTADOS FINANCIEROS COMPRENDEN:

- a) Balance General;
- b) Estado de Resultados;
- c) Estado de Situación Presupuestaria;
- d) Estado de Flujos de Efectivo;
- e) Estado de Cambios en el Patrimonio; y
- f) Notas a los Estados Financieros.



COMENTARIOS:

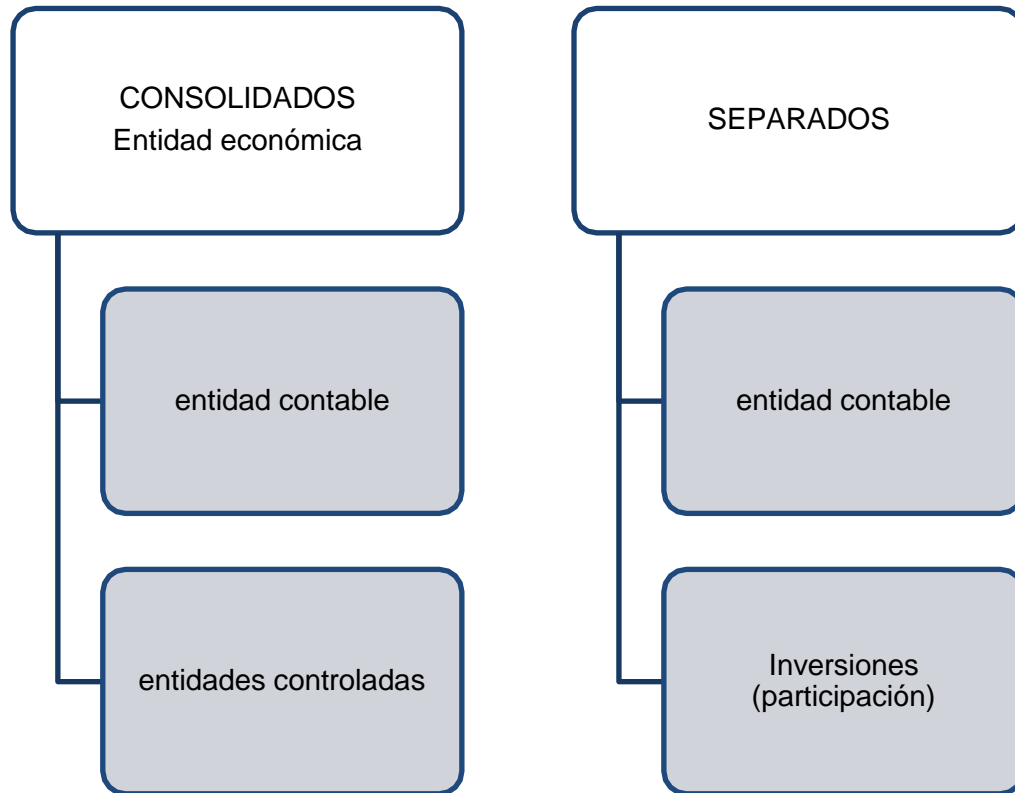
La presentación de estos estados financieros tiene como objetivo asegurar la comparabilidad de la información financiera de la entidad con periodos anteriores, así como con los de otras

entidades. Además de establecer los requerimientos generales para la preparación y presentación de los estados financieros, como guías para determinar su estructura y requisitos mínimos sobre su contenido.

El modelo de presentación es contenido en los siguientes capítulos de este módulo.

4. TIPOS DE ESTADOS FINANCIEROS:

La norma contempla 2 tipos de estados financieros



El Gobierno Central tiene los siguientes tipos de Estados Financieros:

- Los estados financieros consolidados del Gobierno Central, sin las empresas públicas.
- Los estados financieros consolidados del Gobierno Central, incluyendo las empresas públicas.

Los estados financieros consolidados del Gobierno Central serán preparados por la Contraloría General de acuerdo con lo establecido en el artículo 69 del decreto ley N° 1.263.

Las entidades individuales tienen los siguientes tipos de Estados Financieros:

- Los estados financieros separados de cada entidad contable.
- Los estados financieros consolidados de la entidad contable, siempre que tenga entidades controladas.

Estados financieros separados son aquellos estados financieros presentados por una entidad contable. Si existieran inversiones, éstas se contabilizan a partir de la participación directa en el patrimonio, en lugar de en función de los resultados obtenidos y de los activos netos de las participadas.

Estados financieros consolidados son los estados financieros de una entidad económica, que se presentan como estados de una sola entidad.

COMENTARIOS:

Si una entidad individual tiene participación con control sobre otra entidad individual, debe presentar estados financieros consolidados como una entidad económica.

Si una entidad individual tiene participación sin control, debe presentar estados financieros separados como una entidad individual, sin embargo, la inversión en otras sociedades o negocios conjuntos, se reconocerán en una línea de los estados financieros aplicando el método de la participación sobre el patrimonio de la participada.

Estados financieros consolidados:

Son los estados financieros de un grupo, presentados como si se tratase de una sola entidad económica.

Estados financieros separados:

Son los presentados por una controladora, un inversor en una asociada o un partícipe en una entidad controlada de forma conjunta, en los que las inversiones se contabilizan a partir de la participación en el patrimonio directa, y no en función de los resultados presentados.

5. TRATAMIENTO DE LAS MONEDAS:

Primero revisaremos las definiciones mas relevantes:

Moneda de presentación:

es la moneda en que se presentan los estados financieros. (Los estados financieros deberán presentarse en la moneda de curso legal en el país (pesos)

Moneda extranjera:

es cualquier moneda diferente a la moneda funcional de la entidad, es decir, cualquier moneda distinta al peso chileno.

Moneda funcional:

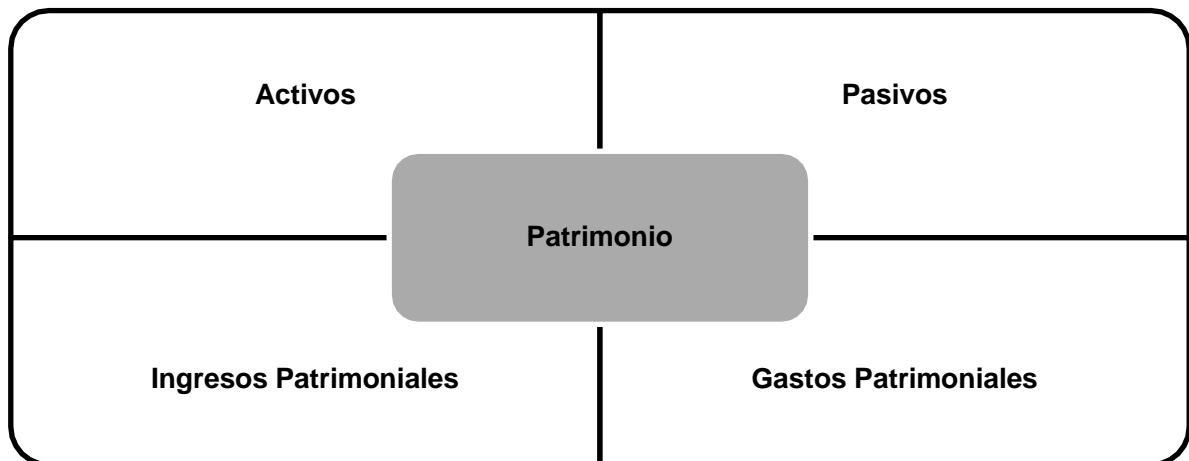
es la moneda del entorno económico principal en el que opera la entidad. La moneda funcional y de presentación en los Estados Financieros, para efectos de estas normas es el **peso chileno**. *En términos simples o prácticos la moneda funcional, es la moneda, en la cual se realizan los registros contables.*

<p>Moneda de presentación</p>	<p>Moneda extranjera</p>	<p>Moneda funcional</p>
<ul style="list-style-type: none"> • es la moneda en que se presentan los estados financieros 	<ul style="list-style-type: none"> • es cualquier moneda diferente a la moneda funcional de la entidad 	<ul style="list-style-type: none"> • Es la moneda del entorno económico principal en el que opera la entidad

Capítulo 2 ELEMENTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Los elementos de los estados financieros ya fueron revisados en el 1er Módulo. Aquí realizamos un repaso de los conceptos.

Para lograr los objetivos de la información contable, los estados financieros deben, necesariamente, proporcionar datos o antecedentes acerca de los siguientes elementos:



a) **Activos**

Constituyen los recursos en bienes y derechos, controlados por la entidad como resultado de los actos y contratos realizados en el transcurso de su gestión pasada, de los cuales se espera obtener, en el futuro beneficios económicos o un potencial de servicio.

b) **Pasivos**

Constituyen las obligaciones presentes de la entidad que surgen de hechos pasados, cuya solución o pago se espera que represente un flujo de salida de recursos, que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicio.

c) Patrimonio

Es la parte residual de los activos de la entidad una vez deducidos todos sus pasivos.

d) Ingresos Patrimoniales

Son los incrementos brutos de beneficios económicos o potencial de servicio del periodo que implican aumentos indirectos del patrimonio.

e) Gastos Patrimoniales

Son las reducciones brutas de beneficios económicos o potencial de servicio del periodo que implican disminuciones indirectas del patrimonio.

f) Ingresos Presupuestarios

Corresponden a los flujos de recursos financieros destinados a financiar los gastos presupuestarios del ejercicio. Se pueden originar, entre otros, en ingresos por impuestos y otros tributos, imposiciones previsionales, aporte fiscal, otras transferencias, ingresos financieros, reembolso de préstamos, enajenación de activos, endeudamiento y otros ingresos patrimoniales.

g) Gastos Presupuestarios

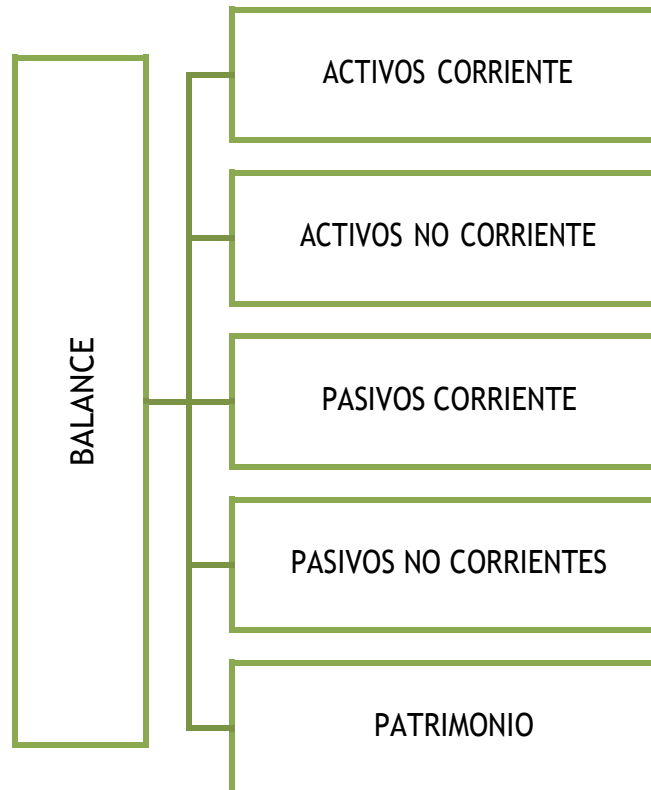
Representan los flujos financieros correspondientes a la aplicación de los recursos de la entidad que han sido autorizados como gastos en el presupuesto. Tienen su origen en desembolsos para el funcionamiento de la entidad, adquisición de activos financieros y no financieros, otras inversiones de capital, otorgamiento de préstamos, transferencias y la disminución de pasivos financieros.

Reconocimiento contable de los elementos de los Estados Financieros

El registro o reconocimiento contable es el proceso mediante el que se incorpora una partida a los Estados Financieros, previa verificación que ésta cumple con la correspondiente definición y con las características cualitativas de la información según corresponda. Todos los hechos económicos deben ser registrados en orden cronológico y de manera oportuna

Capítulo 3 BALANCE

Para entender el estado financiero “Balance”, revisaremos el formato de presentación publicado en esta norma. El Balance se presenta clasificado en corriente y no corriente



1. Revisemos los conceptos asociados a este estado financiero:

a) Activo Corriente:

Un activo debe clasificarse como Activo Corriente cuando:

- Se espera que se realice, o se mantiene para su venta o consumo en el curso de los doce meses posteriores a la fecha de presentación (año calendario o período contable);
- Está constituido por efectivo o equivalente de efectivo y su uso no está sujeto a restricción; y
- Corresponde a la parte que se espera recuperar en el próximo ejercicio.

b) Activo No Corriente:

En el Activo No Corriente deben clasificarse todos los recursos que, por su naturaleza y características, no son factibles de ser considerados como realizables dentro del ejercicio contable y que, además, su período de consumo o de venta exceda el año calendario siguiente.

c) Pasivo Corriente:

Un pasivo debe clasificarse como Pasivo Corriente cuando se deba liquidar en un plazo no superior a los doce meses siguientes a la fecha del balance general.

d) Pasivo No Corriente:

En el Pasivo No Corriente deben clasificarse todas las obligaciones que, por su naturaleza y características, no son exigibles de dentro de los doce meses siguientes a la fecha del balance general

e) Patrimonio:

Se considera Patrimonio el valor residual de los activos de una entidad, una vez deducidas todas las obligaciones con terceros.

2. Presentación:

El formato de presentación entregado por el regulador, se encuentran en archivo Excel adjunto

Capítulo 4 ESTADO DE RESULTADOS

El Estado de Resultados, tiene como objetivo mostrar el desempeño de la gestión económico-financiera de una entidad pública, en un período contable determinado. Ello, a través de las variaciones indirectas del patrimonio, esto es, evaluando los elementos reconocidos como ingresos y gastos patrimoniales habituales.

1. Presentación:

El formato de presentación entregado por el regulador, se encuentran en archivo Excel adjunto

Capítulo 5 ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA

1. ¿Cuál es el objeto del Estado de Situación Presupuestaria?

El Estado de Situación Presupuestaria, tiene por objeto informar sobre el resultado en la ejecución del presupuesto autorizado para una entidad pública por las instancias administrativas pertinentes, sancionado a través de los instrumentos que correspondan en cada caso, tales como la Ley de Presupuestos del Sector Público, incluyéndose las modificaciones presupuestarias que afectan a dicho periodo. Del análisis de dicho estado, resulta factible medir el grado de desempeño o nivel de ejecución de los recursos que las entidades administran para satisfacer las necesidades públicas, implícitas en el cumplimiento de sus cometidos.

2. Revisión de los elementos

Los elementos del Estado de Situación Presupuestaria se sustentan en los conceptos de ingresos y gastos de las clasificaciones presupuestarias vigentes, lo que se traduce en que las transacciones presupuestarias deben ordenarse de acuerdo con su origen, en lo relativo a los ingresos, y al objeto o naturaleza de los gastos.

Ingresos Presupuestarios

Corresponden a los flujos de recursos financieros destinados a financiar los gastos presupuestarios del ejercicio. Se pueden originar, entre otros, en ingresos por impuestos y otros tributos, imposiciones previsionales, aporte fiscal, otras transferencias, ingresos financieros, reembolso de préstamos, enajenación de activos, endeudamiento y otros ingresos patrimoniales.

Gastos Presupuestarios

Representan los flujos financieros correspondientes a la aplicación de los recursos de la entidad que han sido autorizados como gastos en el presupuesto. Tienen su origen en desembolsos para el funcionamiento de la entidad, adquisición de activos financieros y no financieros, otras inversiones de capital, otorgamiento de préstamos, transferencias y la disminución de pasivos financieros.

3. Preparación de este Estado de Situación Presupuestaria

Para preparar este estado, se debe considerar el presupuesto autorizado (inicial y final) y la ejecución de este, en términos de devengado y efectivo, lo que fluye de la integración contable presupuestaria que es uno de los principios asumidos por la contabilidad pública nacional. Dicha integración, encuentra su reflejo contable a través de los débitos de las cuentas de Deudores Presupuestarios y los créditos de las cuentas de Acreedores Presupuestarios. Asimismo, deben indicarse los ingresos por percibir y los gastos por pagar que, al término del ejercicio, corresponden a los rubros de Deudores y Acreedores Presupuestarios registrados en el balance general.

Para los efectos de la presentación del Estado de Situación Presupuestaria, debe considerarse un nivel agregado. Se entiende por nivel agregado aquél que dice relación con los subtítulos del Clasificador Presupuestario.

La ejecución del presupuesto se reflejará en el estado de situación presupuestaria en las siguientes instancias: los ingresos se reconocerán como devengado y percibido, y los gastos se reconocerán como devengado y pagado.

4. Reconocimiento

El ingreso se reconocerá de acuerdo con el principio de devengo y la normativa contable y presupuestaria aplicable. Supone el reconocimiento del deudor presupuestario, y simultáneamente el de un pasivo, o de un ingreso, o bien la disminución de otro activo.

El reconocimiento de un ingreso como percibido supone la materialización de su cobro en forma de efectivo o de otros recursos disponibles o en una disminución de una obligación presupuestaria.

El gasto se reconocerá de acuerdo con el principio de devengo y la normativa contable y presupuestaria aplicable. Supone el reconocimiento de la obligación presupuestaria, y simultáneamente el de un activo, o de un gasto, o bien la disminución de otro pasivo.

El reconocimiento de un gasto como pagado supone la materialización de su desembolso en forma de efectivo o de otros recursos disponibles o en una disminución de un deudor presupuestario.

5. Presentación:

El formato de presentación entregado por el regulador, se encuentran en archivo Excel adjunto

Capítulo 6 ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO

1. Objeto del estado de flujos de efectivo

La información acerca de los flujos de efectivo es útil, porque suministra a los usuarios de los estados financieros, las bases para evaluar la capacidad que tiene la entidad para generar efectivo, así como la necesidad de utilización de esos flujos de efectivo que ésta tiene.

2. El estado de flujos de efectivo identifica:

- a) las fuentes de entrada de efectivo,
- b) las partidas en que se ha gastado el efectivo durante el periodo sobre el que se informa, y
- c) el saldo de efectivo a la fecha de presentación.

El estado de flujo muestra una conciliación entre el saldo inicial del efectivo (disponibilidad), y saldo al cierre del periodo. Ejemplo “ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO Desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20x2”.

3. Preparación:

El estado de flujos de efectivo debe informar de los flujos de efectivo del periodo clasificados por actividades de operación, de inversión y de financiamiento.

Se deberá utilizar el **método directo** para su preparación, esto significa que: se obtendrá el Estado a partir de las cuentas que miden la variación de fondos presupuestarios y no presupuestarios.

<p>Actividades de operación</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Principales flujos de la operación, derivados de las transacciones que constituyen la principal fuente de generación de recursos de la entidad
<p>Actividades de inversión</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Desembolsos e dinero orientados a la formación de capital bruto y financiero de la entidad
<p>Actividades de financiamiento</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Se refiere al endeudamiento y pago (amortización) de la deuda pública.

- a) Actividades de operación

Los flujos de efectivo procedentes de las actividades de operación se derivan de las transacciones que constituyen la principal fuente de generación de recursos de la entidad, tales como:

- Recaudación de impuestos, contribuciones, multas e intereses.
- Cobros por venta de bienes y prestación de servicios.
- Percepción de subvenciones, transferencias, donaciones y otras asignaciones presupuestarias provenientes del gobierno central o de otras entidades públicas o privadas.
- Cobros procedentes de regalías, cuotas, comisiones y otros ingresos análogos.
- Otorgamiento de transferencias.
- Pagos a proveedores públicos y privados por el suministro de bienes y servicios.
- Pagos de prestaciones previsionales, de asistencia social y otras.
- Cobros y pagos de las entidades de seguros por primas y prestaciones, anualidades y otras obligaciones derivadas de pólizas suscritas.
- Pagos de impuestos a la propiedad, a la renta y de tasas y derechos en relación con las actividades de operación.
- Cobros y pagos por operaciones de intermediación financiera.
- Pagos por concepto de intereses de la deuda pública.
- Cobros y pagos derivados del cumplimiento de sentencias ejecutoriadas.

Sin embargo, los flujos derivados de la venta de Bienes de Uso integrarán las actividades de inversión.

- Una entidad puede tener títulos o conceder préstamos por razones de inversión o intermediación financiera, en cuyo caso estas operaciones se tratarán en forma similar a los bienes adquiridos específicamente para revender, clasificándose como actividades de operación.

b) Actividades de inversión

Los flujos de efectivo derivados de las actividades de inversión representan los desembolsos orientados a la formación de capital bruto y financiero de la entidad, tales como:

- Pagos por adquisiciones de bienes de uso, activos intangibles u otros a largo plazo.
- Cobros por enajenación o disposición de bienes de uso, activos intangibles u otros a largo plazo.
- Pagos derivados de la iniciación o avance de iniciativas de inversión.
- Pagos por la adquisición de acciones o participaciones de capital, emitidos por otras entidades públicas o privadas, nacionales e internacionales (distintos de los pagos por esos títulos e instrumentos que sean considerados efectivo y equivalentes al efectivo, y de los que se posean para intermediación).
- Cobros en efectivo por la venta de acciones o participaciones de capital emitidos por otras entidades públicas o privadas, nacionales o extranjeras (distintos de los pagos por esos títulos e instrumentos considerados efectivo y equivalentes al efectivo, y de los que se posean para intermediación).
- Anticipos y préstamos a terceros (distintos de anticipos y préstamos hechos por instituciones financieras públicas).
- Cobros en efectivo derivados de la recuperación o reembolso de anticipos y préstamos (distintos de anticipos y préstamos hechos por instituciones financieras públicas).

- Pagos de contratos de futuros, de opciones y de permuta financiera, excepto cuando dichos contratos se mantengan por motivos de intermediación, o los pagos se clasifican como actividades de financiación.
- Cobros en efectivo procedentes de contratos de futuro, de opciones y de permuta financiera, excepto cuando dichos contratos se mantienen por motivos de intermediación, o los cobros se clasifican como actividades de financiación.

c) Actividades de financiamiento

Los flujos de efectivo originados en las actividades de financiación tienen por objeto representar la variación neta de fondos presupuestarios como consecuencia de la gestión de los recursos financieros, tales como:

- Cobros por endeudamiento.
- Pagos por amortización de la deuda pública.
- Pagos para reducir la deuda pendiente de un arrendamiento financiero.

4. Presentación:

El formato de presentación entregado por el regulador, se encuentran en archivo Excel adjunto

Capítulo 7 ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

1. Objeto del estado de cambios en el patrimonio

El Estado de Cambios en el Patrimonio, tiene por objeto reflejar las variaciones directas al patrimonio en el transcurso de un período contable determinado. Incluye, tanto el resultado del ejercicio, como aquellas variaciones que, por su naturaleza, no deben formar parte del Estado de Resultados.

2. Presentación:

El estado de cambios en el patrimonio muestra una conciliación entre el saldo inicial del patrimonio, y saldo final o de cierre del periodo. Ejemplo "ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO Desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20x2".

El formato de presentación entregado por el regulador, se encuentran en archivo Excel adjunto

Capítulo 8 NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

1. Concepto

Una de las características que debe tener una información financiera útil y de calidad, es que la información numérica o cuantitativa, pueda ser correctamente interpretada. Por lo cual las notas a los estados financieros cobran vital importancia.

Las notas (revelaciones o desglose) proporcionan información adicional que permite que los usuarios de los Estado Financieros evalúen los objetivos, las políticas y los procesos que ella aplica para gestionar su patrimonio.

Las notas son descripciones narrativas o desagregaciones de partidas reveladas en los Estados Financieros y contienen información sobre las partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en aquellos.

Una entidad solo deberá revelar la información de aquellas notas que le sean aplicables.

2. Estructura

Las notas deben presentar información acerca de las bases para la preparación de los estados financieros y sobre las políticas contables específicas y significativas utilizadas:

NOTAS	BASES DE MEDICION
	POLITICAS CONTABLES
	RELEVANTE (SIGNIFICATIVA)

- a) La base o bases de medición utilizadas al preparar los Estados Financieros;
- b) El grado en que la entidad ha aplicado alguna disposición transitoria emitida por la Contraloría General; y
- c) Las demás políticas contables utilizadas que sean relevantes para la comprensión de los estados financieros.

Las notas también deben revelar información requerida por la normativa y que no se presenta en los Estados Financieros. Como por ejemplo boletas de garantías, contingencias. Además, las notas suministrarán información adicional que sea relevante para la comprensión de los Estados Financieros.

En particular, una entidad deberá revelar en sus Estados Financieros, cualquier monto significativo de sus saldos de efectivo que no esté disponible para ser utilizados por la entidad. Además, una entidad revelará las causas de las variaciones en las partidas del Estado de Cambios en el Patrimonio.

3. Notas

A continuación, detallamos los temas requeridos en notas, por las NICSP - CGR:
Estas revelaciones serán revisadas cuando tratemos los temas indicados.

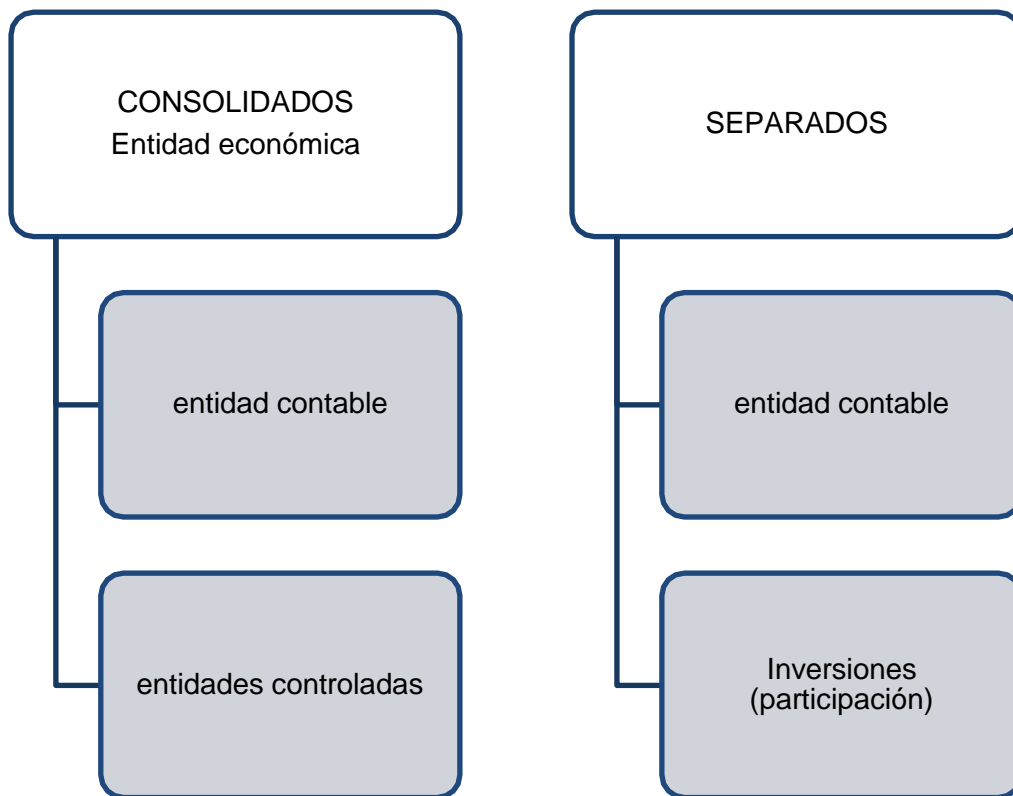
- a) Bienes de Uso
- b) Deterioro de Bienes de Uso
- c) Propiedades de Inversión
- d) Activos Intangibles
- e) Existencias
- f) Agricultura
- g) Concesiones
- h) Bienes Financieros y Pasivos Financieros
- i) Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos
- j) Provisiones
- k) Activos Contingentes y Pasivos Contingentes
- l) Beneficios a los Empleados
- m) Transferencias, Impuestos y Multas
- n) Ingresos de Transacciones con Contraprestación
- o) Arrendamientos
- p) Efectos de las Variaciones en los Tipos de Cambio de la Moneda Extranjera
- q) Políticas Contables
- r) Cambios en las Estimaciones Contables
- s) Errores
- t) Información Financiera por Segmentos
- u) Información a Revelar sobre Partes Relacionadas
- v) Estados Financieros Consolidados y Separados
- w) Hechos Ocurredos Después de la Fecha de Presentación

Capítulo 9 ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS Y SEPARADOS, E INVERSIONES

1. Introducción:

En este capítulo debemos diferenciar entre Gobierno Central e entidades individuales, sin Las definiciones fueron revisadas en el capítulo 1 de este módulo.

La norma contempla 2 tipos de estados financieros



Estados financieros consolidados:

Son los estados financieros de un grupo, presentados como si se tratase de una sola entidad económica.

Estados financieros separados:

Son los presentados por una controladora, un inversor en una asociada o un partícipe en una entidad controlada de forma conjunta, en los que las inversiones se contabilizan a partir de la participación en el patrimonio directa, y no en función de los resultados presentados.

2. Inversiones:

A continuación, presentamos un resumen del tratamiento de inversiones:

NIVEL CONTROL	CONTROL	CONTROL CONJUNTO	INFLUENCIA SIGNIFICATIVA	SIN INFLUENCIA
%	+ 50%		- 50% + 20%	- 20%
CLASIFICACION	ENTIDAD CONTROLADA	NEGOCIOS CONJUNTOS	ASOCIADAS	OTRAS SOCIEDADES
EEFF SEPARADO INICIO	COSTO	COSTO	COSTO	
EEFF SEPARADO POST.	METODO DE LA PARTICIPACION	METODO DE LA PARTICIPACION	METODO DE LA PARTICIPACION	
	CONSOLIDACION			

Método de participación: es un método de contabilización según el cual la inversión se reconoce inicialmente al costo, y es ajustada posteriormente en función de los cambios que experimenta, tras la adquisición, la porción de los activos patrimonio de la entidad participada. El resultado del inversor incluye la porción que le corresponda en el resultado de la participada

a) Concepto

Una **asociada** es una entidad sobre la que el participante posee influencia significativa y que no es una entidad controlada ni constituye una participación en un negocio conjunto. Para este efecto, se presume que una entidad ejerce influencia significativa si la participación en la propiedad se materializa en forma de acciones o derechos y el participante posee directa, o indirectamente a través de entidades controladas, el veinte por ciento (20%) o más de los derechos de voto de la entidad participada, salvo que dicho participante pueda demostrar claramente la inexistencia de tal influencia.

Esta norma no se aplicará en los siguientes casos:

- Cuando se presume que el participante no ejerce influencia significativa, esto es, si posee, directa o indirectamente a través de entidades controladas, menos del veinte por ciento (20%) del poder de voto en la participada, salvo que pueda demostrarse claramente que existe tal influencia. Por lo tanto, esta inversión se debe reconocer y valorizar de acuerdo con la norma de Bienes Financieros; y
- Cuando una entidad posee más del cincuenta por ciento (50%) del poder de voto en la participada, se asume que se está en presencia de una entidad controlada y no de una asociada. Por lo tanto, se debe aplicar la norma de Estados Financieros para su consolidación.

Cuando se esté evaluando si una determinada entidad tiene influencia significativa, se tendrá en cuenta la existencia y efecto de los derechos de voto potenciales que sean en ese momento ejercitables o convertibles, incluyendo los derechos de voto potenciales poseídos por entidades controladas.

Un **negocio conjunto** es un acuerdo vinculante en virtud del cual dos o más partes se comprometen a emprender una actividad, a fin de obtener beneficios económicos o potencial de servicio, que se somete a control conjunto, lo que asegura que ningún participante, por sí solo, está en posición de controlar la actividad desarrollada. En el acuerdo se deben identificar:

- Las decisiones sobre asuntos esenciales para los objetivos del negocio conjunto, que requieren el consentimiento de todos los participantes; así como
- Las decisiones en las que se requiere el consentimiento de una determinada mayoría.

Las participaciones en asociadas o en negocios conjuntos que se adquieren y mantienen exclusivamente con la intención de su disposición en los doce meses siguientes a su adquisición y para las que la entidad esté buscando activamente un comprador, deben ser contabilizadas de acuerdo con el método de la participación.

b) Valorización Inicial

La adquisición de una asociada o entidad controlada conjuntamente se registra inicialmente al costo.

c) Valorización Posterior

Una inversión en una entidad asociada o entidad controlada conjuntamente se contabiliza utilizando el método de la participación, excepto cuando la entidad participante no se encuentre obligada a presentar Estados Financieros consolidados o si la inversión corresponde a otro tipo de instrumento.

El valor libro de la inversión en una asociada o entidad controlada conjuntamente se incrementará o disminuirá anualmente por la proporción que corresponde a la participante en el resultado obtenido por la entidad participada.

La participación de la entidad, en el resultado de la asociada o entidad controlada conjuntamente en la que participa, se reconocerá en el resultado de la entidad participante.

Si dichos resultados son negativos y superan el valor libro de la inversión, el participante valorizará la inversión a cero (\$0). Una vez que el inversor haya reducido el valor de su inversión a cero, las pérdidas adicionales se reconocerán como un pasivo sólo en la medida que existan obligaciones legales o implícitas.

Si la asociada o entidad controlada conjuntamente, con posterioridad arroja resultados positivos, el participante continuará el reconocimiento de su parte en éstos, pero sólo después de que su porción de resultados positivos iguale a su porción de resultados negativos no reconocidos anteriormente.

Los dividendos recibidos de la participada reducen el valor libro de la inversión.

Si una asociada o entidad controlada conjuntamente aplica políticas contables significativamente diferentes que las adoptadas por la entidad que participa en ella, para transacciones y otros eventos similares que se hayan producido en circunstancias

similares, se realizarán los ajustes oportunos en los Estados Financieros de la asociada o entidad controlada conjuntamente que el participante utilice para aplicar el método de la participación, a fin de conseguir que las políticas contables de la asociada correspondan con las empleadas por el participante. Si el efecto de aplicar distintas políticas contables fuera poco significativo, este hecho solamente se deberá revelar en las notas a los Estados Financieros.

Se deben realizar ajustes para recoger las alteraciones que sufra la participación proporcional en la entidad participada como consecuencia de cambios en el patrimonio que la misma no haya reconocido en su resultado. La porción que corresponda al participante, en esos cambios, se reconocerá directamente en su patrimonio.

El participante dejará de aplicar el método de la participación desde la fecha en que cese su influencia significativa o control conjunto sobre la entidad participada y contabilizará, desde ese momento, la inversión de acuerdo con la norma de Bienes Financieros o de Estados Financieros, según corresponda.

Los resultados procedentes de las transacciones significativas entre un participante (incluyendo sus controladas consolidadas) y una asociada o entidad controlada conjuntamente, se reconocerán en los Estados Financieros del participante sólo en la medida que correspondan a las participaciones de otros inversionistas en la asociada. Se eliminará la porción en el resultado, de la asociada o entidad controlada conjuntamente, que corresponda al participante.

d) Deterioro

Una vez que se haya aplicado el método de la participación y reconocido las pérdidas correspondientes a la participación en los resultados de una asociada o entidad controlada conjuntamente, el inversionista aplicará los requerimientos de la norma de Bienes Financieros para determinar si es necesario reconocer pérdidas por deterioro adicionales.

e) Ejemplos

Tratamiento inversión, en este caso aplicamos el método de la participación a una entidad controlada.

		Inversor	Part.	Período	Patrimonio Participada
	Costo inicial	900	90%	20x1	1.000
+/-	Participación beneficios/pérdidas	180	90%	20x2	200
-	Dividendos recibidos	90	90%	20x2	100
=	Valor en libros	990	90%	20x2	1.100

Contabilización

			Saldo Inversión
asiento inicial 20x1			
Inversión	900		900
Cuenta por pagar		900	
Reconoce Participación 20x1			
Inversión	180		1.080
Cuenta por pagar		180	
Dividendo inicial 20x2			
Cuenta por pagar	90		
Inversión		90	990

3. Consolidación:

Estados financieros separados son aquellos estados financieros presentados por una entidad contable. Si existieran inversiones, éstas se contabilizan a partir de la participación directa en el patrimonio, en lugar de en función de los resultados obtenidos y de los activos netos de las participadas

a) Sobre el Control.

Es importante mencionar que las entidades consolidar en el estado financiero consolidado de la entidad controladora, son solo las entidades sobre las cuales se tenga control.

Para determinar si una entidad controla o no a otra, a efectos de presentación de información financiera, es necesario tener en cuenta si la entidad puede dirigir las políticas financieras y de operación de otra entidad (poder) y la capacidad de la entidad controladora para obtener beneficios o pérdidas provenientes de las actividades de la otra entidad.

La existencia de control no requiere que una entidad tenga responsabilidad en la gestión de las operaciones cotidianas de la otra entidad.

Al examinar las relaciones entre dos entidades, se presume que existe control cuando se cumple al menos una de las condiciones de poder y otra de las de beneficio que se enumeran a continuación, salvo que exista una evidencia clara de que es otra entidad la que mantiene el control.

Condiciones de poder

- La entidad tiene directamente, o indirectamente a través de entidades controladas, la propiedad de una participación mayoritaria con derecho a voto en la otra entidad.

- La entidad tiene la potestad, bien sea concedida o bien sea ejecutable de acuerdo con la legislación vigente, de nombrar o revocar a la mayoría de los miembros del consejo de administración u órgano de gobierno equivalente, y el control de la otra entidad se ejerce mediante dicho consejo u órgano.
- La entidad tiene poder de controlar o regular el control de la mayoría de los votos que sería posible emitir en una junta general de la otra entidad.
- La entidad tiene el poder para emitir la mayoría de los votos en las reuniones del consejo de administración u órgano de gobierno equivalente, y el control de la otra entidad se ejerce mediante dicho consejo u órgano.

Condiciones de beneficio

- La entidad tiene la potestad de disolver la otra entidad y obtener un nivel importante de beneficios económicos o asumir obligaciones importantes. Por ejemplo, puede satisfacerse la condición de beneficio si una entidad fuera responsable de las obligaciones de otra entidad.
- La entidad tiene la potestad de acceder a la distribución de las utilidades de la otra entidad, y/o puede ser responsable de ciertas obligaciones de la otra entidad.

b) Procedimiento de Consolidación.

ENTIDADES A+B	EEFF CONSOLIDADOS	EEFF SEPARADOS
ENTIDADES CONTROLADAS	Paso 1. Combina Estados Financieros de entidad controladora + entidad controlada Paso 2 Elimina la inversión en empresas relacionadas.....	Método de la participación
CONTROL CONJUNTO	Método de la participación	Método de la participación
ASOCIADAS	Método de la participación	Método de la participación

Al elaborar los estados financieros consolidados, una entidad combinará los estados financieros de la controladora y sus controladas, línea a línea, agregando las partidas que representen activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos.

Los intereses minoritarios se identificarán separadamente en los resultados de las entidades controladas consolidadas y en el patrimonio de las entidades controladas consolidadas.

Los saldos, transacciones, ingresos y gastos entre entidades que pertenecen a la entidad económica deberán ser eliminados completamente.

Los estados financieros de la controladora y de sus entidades controladas, utilizados para la elaboración de los estados financieros consolidados, deberán referirse a la misma fecha de presentación.

Si una entidad controlada aplica políticas contables significativamente diferentes que las adoptadas por la controladora, para transacciones y otros eventos similares que se hayan producido en circunstancias similares, se deberán realizar los ajustes oportunos, en los estados financieros de la controlada a fin de conseguir que sus políticas contables se correspondan con las empleadas por el controlador. Sin embargo, si el efecto en los estados financieros consolidados de aplicar distintas políticas contables fuera poco significativo, este hecho solamente se deberá revelar.

Si una entidad deja de ser controlada, ésta se contabilizará, desde ese momento, de acuerdo con la norma de Bienes Financieros o la Norma de Inversiones en Asociadas, o de Negocios Conjuntos según corresponda.

c) Ejemplos

Considerando los supuestos de ejercicio método de la participación, realizamos un ejemplo de consolidación.

- Primero sumamos línea a línea
- Segundo eliminamos la inversión
- Y tercero reconocemos el interés minoritario

¿porque se genera el interés minoritario?

Se origina y que, al sumar línea a línea, nosotros sumamos un 100% de cada Entidad y eliminamos la inversión:

Suma línea a línea +100+100 = 200 restamos la inversión = 110

Esos 110 estarían compuestos por Patrimonio controladora 100 y 10 minoritarios.

EMPRESA	A	B	A+B	INVERSION	TOTAL
ACTIVO	3.000	2.000	5.000	(990)	4.010
PASIVO	(1.000)	(900)	(1.900)	-	(1.900)
PATRIMONIO	(2.000)	(1.100)	(3.100)	1.100	(2.000)
MINORITARIO				(110)	(110)
COMPROBACION	-	-	-	-	-

Capítulo 10 PLAN DE CUENTAS PARA EL SECTOR PÚBLICO

En este capítulo detallaremos el plan de cuentas establecido en la NICSP-CGR

1. Estructura del plan de cuentas

La estructura funcional del Sistema de Contabilidad General de la Nación se basa en la igualdad que existe entre los recursos que posee el ente y las fuentes que los proveen, es decir, RECURSOS = OBLIGACIONES.

A continuación presentamos las subdivisiones:

Título	Nivel superior de desagregación asignado a cada una de las partes principales del plan de cuentas. Se identifica con un dígito (v.gr.: 5 Gastos Patrimoniales).
Grupo	Desagregación del título en conceptos de características homogéneas. Se identifica con dos dígitos (v.gr.: 53 Gastos Operacionales).
Subgrupo	Subdivisión del grupo en conceptos genéricos. Se identifica con tres dígitos (v.gr.: 531 Gastos en Personal).
Cuenta Nivel 1	Desagregación del subgrupo en conceptos específicos. Se identifica con cinco dígitos (v.gr.: 53101 Personal de Planta).
Cuenta Nivel 2	Subdivisión de la cuenta nivel 1 en conceptos de naturaleza más particularizada. Se identifica con siete dígitos (v.gr.: 5310101 Sueldos y Sobresueldos).
Cuenta Nivel 3	Desagregación de la cuenta nivel 2 a un nivel altamente pormenorizado. Se identifica con nueve dígitos (v.gr.: 531010101 Sueldos Base).

Respecto a la estructura y definición de las cuentas pertenecientes a los subgrupos 115 Deudores Presupuestarios y 215 Acreedores Presupuestarios, se estará a lo que anualmente determinen las respectivas clasificaciones presupuestarias.

Finalmente, del conjunto de cuentas establecidas, los servicios e instituciones del Estado deben emplear sólo aquellas que requieran en función de la actividad que desarrollan.

2. Obligatoriedad del plan de cuentas:

La Contraloría General de la República, de acuerdo con sus atribuciones legales, es el único organismo facultado para crear, modificar, eliminar y conceptualizar los distintos rubros que conforman los niveles de desagregación del plan de cuentas, para cuyo efecto puede actuar de oficio o a petición de los servicios interesados.

3. Codificación del plan de cuentas

La codificación para identificar los distintos niveles de agrupación que comprende el plan de cuentas es numérica.

Nivel de Agrupación	Rango
Título	5/9
Grupo	53/99
Subgrupo	531/999
Cuenta Nivel 1	53101/99999
Cuenta Nivel 2	5310101/9999999
Cuenta Nivel 3	531010101/999999999

La identificación del código a nivel de título es la siguiente:

Título	Denominación
1	Activo
2	Pasivo
3	Patrimonio
4	Ingresos Patrimoniales
5	Gastos Patrimoniales
9	Cuentas de Responsabilidades o Derechos Eventuales

El plan de cuentas entregado por el regulador, se encuentran en archivo Excel adjunto