

Resumen de los IPSAS

Edición 2010

Estándares internacionales de contabilidad del
sector público
[International Public Sector Accounting
Standards (IPSAS)]



Para más información:

Frans van Schaik

Deloitte Accountants
P.O. Box 4321
3006 AH Rotterdam
The Netherlands

Tel. : +31 88 288 1357
Mobile: +31 6 55 853 527
email: fvanschaik@deloitte.nl

Resumen de los IPSAS

En este folleto, resumimos las determinaciones de todos los estándares internacionales de contabilidad del sector público (IPSAS) vigentes al 10 de febrero de 2010 y un borrador para discusión pública todavía no aprobado por la IPSASB. Todos los anteriores estándares se basan en la contabilidad de causación. El borrador para discusión pública puede cambiar antes de que se convierta en estándar. Este resumen tiene la intención de ser información general y no sustituye la lectura del estándar completo.

IPSAS	Estándar	basado en
IPSAS 1	Presentación de los estados financieros	IAS 1
IPSAS 2	Estados de flujos de efectivo	IAS 7
IPSAS 3	Políticas de contabilidad, cambios en los estimados de contabilidad y errores	IAS 8
IPSAS 4	Los efectos de las variaciones en las tasas de cambio	IAS 21
IPSAS 5	Costos por préstamos	IAS 23
IPSAS 6	Estados financieros consolidados e individuales	IAS 27
IPSAS 7	Inversiones en asociadas	IAS 28
IPSAS 8	Intereses en negocios conjuntos	IAS 31
IPSAS 9	Ingresos ordinarios provenientes de transacciones de intercambio	IAS 18
IPSAS 10	Información financiera en economías hiperinflacionarias	IAS 29
IPSAS 11	Contratos de construcción	IAS 11
IPSAS 12	Inventarios	IAS 2
IPSAS 13	Arrendamientos	IAS 17

IPSAS 14	Eventos ocurridos después de la fecha de presentación del reporte	IAS 10
IPSAS 15	Instrumentos financieros: revelación y presentación – reemplazado por los IPSAS 28 e IPSAS 39	
IPSAS 16	Propiedad para inversión	IAS 40
IPSAS 17	Propiedad, planta y equipo	IAS 16
IPSAS 18	Presentación de reportes sobre segmentos	IAS 14
IPSAS 19	Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes	IAS 37
IPSAS 20	Revelaciones de partes relacionadas	IAS 24
IPSAS 21	Deterioro de activos que no generan efectivo	IAS 36
IPSAS 22	Revelación de información financiera sobre el sector gobierno en general	N/A
IPSAS 23	Ingresos ordinarios provenientes de transacciones de no-intercambio (impuestos y transferencias)	N/A
IPSAS 24	Presentación de información presupuestal contenida en los estados financieros	N/A
IPSAS 25	Beneficios para empleados	IAS 19
IPSAS 26	Deterioro de los activos que generan efectivo	IAS 36
IPSAS 27	Agricultura	IAS 41
IPSAS 28	Instrumentos financieros: presentación	IAS 32
IPSAS 29	Instrumentos financieros: reconocimiento y medición	IAS 39
IPSAS 30	Instrumentos financieros: revelaciones	IFRS 7
IPSAS 31	Activos intangibles	IAS 38
IPSAS 32 borrador	Combinaciones de entidades a partir de transacciones de intercambio	IFRS 3

IPSAS 1 Presentación de los estados financieros

Fecha efectiva

Períodos anuales que comiencen en o después del 1 de enero de 2008

Objetivo

Establecer la manera como se tienen que preparar los estados financieros de propósito general según la base de contabilidad de causación, incluyendo orientación para su estructura y los requerimientos mínimos de contenido.

Resumen

- Principios fundamentales que subyacen la preparación de los estados financieros, incluyendo supuesto de empresa en marcha, consistencia de presentación y clasificación, base de contabilidad de causación, agregación y materialidad.
- El conjunto completo de estados financieros comprende:
 - Estado de posición financiera;
 - Estado de desempeño financiero;
 - Estado de cambios en activos netos / patrimonio;
 - Estado de flujos de efectivo
 - Cuando la entidad hace disponible el presupuesto aprobado, la comparación de las cantidades del presupuesto y de la causación;
 - Notas, que comprenden el resumen de las políticas de contabilidad importantes y otras notas explicativas
- La entidad cuyos estados financieros cumplen con los IPSAS tiene que hacer en las notas una declaración explícita y carente de reservas respecto de tal cumplimiento. Los estados financieros no se pueden describir como que cumplen con los IPSAS a menos que cumplan con todos los requerimientos de los IPSAS.
- Los activos y pasivos, así como los ingresos ordinarios y los gastos, no se pueden compensar a menos que la compensación sea permitida o requerida por otro IPSAS.
- Para todas las cantidades que se presenten en los estados financieros y en las notas se tiene que presentar información comparativa con el período anterior. La información comparativa se tiene que incluir cuando sea relevante para el entendimiento de los estados financieros del período corriente. En caso de que se enmiende la presentación o la clasificación, las cantidades comparativas tienen que ser reclasificadas, y se tienen que revelar la naturaleza, la cantidad y la razón de cualquier reclasificación.
- El estado de cambios en los activos netos / patrimonio presenta todos los cambios en los activos netos / patrimonio.
- Los estados financieros generalmente se preparan anualmente. Si cambia la fecha del final del año y los estados financieros se presentan por un período diferente a un año, se requiere la consiguiente revelación.
- Normalmente se requiere la distinción corriente / no-corriente para los activos y pasivos. En general, los eventos subsiguientes no se consideran en la clasificación de los elementos como corrientes y no-corrientes. Para cada elemento de activos y pasivos que combine la entidad tiene que revelar las cantidades que se espere recuperar o liquidar antes y después de 12 meses a partir de la fecha de presentación del reporte, la cantidad a ser recuperada o liquidada después de más de 12 meses.
- El IPSA 1 especifica los elementos de línea mínimos a ser presentados en la cara del estado de posición financiera, el estado de desempeño financiero y

- el estado de cambios en los activos netos / patrimonio, e incluye orientación para identificar elementos de línea adicionales, encabezados y subtotales.
- El análisis de los gastos contenidos en el estado de desempeño financiero puede hacerse por naturaleza o por función. Si se presenta por función, adicionalmente se tiene que proveer la clasificación de los gastos según la naturaleza.
 - El IPSA 1 especifica los requerimientos mínimos de revelación de las notas. Éstas, tienen que incluir información sobre:
 - las políticas de contabilidad seguidas;
 - los juicios que la administración ha hecho en el proceso de aplicar las políticas de contabilidad de la entidad y que tienen el efecto más importante en las cantidades reconocidas en los estados financieros;
 - los supuestos clave en relación con el futuro, así como las otras fuentes clave de incertidumbre de la estimación, que tengan un efecto importante de causar ajustes materiales al valor en libros de los activos y pasivos en el siguiente año financiero;
 - el domicilio y la forma legal de la entidad;
 - la descripción de la naturaleza de las operaciones de la entidad;
 - una referencia a la legislación relevante; y
 - el nombre de la entidad que la controla y la entidad última que controla la unidad económica.
 - El apéndice al IPSAS 1 ofrece estados de posición financiera, estados de desempeño y estados de cambios en los activos netos / patrimonio, ilustrativos.

IPSAS 2 Estados de flujos de efectivo

Fecha efectiva

Períodos que comiencen en o después del 1 de julio de 2001.

Objetivo

Requerir la presentación de información sobre los cambios históricos en el efectivo y en los equivalentes de efectivo de la entidad del sector público, haciéndolo por medio de un estado de flujos de efectivo que clasifique los flujos de efectivo del período de acuerdo con las actividades de operación, inversión y financiación.

Resumen

- El estado de flujos de efectivo tiene que analizar los cambios en el efectivo y en los equivalentes de efectivo ocurridos durante el período, clasificados según las actividades de operación, inversión y financiación.
- Los equivalentes de efectivo incluyen las inversiones de corto plazo (menos de tres meses a partir de la fecha de adquisición), fácilmente convertibles a cantidades conocidas de efectivo, y sujetas a un riesgo insignificante de cambios en el valor. Generalmente excluyen las inversiones en patrimonio.
- Los flujos de efectivo provenientes de las actividades de operación se reportan usando ya sea el método directo (recomendado) o el método indirecto.
- Se fomenta que las entidades del sector público que reporten los flujos de efectivo provenientes de las actividades de operación usando el método directo proporcionen una conciliación del superávit / déficit a partir de las actividades ordinarias con los flujos de efectivo netos provenientes de las actividades de operación.

- Los flujos de efectivo provenientes de intereses y dividendos recibidos y pagados se tienen que revelar por separado y clasificar ya sea como actividades de operación, inversión o financiación.
- Los flujos de efectivo que surgen de impuestos en el superávit neto se clasifican como de operación a menos que puedan ser específicamente identificados con actividades de financiación o inversión.
- La tasa de cambio usada para la conversión de los flujos de efectivo que surgen de transacciones denominadas en moneda extranjera tiene que ser la tasa en efecto a la fecha de los flujos de efectivo.
- Los flujos de efectivo agregados relacionados con las adquisiciones y disposiciones de entidades controladas y de otras unidades de operación se tienen que presentar por separado y clasificar como actividades de inversión, con las revelaciones adicionales que se especifican.
- Las transacciones de inversión y financiación que no requieren el uso de efectivo se tienen que excluir del estado de flujos de efectivo, pero se tienen que revelar por separado.
- En los apéndices al IPSAS 2 se incluyen estados de flujos de efectivo ilustrativos.

IPSAS 3 Políticas de contabilidad, cambios en los estimados de contabilidad y errores

Fecha efectiva

Períodos anuales que comiencen en o después del 1 de enero de 2008.

Objetivo

Prescribir el criterio para seleccionar y cambiar las políticas de contabilidad, junto con el tratamiento contable y la revelación de los cambios en las políticas de contabilidad, los cambios en los estimados de contabilidad, y las correcciones de errores.

Resumen

- En ausencia de un IPSAS que de manera específica aplique a la transacción, otro evento o condición, la administración tiene que usar el juicio en el desarrollo y aplicación de una política de contabilidad que resulte en información que sea:
 - Relevante para las necesidades de la toma de decisiones de los usuarios, y
 - Confiable, en que los estados financieros:
 - Representan fielmente la posición financiera, el desempeño financiero y los flujos de efectivo de la entidad;
 - Reflejan la sustancia económica de las transacciones, otros eventos y condiciones, y no solamente la forma legal;
 - Son neutrales, i.e., libres de sesgo;
 - Son prudentes; y
 - Están completos en todos los aspectos materiales.
- El IPSAS 3 prescribe la jerarquía para la selección de las políticas de contabilidad:
 - Los IPSAS, teniendo en cuenta toda la orientación que sea relevante para la implementación;
 - en ausencia de un IPSAS que sea aplicable de manera directa, mirar los requerimientos y la orientación contenida en los IPSAS que tratan asuntos similares y relacionados; así como las definiciones, los criterios de reconocimiento y medición para activos, pasivos, ingresos ordinarios y gastos que se describen en otros IPSAS; y

- la administración también puede considerar los pronunciamientos más recientes de otros cuerpos emisores de estándares, así como las prácticas aceptadas de los sectores público y privado.
- Aplicar las políticas de contabilidad consistentemente a transacciones similares.
- Hacer un cambio en la política de contabilidad solamente si es requerido por un IPSAS, o si resulta en información que sea confiable y más relevante.
- Si el cambio en la política de contabilidad es requerido por un IPSAS, seguir los requerimientos que para la transición tiene ese pronunciamiento. Si no se ha especificado ninguno, o si el cambio es voluntario, aplicar retrospectivamente la nueva política de contabilidad mediante el re-emitir los períodos anteriores. Si la re-emisión es impracticable, incluir en activos netos / patrimonio el efecto acumulado del cambio. Si no se puede determinar el efecto acumulado, aplicar prospectivamente la nueva política.
- Los cambios en los estimados de contabilidad (por ejemplo, el cambio en la vida útil de un activo) se contabilizan en el período corriente, o en períodos corriente y futuros (no hay re-emisión).
- En la situación en que no esté clara la distinción entre el cambio en la política de contabilidad y el cambio en el estimado de contabilidad, el cambio se trata como un cambio en un estimado de contabilidad.
- Todos los errores materiales del período anterior se tienen que corregir retrospectivamente en el primer conjunto de estados financieros autorizado para emisión después de su descubrimiento, haciéndolo mediante el re-emitir las cantidades comparativas del período anterior o, si el error ocurrió antes del primer período presentado, mediante la re-emisión del estado de apertura de posición financiera.

IPSAS 4 Los efectos de las variaciones en las tasas de cambio

Fecha efectiva

Períodos anuales que comiencen en o después del 1 de enero de 2010.

Objetivo

Prescribir el tratamiento contable para las transacciones en moneda extranjera y las operaciones en el extranjero, de la entidad.

Resumen

- Primero, determine la moneda funcional de la entidad – la moneda del entorno económico primario en el cual opera la entidad.
- Luego, convierta a la moneda funcional todos los elementos en moneda extranjera:
 - a la fecha de la transacción, para el reconocimiento y la medición registre usando la tasa de cambio al contado
 - en las fechas subsiguientes de presentación de reportes:
 - para los elementos monetarios use la tasa de cierre;
 - para los elementos no-monetarios llevados al costo, use las tasas de cambio a la fecha de la transacción; y
 - para los elementos no-monetarios que se lleven a valor razonable, use las tasas de cambio a la fecha de la valuación; y
 - las diferencias que cambio que surjan en la liquidación de los elementos monetarios y en la conversión de los elementos monetarios a una tasa diferente a la de cuando fueron inicialmente reconocidos se incluyen en superávit o déficit, con una excepción: las diferencias de cambio que surgen de elementos monetarios que

hacen parte de la inversión neta que la entidad que reporta tiene en una operación en el extranjero se reconocen en los estados financieros consolidados que incluyen la operación en el extranjero, haciéndolo en un componente separado de activos netos / patrimonio; esas diferencias serán reconocidas en el superávit o déficit en la disposición de la inversión neta.

- Los resultados y la posición financiera de las operaciones en el extranjero de la entidad cuya moneda funcional no es la moneda de una economía hiperinflacionaria se convierten a una moneda de presentación diferente usando los siguientes procedimientos:
 - los activos y pasivos de cada estado de posición financiera presentado (incluyendo comparativos) se convierten a la tasa de cierre a la fecha del estado de posición financiera;
 - los ingresos y gastos de cada estado de desempeño financiero (incluyendo comparativos) se convierten a las tasas de cambio a las fechas de las transacciones; y
 - cualesquiera diferencias de cambio resultantes se reconocen como un componente individual de activos netos / patrimonio.
- Aplican reglas especiales para la conversión a la moneda de presentación del desempeño financiero y la posición financiera de la entidad cuya moneda funcional es hiperinflacionaria.

IPSAS 5 Costos por préstamos

Fecha efectiva

Períodos que comiencen en o después del 1 de julio de 2001.

Objetivo

Prescribir el tratamiento contable para los costos por préstamos

Resumen

- Los costos por préstamos incluyen intereses, amortización de descuentos o primas en préstamos, y amortización de los costos adicionales incurridos en el acuerdo del préstamo.
- Se permiten dos tratamientos contables:
 - modelo del gasto: llevar al gasto todos los costos por préstamos en el período cuando se incurra en ellos; y
 - modelo de capitalización: capitalizar los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición o construcción del activo que califique, pero sólo cuando sea probable que esos costos resultarán en beneficios económicos futuros o en servicio potencial para la entidad, y los costos se pueden medir confiablemente. Todos los otros costos por préstamos que no satisfacen las condiciones para capitalización se llevan al gasto cuando se incurra en ellos. Cuando la entidad adopta el modelo de capitalización, ese modelo se tiene que aplicar consistentemente a todos los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de todos los activos de la entidad que califiquen. Los ingresos por inversiones provenientes de inversiones temporales se tienen que deducir de los costos por préstamos actuales.
- Activo que califica es el activo que requiere un período sustancial de tiempo para tenerlo listo para el uso que se le intenta dar o para la venta. Ejemplos incluyen edificios de oficinas, hospitales, activos de infraestructura tales como vías, puentes e instalaciones generadoras de energía, así como algunos inventarios.

- Si los fondos generalmente se prestan y usan con el propósito de obtener el activo que califica, se aplica la tasa de capitalización (promedio ponderado de los costos por préstamos aplicables a los préstamos generales pendientes durante el período) a los desembolsos incurridos durante el período, para determinar la cantidad de costos por préstamos elegible para capitalización.

IPSAS 6 Estados financieros consolidados e individuales

Fecha efectiva

Períodos anuales que comiencen en o después del 1 de enero de 2008.

Objetivo

Prescribir requerimientos para la preparación y presentación de los estados financieros consolidados de la entidad económica según la base de contabilidad de causación. Prescribir cómo contabilizar, en los estados financieros individuales, las inversiones en entidades controladas, entidades controladas conjuntamente y asociadas.

Resumen

- Entidad controlada es la entidad controlada por otra entidad, conocida como la entidad que controla. Control es el poder de gobernar las políticas de operación y financieras. Los estados financieros consolidados son los estados financieros de la entidad económica (entidad que controla y entidades controladas, combinadas) presentados como los de una sola entidad.
- Los estados financieros consolidados tienen que incluir todas las entidades controladas, excepto cuando hay evidencia de que:
 - se tiene la intención de que el control sea temporal a causa de que la entidad controlada es adquirida y tenida exclusivamente en vista a su disposición subsiguiente dentro de los doce meses siguientes a la adquisición; y
 - la administración está buscando activamente un comprador.

No hay excepción para la entidad controlada que opera según restricciones severas de transferencias de fondos en el largo plazo. La entidad controlada no se excluye de la consolidación a causa de que sus actividades sean disímiles a las de las otras actividades dentro de la entidad económica.
- Los saldos, transacciones, ingresos ordinarios y gastos entre las entidades que pertenecen a la entidad económica se eliminan por completo.
- Los estados financieros consolidados se tienen que preparar usando políticas de contabilidad uniformes para transacciones y otros eventos similares en circunstancias similares.
- Las fechas de presentación de reportes de las entidades controladas no pueden ser diferentes a más de tres meses en relación con la fecha de presentación de reportes de la entidad que controla.
- El interés minoritario se reporta en activos netos /patrimonio en el estado consolidado de posición financiera, por separado de los activos netos /patrimonio de la entidad que controla, y no se deduce en la medición de los ingresos ordinarios o de los gastos de la entidad económica. Sin embargo, en la cara del estado de desempeño financiero el superávit o déficit de la entidad económica se asigna entre el interés minoritario y el interés mayoritario.
- En los estados financieros individuales de la entidad que controla: se contabilizan todas sus inversiones en las entidades que controla, asociadas y negocios conjuntos, usando ya sea el método del patrimonio, al costo o como instrumentos financieros.

IPSAS 7 Inversiones en asociadas

Fecha efectiva

Períodos anuales que comiencen en o después del 1 de enero de 2008.

Objetivo

Prescribir la contabilidad del inversionista para las inversiones en asociadas, cuando la inversión en la asociada conduzca a la tenencia de un interés en la propiedad en la forma de participación accionaria u otra estructura formal de patrimonio.

Resumen

- Aplica a todas las inversiones en las cuales el inversionista tenga influencia importante a menos que el inversionista sea:
 - una organización de capital de riesgo, o
 - un fondo mutuo o fideicomiso o entidad similar, tal como un fondo de seguros vinculado a inversión que se mida a valor razonable, con los cambios en el valor razonable reconocidos en el superávit o déficit en el período del cambio, de acuerdo con los estándares internacionales o nacionales de contabilidad que sean relevantes y se refieran al reconocimiento y la medición de instrumentos financieros.
- Cuando haya evidencia de que la inversión se adquiere y tiene exclusivamente en vista de su disposición dentro de los doce meses siguientes a su adquisición y la administración está activamente buscando un comprador, la inversión se tiene que clasificar como tenida para negociación y se contabiliza con los estándares internacionales o nacionales de contabilidad que sean relevantes y se refieran al reconocimiento y medición de instrumentos financieros.
- De otra manera, el método del patrimonio se usa para todas las inversiones en asociadas en las cuales la entidad tenga influencia importante.
- Es presunción refutable de influencia importante si la inversión tenida, directa o indirectamente, es el 20% o más del poder de voto de la asociada.
- Según el método del patrimonio, la inversión inicialmente se registra al costo. Subsiguientemente se ajusta por la participación que el inversionista tenga en el cambio posterior a la adquisición que la entidad donde se invierte tenga en los activos netos / patrimonio. El estado de desempeño financiero del inversionista refleja su participación en el superávit o déficit posterior a la adquisición que tenga la entidad donde se invierte.
- Los estados financieros del inversionista se tienen que preparar usando políticas de contabilidad uniformes para transacciones y eventos similares en circunstancias similares.
- Las fechas de presentación de reportes de las asociadas no pueden ser más de tres meses diferentes de la fecha de presentación de reportes del inversionista.
- Aun si no se preparan estados financieros consolidados, por ejemplo, porque el inversionista no tiene entidades controladas, la contabilidad del patrimonio es requerida si la aplicación de los requerimientos contenidos en los estándares internacionales o nacionales de contabilidad que sean relevantes y se refieran al reconocimiento y medición de instrumentos financieros señalan que la inversión pueda estar deteriorada, la entidad aplica el IPSAS 21.

IPSAS 8 Intereses en negocios conjuntos

Fecha efectiva

Períodos anuales que comiencen en o después del 1 de enero de 2008.

Objetivo

Prescribir el tratamiento contable requerido por los intereses en negocios conjuntos, independiente de las estructuras o formas legales de las actividades del negocio conjunto.

Resumen

- Aplica a todas las inversiones en las cuales el inversionista tenga control conjunto a menos que el inversionista sea:
 - una organización de capital de riesgo, o
 - un fondo mutuo o fideicomiso o entidad similar, tal como un fondo de seguros vinculado a inversión que se mida a valor razonable, con los cambios en el valor razonable reconocidos en superávit o déficit en el período de ese cambio, de acuerdo con los estándares internacionales o nacionales de contabilidad que sean relevantes y se refieran al reconocimiento y medición de instrumentos financieros.

La característica clave del negocio conjunto es un acuerdo vinculante por medio del cual dos o más partes se comprometen a realizar una actividad que esté sujeta a control conjunto. Los negocios conjuntos pueden clasificarse como operaciones controladas conjuntamente, activos controlados conjuntamente y entidades controladas conjuntamente. Para cada tipo de negocio conjunto aplican diferentes tratamientos contables.

- Operaciones controladas conjuntamente: el participante reconoce los activos que controla, y los gastos y pasivos en que incurre, así como su participación en los ingresos ordinarios ganados, haciéndolo en los estados financieros tanto individuales como consolidados.
- Activos controlados conjuntamente: el participante reconoce en sus estados financieros su participación en los activos controlados conjuntamente, cualesquiera pasivos en que haya incurrido, y su participación en cualesquiera pasivos incurridos conjuntamente con los otros participantes, los ingresos ordinarios ganados a partir de la venta o uso de su participación en el resultado del negocio conjunto, su participación de los gastos incurridos por el negocio conjunto, y los gastos incurridos directamente con relación a sus intereses en el negocio conjunto. Esas reglas aplican a los estados financieros tanto individuales como consolidados.
- Entidades controladas conjuntamente: se permiten dos políticas de contabilidad:
 - consolidación proporcional: según este método, el estado de posición financiera del participante incluye su participación en los activos que controla conjuntamente y su participación en los pasivos por los cuales es responsable conjuntamente. Su estado de posición financiera incluye su participación en los ingresos ordinarios y en los gastos de la entidad controlada conjuntamente; y
 - el método del patrimonio, tal y como se describe en el IPSAS 7.
- Cuando hay evidencia de que el interés en el negocio conjunto se adquiere y tiene exclusivamente en vista a su disposición dentro de los doce meses siguientes a la adquisición y la administración está buscando activamente un comprador, el interés tiene que ser clasificado como tenido para negociación y contabilizado de acuerdo con el estándar nacional o internacional que sea relevante y trate el reconocimiento y medición de instrumentos financieros.

IPSAS 9 Ingresos ordinarios provenientes de transacciones de intercambio

Fecha efectiva

Períodos que comiencen en o después del 1 de julio de 2002.

Objetivo

Prescribir el tratamiento contable de los ingresos ordinarios que surgen de transacciones y eventos de intercambio

Resumen

- El IPSAS 9 aplica a los ingresos ordinarios que surgen de los siguientes transacciones y eventos de intercambio:
 - la prestación de servicios;
 - la venta de bienes, y
 - el uso, por parte de otros, de activos de la entidad que generan intereses, regalías y dividendos
- Los ingresos ordinarios se tienen que medir al valor razonable de la consideración recibida o por cobrar
- Reconocimiento:
 - provenientes de la venta de bienes: cuando los riesgos y recompensas importantes han sido transferidos al comprador, perdiendo el vendedor el control efectivo, la cantidad de los ingresos se puede medir confiablemente, es probable que los beneficios económicos o el servicio potencial asociado con la transacción fluirá para la entidad, y los costos incurridos o a ser incurridos con relación a la transacción se pueden medir confiablemente.
 - provenientes de la prestación de servicios: referencia a la etapa de terminación de la transacción a la fecha de presentación del reporte, provisto que el resultado de la transacción se puede estimar confiablemente. Si el resultado de la transacción no se puede estimar confiablemente, los ingresos ordinarios se tienen que reconocer solamente en la extensión en que sean recuperables los gastos reconocidos.
 - por intereses, regalías y dividendos: se reconocen cuando sea probable que los beneficios económicos o el servicio potencial fluirán para la entidad, y la cantidad del ingreso ordinario se puede medir confiablemente.
 - Intereses – con base en la proporción de tiempo que tenga en cuenta el rendimiento efectivo del activo.
 - Regalías – en la medida en que sean ganados de acuerdo con la sustancia del acuerdo relevante
 - Dividendos o sus equivalentes – cuando se establezca el derecho del accionista o el derecho de la entidad a recibir el pago.

IPSAS 10 Información financiera en economías hiperinflacionarias

Fecha efectiva

Períodos que comiencen en o después del 1 de julio de 2002.

Objetivo

Prescribir estándares específicos para las entidades que reporten en la moneda de una economía hiperinflacionaria, de manera que los estados financieros que se suministren (incluyendo la información financiera consolidada) sean significativos.

Resumen

- Los estados financieros de la entidad que reporta en la moneda de una economía hiperinflacionaria se tienen que establecer en los términos de la unidad de medición corriente a la fecha de presentación del reporte.
- Las cifras comparativas para el período anterior, o para los períodos anteriores, así como cualquier información con relación a los períodos anteriores, se tiene que establecer en la misma unidad de medición corriente a la fecha de la presentación del reporte.
- El superávit o déficit en la posición monetaria neta se tiene que revelar por separado en el estado de desempeño financiero.
- Cuando las entidades del sector público incluyen en sus estados financieros la información presupuestal relacionada, la información presupuestal también tiene que ser re-emitida en la misma unidad de medición corriente.
- Generalmente una economía es hiperinflacionaria cuando durante 3 años hay una tasa de inflación acumulada del 100%.

IPSAS 11 Contratos de construcción

Fecha efectiva

Períodos que comiencen en o después del 1 de julio de 2002.

Objetivo

Prescribir el tratamiento contable para los ingresos ordinarios y los costos asociados con los contratos de construcción en los estados financieros del contratista.

Resumen

- Los ingresos ordinarios del contrato comprenden la cantidad inicial acordada en el contrato junto con las variaciones en el trabajo del contrato, los reclamos y los pagos de incentivos en la extensión en que sea probable que resultarán en ingresos ordinarios y se puedan medir confiablemente.
- Los ingresos ordinarios del contrato se miden al valor razonable de la consideración recibida o por cobrar.
- Los costos del contrato tienen que comprender los costos que se relacionen directamente con el contrato específico, costos que sean atribuibles a la actividad general del contrato y que puedan ser asignados al contrato sobre una base sistemática y racional, junto con otros tales costos que sean directamente atribuibles al cliente según los términos del contrato.
- Cuando el resultado del contrato de construcción se puede estimar confiablemente, los ingresos ordinarios y los costos se tienen que reconocer por referencia a la etapa de terminación de la actividad del contrato a la fecha de presentación del reporte (el método de contabilidad del porcentaje de terminación).
- Si el resultado no se puede estimar confiablemente, no se puede reconocer superávit. En lugar de ello, los ingresos ordinarios del contrato se tienen que reconocer solamente en la extensión en que se espere recuperar los costos incurridos del contrato, y los costos del contrato se tienen que llevar al gasto cuando se incurre en ellos.
- Con relación a los contratos de construcción en los cuales al inicio del contrato se tenga la intención de que los costos del contrato sean

recuperados totalmente a partir de las partes del contrato de construcción: si es probable que los costos totales del contrato excederán los ingresos ordinarios totales del contrato, el déficit esperado se tiene que reconocer inmediatamente.

IPSAS 12 Inventarios

Fecha efectiva

Períodos anuales que comiencen en o después del 1 de enero de 2008.

Objetivo

Prescribir el tratamiento contable de los inventarios, incluyendo la determinación del costo y el reconocimiento del gasto, e incluyendo cualquier castigo al valor realizable neto. También proporciona orientación sobre las fórmulas del costo que se usan para asignar los costos a los inventarios.

Resumen

- Se requiere que los inventarios sean medidos al más bajo entre el costo y el valor realizable neto. Cuando los inventarios se adquieren a través de una transacción que no es de intercambio, su costo se tiene que medir a su valor razonable a la fecha de adquisición. Sin embargo, se requiere que los inventarios sean medidos al más bajo entre el costo y el costo de reemplazo corriente cuando son tenidos para:
 - Distribución sin cargo o por un cargo nominal; o
 - Consumo en el proceso de producción de bienes a ser distribuidos sin cargo o por un valor nominal.
- Los costos incluyen todos los costos de compra, costos de conversión (materiales, mano de obra y gastos generales), y los costos para hacer que el inventario esté en su localización y condición presente, pero no las diferencias de cambio y los costos de venta. Los descuentos comerciales, las rebajas y otros elementos similares se deducen al determinar los costos de compra.
- Para los elementos de inventario que no sean intercambiables, los costos específicos se atribuyen a los elementos individuales específicos del inventario
- La entidad tiene que aplicar la misma fórmula de costo a todos los inventarios que tengan naturaleza y uso similar para la entidad; la diferencia en la localización geográfica de los inventarios por sí misma no es suficiente para justificar el uso de diferentes fórmulas de costo.
- Para los elementos intercambiables, el costo se determina sobre una base ya sea de PEPS o de promedio ponderado. No se permite UEPS.
- Para los inventarios con naturaleza o uso diferente, se pueden justificar diferentes fórmulas de costo.
- Cuando los inventarios se venden, intercambian o distribuyen, el valor en libros se tiene que reconocer como gasto del período en el cual se reconocen los ingresos ordinarios relacionados. Si no hay ingresos ordinarios que estén relacionados, el gasto se reconoce cuando los bienes se distribuyen o cuando han sido prestados los servicios relacionados.
- Los castigos al valor razonable neto se reconocen como gasto en el período en el cual ocurre la pérdida o el castigo. Las reversas que surgen del incremento en el valor realizable neto se reconocen como reducción de los gastos de inventario en el período en el cual ocurren.

Fecha efectiva

Períodos anuales que comiencen en o después del 1 de enero de 2008.

Objetivo

Prescribir, para arrendatarios y arrendadores, las políticas de contabilidad apropiadas y las revelaciones a aplicar en relación con los arrendamientos financieros y operacionales.

Resumen

- El arrendamiento se clasifica como arrendamiento financiero si transfiere sustancialmente todos los riesgos y recompensas incidentales a la propiedad del activo. Eventualmente puede o no transferirse el título. Ejemplos:
 - arrendamiento que cubre sustancialmente toda la vida del activo; y/o
 - el valor presente de los pagos de arrendamiento es sustancialmente igual al valor razonable del activo
- Todos los otros arrendamientos se clasifican como arrendamientos operacionales. Los elementos terreno y edificación del arrendamiento de terreno y edificaciones se consideran por separado para los propósitos de la clasificación del arrendamiento.
- Arrendamientos financieros – Contabilidad del arrendador:
 - reconoce el activo y el pasivo al más bajo entre el valor presente de los pagos mínimos de arrendamiento y el valor razonable del activo, determinado al inicio del arrendamiento. La tasa de descuento aplicable para calcular el valor presente tiene que ser la tasa de interés implícita en el arrendamiento o la tasa incremental de endeudamiento;
 - política de depreciación – como para los activos que son propios; y
 - pago del arrendamiento financiero – se divide proporcionalmente entre el interés y la reducción del pasivo pendiente
- Arrendamientos financieros – Contabilidad del arrendatario:
 - reconoce como cuenta por cobrar en el estado de posición financiera, a una cantidad igual a la inversión neta en el arrendamiento; y
 - reconoce los ingresos ordinarios financieros con base en un patrón que refleje una tasa de retorno periódica constante sobre la inversión neta del arrendatario
- Arrendamientos operacionales – Contabilidad del arrendatario:
 - Reconoce los pagos de arrendamiento como un gasto en el estado de desempeño financiero sobre una base de línea recta durante el término del arrendamiento, a menos que otra base sistemática sea representativa del patrón de tiempo del beneficio del usuario
- Arrendamientos operacionales – Contabilidad del arrendador:
 - los activos tenidos para arrendamientos operacionales se tienen que presentar en el estado de posición financiera del arrendador de acuerdo con la naturaleza del activo; y
 - los ingresos ordinarios por arrendamiento se tienen que reconocer sobre una base de línea recta durante el término del arrendamiento, a menos que otra base sistemática sea más representativa del patrón de tiempo de los beneficios
- Los arrendadores de arrendamientos operacionales tienen que adicionar al valor en libros del activo arrendado los costos directos iniciales incurridos en la negociación y acuerdo del arrendamiento operacional, y reconocerlos como gasto durante el término del arrendamiento sobre la misma base que los ingresos ordinarios del arrendamiento.

- El tratamiento contable de las transacciones de venta y retro-arriendo depende de si esencialmente son arrendamientos financieros u operacionales.

IPSAS 14 Eventos ocurridos después de la fecha de presentación del reporte

Fecha efectiva

Períodos anuales que comiencen en o después del 1 de enero de 2008.

Objetivo

Prescribir:

- Cuándo la entidad tiene que ajustar sus estados financieros por eventos ocurridos después de la fecha de presentación del reporte
- Revelaciones que la entidad debe hacer sobre la fecha cuando los estados financieros fueron autorizados para emisión, y sobre los eventos ocurridos después de la fecha de presentación del reporte

Resumen

- Eventos ocurridos después de la fecha de presentación del reporte son los eventos, tanto favorables como desfavorables, que ocurren entre la fecha de presentación del reporte y la fecha cuando se autoriza la emisión de los estados financieros
- Eventos de ajuste después de la fecha de presentación del reporte, son los que proveen evidencia de condiciones que existían a la fecha de presentación del reporte – se ajustan los estados financieros para reflejar los eventos que proveen evidencia de condiciones que existían a la fecha de presentación del reporte (e.g., liquidación de un caso en la corte después de la fecha de presentación del reporte, que confirma que la entidad tenía la obligación a la fecha de presentación del reporte)
- Eventos de no-ajuste después de la fecha de presentación del reporte, son los que señalan condiciones que surgen después de la fecha de presentación del reporte – no se ajustan los estados financieros para reflejar los eventos que surgen después de la fecha de presentación del reporte (e.g., la declinación en el valor razonable de la propiedad después del final de año, lo cual no cambia la valuación de la propiedad a la fecha de la presentación del reporte).
- Los dividendos propuestos o declarados después de la fecha de presentación del reporte no se pueden reconocer como pasivo a la fecha de presentación del reporte. Se requiere revelación.
- La entidad no puede preparar sus estados financieros sobre la base de empresa en marcha si eventos después de la fecha de presentación del reporte señalan que el supuesto de empresa en marcha no es apropiado (e.g., si hay la intención de liquidar la entidad o cesar operaciones después de la fecha de presentación del reporte, o no hay alternativa realista para así hacerlo).
- La entidad tiene que revelar la fecha cuando fue autorizada la emisión de los estados financieros y quién dio la autorización. Si otro cuerpo tiene el poder de enmendar los estados financieros después de la emisión, la entidad tiene que revelar ese hecho.
- Si la entidad obtiene información después de la fecha de presentación del reporte, pero antes que se autorice la emisión de los estados financieros, sobre condiciones que existían a la fecha de presentación del reporte, la entidad tiene que actualizar las revelaciones que se relacionan con esas condiciones, haciéndolo a la luz de la nueva información.

- La entidad tiene que revelar lo siguiente por cada categoría material de evento de no-ajuste después de la fecha de presentación del reporte:
 - La naturaleza del evento, y
 - Un estimado de su efecto financiero, o una declaración de que tal estimado no se puede hacer.

IPSAS 16 Propiedad para inversión

Fecha efectiva

Períodos anuales que comiencen en o después del 1 de enero de 2008.

Objetivo

Prescribir el tratamiento contable de la propiedad para inversión y las revelaciones relacionadas.

Resumen

- Propiedad para inversión es el terreno o las edificaciones (sean tenidas por el propietario o según un arrendamiento financiero) para ganar alquileres o para apreciación de capital o ambos, más que para:
 - uso en la producción o suministro de bienes o por propósitos administrativos;
 - venta en el curso ordinario de las operaciones
- La propiedad para inversión se tiene que reconocer como activo cuando, y sólo cuando:
 - sea probable que los beneficios económicos futuros o el servicio potencial que estén asociados con la propiedad para inversión fluirán para la entidad;
 - el costo o el valor razonable de la propiedad para inversión se pueden medir confiablemente.
- El IPSAS 16 no aplica a la propiedad ocupada por el propietario o a la propiedad que esté siendo construida o desarrollada para uso futuro como propiedad para inversión, ni a la propiedad tenida para la venta en el curso ordinario de los negocios.
- La propiedad para inversión tiene que ser medida inicialmente al costo. Los costos de transacción se tienen que incluir en esta medición inicial. Cuando la inversión se adquiere sin costo o por un valor nominal, mediante una transacción que no es de intercambio, su costo se tiene que medir como su valor razonable a la fecha de adquisición.
- Después del reconocimiento la entidad puede escoger como su política de contabilidad ya sea el modelo del valor razonable o el modelo del costo:
 - modelo del valor razonable; la propiedad para inversión se mide a valor razonable, y los cambios en el valor razonable se reconocen en superávit o déficit del período en el cual surge; o
 - modelo del costo: la propiedad para inversión se mide al costo depreciado menos cualesquiera pérdidas por deterioro acumuladas. Aún así se tiene que revelar el valor razonable de la propiedad para inversión.
- El modelo de medición seleccionado se tiene que aplicar a toda la propiedad para inversión de la entidad.
- Si la entidad usa el modelo del valor razonable pero, cuando se adquiere una propiedad particular, hay evidencia clara de que la entidad no será capaz de determinar el valor razonable sobre una base continua, para esa propiedad se usa el modelo del costo – y se tiene que continuar usando hasta la disposición de la propiedad. En ese caso el valor residual de la propiedad para inversión se tiene que asumir que es cero.

- El cambio de un modelo a otro se puede hacer solamente si el cambio resultará en una presentación más apropiada (la cual es altamente improbable para el cambio desde el modelo del valor razonable hacia el modelo del costo).
- El interés en la propiedad tenido por el arrendatario según un arrendamiento operacional puede calificar como propiedad para inversión provisto que el arrendatario usa el modelo del valor razonable del IPSAS 16. En este caso, el arrendatario contabiliza el arrendamiento como si fuera un arrendamiento financiero.

IPSAS 17 Propiedad, planta y equipo

Fecha efectiva

Períodos anuales que comiencen en o después del 1 de enero de 2008.

Objetivo

Prescribir los principios para el reconocimiento inicial y el subsiguiente tratamiento contable (determinación del valor en libros y de los cargos por depreciación y las pérdidas por deterioro) para la propiedad, planta y equipo, de manera que los usuarios de los estados financieros puedan discernir la información sobre la inversión que la entidad tiene en su propiedad, planta y equipo y los cambios en tal inversión.

Resumen

- Los elementos de propiedad, planta y equipo se tienen que reconocer como activos sí, y solamente sí es probable que los beneficios económicos futuros o el servicio potencial asociado con el elemento fluirán para la entidad, y el costo o el valor razonable del elemento se puede medir confiablemente.
- El IPSAS 17 no requiere o prohíbe el reconocimiento de activos que son bienes heredados. A la entidad que reconoce sus activos que son bienes heredados se le requiere que cumpla con los requerimientos de revelación del IPSAS 17 con relación a esos activos que son bienes heredados que han sido reconocidos y puede, pero no se requiere que lo haga, cumplir con los otros requerimientos del IPSAS 17 con relación a esos activos que son bienes heredados.
- El equipo militar especial normalmente dará satisfacción a la definición de propiedad, planta y equipo y tiene que ser reconocido como activo. Los activos de infraestructura, tales como redes de carreteras, sistemas de alcantarillado y redes de comunicaciones, se tienen que contabilizar de acuerdo con este IPSAS.
- El reconocimiento inicial es al costo, el cual incluye todos los costos necesarios para conseguir que el activo esté listo para el uso que se tiene la intención de darle. Cuando el activo se adquiere sin costo, o a un costo nominal, su costo es su valor razonable a la fecha de adquisición. Si se difiere el pago, se tienen que reconocer los intereses.
- Subsiguiente a la adquisición, el IPSAS 17 permite la selección del modelo de contabilidad para toda la clase de propiedad, planta y equipo:
 - modelo del costo: el activo se lleva al costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro; o
 - modelo de revaluación: el activo se lleva a la cantidad revaluada, la cual es el valor razonable a la fecha de revaluación menos la depreciación y pérdidas por depreciación subsiguientes.
- Según el modelo de revaluación, las revaluaciones se tienen que llevar a cabo regularmente. Todos los elementos de una clase dada se tienen que revaluar. Los incrementos por revaluación se tienen que acreditar

directamente al superávit por revaluación. Sin embargo, el incremento se tiene que reconocer como ingreso ordinario en superávit o déficit en la extensión en que reverse la disminución por revaluación de la misma clase de activos previamente reconocida como gasto en superávit o déficit. Las disminuciones por revaluación se debitan primero contra el superávit por revaluación relacionado con la misma clase de activos, y cualquier exceso contra superávit o déficit. Cuando se dispone del activo revaluado, el superávit por revaluación se transfiere directamente a los superávit o déficit acumulados y no se recicla a través de superávit o déficit.

- Los incrementos y disminuciones por revaluación relacionados con activos individuales dentro de una clase de propiedad, planta y equipo se tienen que compensar unos con otros con esa clase pero no se pueden compensar con relación a activos de clases diferentes.
- Cada parte de un elemento de propiedad, planta y equipo con un costo que sea importante en relación con el costo total del elemento se tiene que depreciar por separado.
- La depreciación se carga sistemáticamente durante la vida útil del activo. El método de depreciación tiene que reflejar el patrón con el cual se espera que los beneficios económicos futuros o el servicio potencial del activo se espere sean consumidos por la entidad. El valor residual tiene que ser revisado al menos anualmente y tiene que ser igual a la cantidad que la entidad recibiría actualmente si el activo ya estuviera en la edad y condición que se espere al final de su vida útil. Si la operación de un elemento de propiedad, planta y equipo (por ejemplo, una aeronave) requiere inspecciones importantes regulares, cuando se realiza cada inspección su costo se reconoce en el valor en libros del activo como un reemplazo, si se satisface el criterio de reconocimiento. Si las expectativas difieren con relación a los estimados anteriores, el cambio se tiene que reconocer como un cambio en un estimado de contabilidad de acuerdo con el IPSAS 3.
- El terreno y las edificaciones son activos separables y se contabilizan por separado, aún si se adquieren juntos. El terreno normalmente tiene una vida útil ilimitada, y por consiguiente no se deprecia.
- Para determinar si un elemento de propiedad, planta y equipo está deteriorado, la entidad aplica el IPSAS 21 o el IPSAS 26, según sea apropiado.
- Todos los intercambios de propiedad, planta y equipo se tienen que medir a valor razonable, incluyendo los intercambios de elementos similares, a menos que la transacción de intercambio carezca de sustancia comercial o el valor razonable ni del activo recibido ni del activo dado se puedan medir confiablemente.
- El valor en libros de un elemento de propiedad, planta y equipo se tiene que des-reconocer:
 - En la disposición, o} cuando de su uso o disposición no se esperen beneficios económicos futuros o servicio potencial
- La ganancia o pérdida que surge del des-reconocimiento de un elemento de propiedad, planta y equipo se tiene que incluir en superávit o déficit cuando se des-reconoce el elemento. Las ganancias no se pueden clasificar como ingresos ordinarios; la ganancia o pérdida que surge del des-reconocimiento de un elemento de propiedad, planta y equipo se tiene que determinar como la diferencia de los resultados netos de la disposición, si los hay, y el valor en libros del elemento.
- El IPSAS 17 contiene determinaciones para la transición, las cuales permiten que las entidades no reconozcan propiedad, planta y equipo para los períodos de presentación de reportes que comiencen en una fecha dentro de los cinco años siguientes a la fecha de la adopción por primera vez de la contabilidad de causación de acuerdo con los estándares internacionales de contabilidad del sector público.

- Las determinaciones para la transición permiten que la entidad, en la adopción por primera vez de este estándar, reconozca propiedad, planta y equipo al costo o al valor razonable.

IPSAS 18 Presentación de reportes sobre segmentos

Fecha efectiva

Períodos que comiencen en o después del 1 de julio de 2003.

Objetivo

Establecer principios para la presentación de reportes sobre la información financiera de segmentos para entender mejor el desempeño pasado de la entidad y para identificar las fuentes asignadas para respaldar las actividades principales de la entidad, así como para mejorar la transparencia de la información financiera y permitirle a la entidad descargar de mejor manera las obligaciones de su *accountability*.

Resumen

- La entidad que prepare y presente estados financieros según la base de contabilidad de causación tiene que aplicar el IPSAS 18 en la presentación de la información sobre segmentos.
- Si se presentan juntos tanto los estados financieros consolidados de la entidad de gobierno o de otra entidad de carácter económico y los estados financieros individuales de la entidad que controla, la información sobre segmentos se necesita presentar solamente con base en los estados financieros consolidados.
- Se requiere que las entidades reporten sobre los segmentos haciéndolo en una base que sea apropiada para valorar el desempeño pasado de la entidad en el logro de sus objetivos y para la toma de decisiones sobre la asignación futura de los recursos.
- Con el propósito de identificar sus segmentos de servicio y sus segmentos geográficos la entidad normalmente mira su estructura organizacional y su sistema de presentación de reportes internos.
- Los departamentos y agencias del gobierno usualmente son administrados y reportan internamente de acuerdo con líneas de servicio porque esto refleja la manera como se identifican sus resultados principales, se monitorean sus logros y se identifican y presupuestan sus necesidades de recursos. Cuando esto ocurre, el sistema de presentación de reportes internos refleja la estructura de segmentos de servicio.
- La entidad puede estar organizada y reportarle internamente al cuerpo de gobierno y al administrador principal sobre una base regional – sea dentro o a través de las fronteras nacionales, estatales, locales u otras de carácter jurisdiccional.
- Los segmentos usualmente se basarán en los principales bienes y servicios que la entidad provee, los programas que opera o las actividades que realiza.
- Se suministra orientación sobre los segmentos que son reportables, pero el IPSAS 18 no especifica umbrales cuantitativos que se tengan que aplicar en la identificación de los segmentos reportables.
- La estructura primaria y secundaria de presentación de reportes puede ser adoptada realizando solamente revelaciones limitadas sobre los segmentos secundarios.
- La información del segmento se tiene que basar en las mismas políticas de contabilidad del grupo consolidado o de la entidad

- Los activos que sean usados conjuntamente por dos o más segmentos tienen que ser asignados a los segmentos sí, y solamente sí, sus ingresos ordinarios y gastos relacionados también se asignan a esos segmentos
- Si un segmento se identifica como segmento por primera vez, los datos del segmento correspondientes al período anterior que se presenten para propósitos comparativos se tienen que re-emitir para reflejar el segmento recientemente reportado como segmento separado.

IPSAS 19 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes

Fecha efectiva

Períodos que comiencen en o después del 1 de enero de 2004

Objetivo

Prescribir el criterio apropiado para el reconocimiento y las bases de medición para provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes, así como para asegurar que en las notas a los estados financieros se revela información suficiente para permitirles a los usuarios entender su naturaleza, oportunidad y cantidad. Por consiguiente, el IPSAS 19 tiene la intención de asegurar que en los estados financieros se incluyen solamente obligaciones que sean genuinas. Los gastos futuros planeados, aún cuando estén autorizados por la administración, se excluyen del reconocimiento, dado que son causaciones por pérdidas auto-aseguradas, incertidumbres generales y otros eventos que todavía no han ocurrido.

Resumen

- Se reconoce una provisión solamente cuando:
 - un evento pasado ha creado una obligación presente legal o constructiva,
 - es probable la salida de recursos que conllevan beneficios económicos o servicio potencial requeridos para liquidar la obligación
 - la cantidad de la obligación se puede estimar confiablemente
- La cantidad que se reconoce como provisión es el mejor estimado de la cantidad del desembolso que se requiere para liquidar la obligación a la fecha de presentación del reporte
- Se requiere la revisión de las provisiones en cada fecha de presentación de reportes para ajustar los cambios para reflejar el mejor estimado corriente
- Si ya no es probable que se requerirá la salida de recursos que conlleven beneficios económicos o servicio potencial para liquidar la obligación, se tiene que reversar la provisión
- Las provisiones se utilizan solamente para los propósitos para los cuales inicialmente se tuvo la intención
- Los ejemplos de las provisiones pueden incluir contratos onerosos, provisiones para reestructuración, garantías, devoluciones y restauración del sitio
- La provisión para restauración tiene que incluir solamente los desembolsos directos que surgen de la reestructuración, los cuales son aquellos que son tanto:
 - Necesariamente implicados para la reestructuración, y
 - No estén asociados con las actividades continuas de la entidad
- El pasivo contingente surge cuando:
 - hay una obligación posible a ser confirmada por un evento futuro que está por fuera del control de la entidad; o

- la obligación presente puede requerir, pero probablemente no requerirá, la salida de recursos que conlleven beneficios económicos o servicio potencial; o
- no se puede hacer un estimado suficientemente confiable de la cantidad de la obligación presente (esto es raro)
- Los pasivos contingentes solamente requieren revelación (no reconocimiento). Si la posibilidad de la salida es remota, entonces no se revela
- El activo contingente surge cuando la entrada de beneficios económicos o el servicio potencial es probable, pero no virtualmente cierto, y la ocurrencia depende de un evento que está por fuera del control de la entidad
- Los activos contingentes solamente requieren revelación (no reconocimiento). Si la realización del ingreso ordinario es virtualmente cierta, el activo relacionado no es un activo contingente y entonces es apropiado el reconocimiento del activo y del ingreso ordinario relacionado
- Si la entidad tiene un contrato oneroso, la obligación presente (neta de recuperaciones) según el contrato se tiene que reconocer y medir como provisión.

IPSAS 20 Revelaciones sobre partes relacionadas

Fecha efectiva

Períodos anuales que comiencen en o después del 1 de enero de 2004.

Objetivo

Asegurar que los estados financieros revelan la existencia de las relaciones con partes relacionadas y las transacciones entre la entidad y sus partes relacionadas. Esta información se requiere para propósitos de *accountability* y para facilitar un mejor entendimiento de la posición y el desempeño financieros de la entidad que reporta.

Resumen

- Partes relacionadas son las partes que controlan o tienen influencia importante sobre la entidad que reporta (incluyendo entidades que controlan, los propietarios y sus familias, inversionistas principales y personal clave de la administración) y las partes que son controladas o influidas de manera importante por la entidad que reporta (incluyendo entidades controladas, negocios conjuntos, asociadas y planes de beneficio posteriores al empleo. Si la entidad que reporta y otra entidad están sujetas a control común, esas entidades también se consideran partes relacionadas.
- Se requiere la revelación de:
 - relaciones que implican control aún cuando no haya habido transacciones entre ellas;
 - transacciones con partes relacionadas; y
 - compensación de la administración (incluyendo el análisis por tipo de compensación).
- Para las transacciones con partes relacionadas, se requiere revelación de la naturaleza de la relación, los tipos de transacciones que han ocurrido y los elementos de las transacciones que sean necesarios para aclarar la importancia que estas transacciones tienen para sus operaciones y que sean suficientes para permitir que los estados financieros provean información relevante y confiable para los propósitos de la toma de decisiones y de la *accountability*.
- Son ejemplos de transacciones con partes relacionadas que pueden conducir a revelaciones por parte de la entidad que reporta:

- compras o transferencias/ventas de bienes (terminados o no terminados);
- compras o transferencias/ventas de propiedad y otros activos;
- prestación o recepción de servicios;
- acuerdos de agencia;
- arrendamientos;
- transferencias de investigación y desarrollo;
- transferencias según acuerdos de licencia;
- transferencias según acuerdos de financiación (incluyendo préstamos y contribuciones de patrimonio); y
- prestación de garantías o colaterales.

IPSAS 21 Deterioro de activos que no generan efectivo

Fecha efectiva

Períodos anuales que comiencen en o después del 1 de enero de 2006

Objetivo

Asegurar que los activos que no generan efectivo son llevados a no más que su valor recuperable del servicio y prescribir cómo se calcula la cantidad recuperable del servicio.

Resumen

- El IPSAS 21 aplica a todos los activos que no generan efectivo excepto los activos que surgen de contratos de construcción (vea el IPSAS 11), inventarios (vea el IPSAS 12), activos financieros que se incluyan en el alcance del IPSAS 29, inversión en propiedad medida a valor razonable (vea el IPSAS 16), propiedad, planta y equipo que no genera efectivo y que se mide a cantidades revaluadas (vea el IPSAS 17), y otros activos respecto de los cuales los requerimientos de contabilidad para el deterioro se incluyan en otros IPSAS.
- Las entidades del sector público que tienen activos que generan efectivo tienen que aplicar el IPSAS 26 a tales activos.
- La pérdida por deterioro del activo que no genera efectivo es la cantidad por la cual el valor en libros del activo excede su cantidad recuperable del servicio.
- La pérdida por deterioro se tiene que reconocer inmediatamente en superávit o déficit.
- Después del reconocimiento de la pérdida por deterioro, el cargo por depreciación (amortización) por el activo se tiene que ajustar en los períodos futuros para asignar el valor en libros revisado del activo, menos su valor residual (si lo hay), haciéndolo sobre una base sistemática durante la vida útil restante.
- La cantidad recuperable del servicio es el más alto entre el valor razonable menos los costos de venta del activo que no genera efectivo y su valor en uso. El valor presente del potencial de servicio restante del activo se determina usando cualquiera de los siguientes tres enfoques, y depende de la disponibilidad de datos y de la naturaleza del deterioro:
 - enfoque del costo de reemplazo depreciado: el valor presente del potencial de servicio restante del activo se determina como el costo de reemplazo depreciado del activo. El costo de reemplazo del activo es el costo para reemplazar el potencial bruto de servicio del activo. El costo se deprecia para reflejar el activo en la condición en la cual se usa. El activo puede ser reemplazado ya sea mediante reproducción (replicación) del activo existente o mediante el reemplazo de su potencial de servicio bruto. El costo de reemplazo

depreciado se mide como el costo de reproducción o reemplazo del activo, cualquiera que sea el más bajo, menos la depreciación acumulada calculada con base en tal costo, para reflejar el potencial de servicio ya consumido o expirado del activo.

- enfoque del costo de recuperación: el valor presente del potencial de servicio restante del activo se determina mediante sustraer el costo de restauración estimado del activo del costo corriente de reemplazar el potencial de servicio restante del activo antes del deterioro. El último costo usualmente es determinado como el costo de reproducción o reemplazo depreciado del activo cualquiera que sea el más bajo.
 - enfoque de unidades de servicio: el valor presente del potencial de servicio restante del activo se determina mediante reducir el costo corriente del potencial de servicio restante del activo antes de deterioro para conformarlo con el número reducido de unidades de servicio que se espera del activo en su estado deteriorado. Tal y como ocurre con el enfoque de restauración, el costo corriente de reemplazar el potencial de servicio restante del activo antes de deterioro usualmente se determina como el costo de reproducción o reemplazo depreciado del activo antes de deterioro, cualquiera que sea el más bajo.
- En cada fecha de presentación de reportes, se revisan los activos por cualquier indicador de que el activo pueda estar deteriorado. Si se señala el deterioro, la entidad tiene que estimar la cantidad de servicio recuperable. En ciertas circunstancias se permite la reversa de las pérdidas por deterioro de años anteriores.

IPSAS 22 Revelación de información financiera sobre el sector gobierno en general

Fecha efectiva

Períodos anuales que comiencen en o después del 1 de abril de 2009.

Objetivo

Prescribir los requerimientos de revelación para los gobiernos que eligen presentar información sobre el sector gobierno en general (GGG = general government sector) en sus estados financieros consolidados. La revelación de información apropiada sobre el GGS de un gobierno puede ofrecer un mejor entendimiento de la relación entre las actividades de mercado y de no-mercado del gobierno y entre los estados financieros y las bases estadísticas de la información financiera.

Resumen

- La información financiera sobre el sector de gobierno en general tiene que ser revelada en conformidad con las políticas de contabilidad adoptadas para preparar y presentar los estados financieros consolidados del gobierno, con dos excepciones:
 - el sector de gobierno en general no tiene que aplicar los requerimientos del IPSAS 6, "Estados financieros consolidados e individuales" con relación a las entidades de los sectores de las corporaciones financiera públicas y de las corporaciones no-financieras públicas
 - el sector gobierno en general tiene que reconocer como activo su inversión en los sectores de las corporaciones financieras públicas y de las corporaciones no-financiera públicas y tiene que contabilizar

ese activo al valor en libros de los activos netos de las entidades donde invierte.

- Las revelaciones que se hacen con relación al sector gobierno en general tienen que incluir al menos lo siguiente:
 - Activos por clases principales, mostrando por separado la inversión en otros sectores;
 - Pasivos por clases principales;
 - Activos netos /patrimonio;
 - Incrementos y disminuciones totales por revaluación, así como otros elementos de ingresos ordinarios y gastos reconocidos directamente en activos netos /patrimonio;
 - Ingresos ordinarios por clases principales;
 - Gastos por clases principales;
 - Superávit o déficit;
 - Flujos de efectivo provenientes de las actividades de operación, por clases principales;
 - Flujos de efectivo provenientes de las actividades de inversión; y
 - Flujos de efectivo provenientes de las actividades de financiación.
- La manera de la presentación de las revelaciones sobre el sector gobierno en general no debe ser más prominente que los estados financieros del gobierno preparados de acuerdo con los IPSAS.
- Se tienen que hacer las revelaciones de las entidades controladas importantes que se incluyan en el sector gobierno en general y de cualesquiera cambios en esas entidades con relación al período anterior, junto con la explicación de las razones por las cuales cualquiera de tales entidades que anteriormente fue incluida en el sector gobierno en general ya no se incluye.
- Las revelaciones del sector gobierno en general se tienen que conciliar con los estados financieros del gobierno mostrando por separado la cantidad del ajuste para cada elemento equivalente contenido en los estados financieros.

IPSAS 23 Ingresos ordinarios provenientes de transacciones de no-intercambio (impuestos y transferencias)

Fecha efectiva

Períodos anuales que comiencen en o después del 30 de junio de 2008. Hay varias determinaciones para la transición.

Objetivo

Prescribir requerimientos para la información financiera de los ingresos ordinarios que provienen de transacciones de no-intercambio, diferentes a las transacciones de no-intercambio que dan origen a una combinación de entidad.

Resumen

- Transacciones de intercambio son las transacciones en las cuales una entidad recibe activos o servicios, o ha extinguido pasivos, y directamente da a cambio aproximadamente igual valor (principalmente en la forma de efectivo, bienes, servicios o uso de activos) a otra entidad.
- Transacciones de no-intercambio son las transacciones que no son de intercambio. En una transacción de no-intercambio, la entidad ya sea recibe valor de otra entidad sin directamente dar a cambio aproximadamente igual valor, o le da valor a otra entidad sin directamente recibir a cambio aproximadamente igual valor.
- Las transferencias son entradas de beneficios económicos futuros o de servicio potencial proveniente de transacciones de no-intercambio, diferentes a los impuestos.

- Las estipulaciones a los activos transferidos son los términos contenidos en las leyes o en la regulación, o en un acuerdo vinculante, impuestos al uso del activo transferido por entidades externas a la entidad que reporta.
- Las condiciones a los activos transferidos son estipulaciones que especifican que los beneficios económicos futuros o el servicio potencial que conlleva el activo se requieren que sea consumido por quien recibe el activo dado que los beneficios económicos especificados o futuros o el servicio potencial tienen que ser devueltos a quien hace la transferencia.
- Las restricciones a los activos transferidos son estipulaciones que limitan o dirigen los propósitos para los cuales puede ser usado el activo transferido, pero no especifican los beneficios económicos futuros o el servicio potencial que se requiere sea devuelto a quien hace la transferencia si no se despliega tal y como se especificó.
- La entrada de recursos provenientes de la transacción de no-intercambio, diferente a los servicios en especie, que satisface la definición de activo se tiene que reconocer como activo cuando, y solamente cuando se satisface el siguiente criterio de reconocimiento:
 - Sea probable que los beneficios económicos futuros o el servicio potencial asociados con el activo fluirán para la entidad; y
 - El valor razonable del activo se puede medir confiablemente.
- El activo adquirido mediante una transacción de no-intercambio tiene que ser medido inicialmente a su valor razonable a la fecha de adquisición.
- La entrada de recursos provenientes de la transacción de no-intercambio reconocida como activo se tiene que reconocer como ingresos ordinarios, excepto en la extensión en que también se reconozca un pasivo con relación a la misma entrada.
- Cuando la entidad satisface una obligación presente reconocida como pasivo con relación a la entrada de recursos provenientes de una transacción de no-intercambio reconocida como activo, tiene que reducir el valor en libros del pasivo reconocido y reconocer una cantidad de ingresos ordinarios igual a esa reducción.
- Los ingresos ordinarios provenientes de las transacciones de no-intercambio se tienen que medir a la cantidad del incremento en los activos netos reconocidos por la entidad.
- La obligación presente que surge de la transacción de no-intercambio que satisface la definición de pasivo se tiene que reconocer como pasivo cuando, y solo cuando se satisface el siguiente criterio de reconocimiento:
 - Es probable que la salida de recursos que implican beneficios económicos futuros o servicio potencial será requerida para liquidar la obligación; y
 - Se puede hacer un estimado confiable de la cantidad de la obligación.
- Las condiciones puestas al activo transferido dan origen a una obligación presente en el reconocimiento inicial que será reconocida cuando se satisfaga el criterio de reconocimiento del pasivo.
- La cantidad reconocida como pasivo tiene que ser el mejor estimado de la cantidad requerida para liquidar la obligación presente a la fecha de presentación del reporte.
- La entidad tiene que reconocer el activo con relación a los impuestos cuando ocurra el evento sujeto a impuestos y se satisfaga el criterio de reconocimiento del activo.
- Los ingresos ordinarios por tributación tienen que ser determinados a la cantidad bruta. No se pueden reducir por los gastos pagados a través del sistema tributario (e.g. las cantidades que estén disponibles para los beneficiarios independiente de si ellos pagan o no impuestos).
- Los ingresos ordinarios por tributación no se pueden presentar bruto por la cantidad de desembolsos tributarios (e.g. determinaciones preferenciales de

la ley tributaria que proveen que ciertos contribuyentes tengan concesiones que no estén disponibles para otros).

- La entidad reconoce el activo con relación a las transferencias cuando los recursos transferidos satisfacen la definición de activo y satisfacen el criterio para el reconocimiento como activo. Sin embargo, la entidad puede, pero no está requerida, reconocer como ingresos ordinarios y como activo los servicios en especie.
- La entidad tiene que revelar ya sea en la cara de, o en las notas a, los estados financieros de propósito general:
 - La cantidad de ingresos ordinarios provenientes de transacciones de no-intercambio reconocidos durante el período, por clases principales mostrando por separado los impuestos y las transferencias.
 - La cantidad de las cuentas por cobrar reconocidas con relación a los ingresos ordinarios de no-intercambio.
 - La cantidad de los pasivos reconocidos con relación a los activos transferidos sujetos a condiciones.
 - La cantidad de los activos reconocidos que estén sujetos a restricciones y la naturaleza de esas restricciones.
 - La cantidad de cualesquiera pasivos perdonados.
- La entidad tiene que revelar en las notas a los estados financieros de propósito general:
 - Las políticas de contabilidad adoptadas para el reconocimiento de los ingresos ordinarios provenientes de las transacciones de no-intercambio.
 - Para las clases principales de ingresos ordinarios provenientes de transacciones de no-intercambio, la base a partir de la cual se midió el valor razonable de la entrada de recursos.
 - Para las clases principales de ingresos ordinarios por tributación que la entidad no pueda medir confiablemente durante el período en el cual ocurre el evento sujeto a impuestos, información sobre la naturaleza del impuesto.
 - La naturaleza y el tipo de las clases principales de legados, regalos y donaciones, mostrando por separado las clases principales de bienes en especie recibidos.

IPSAS 24 Presentación de información presupuestal contenida en los estados financieros

Fecha efectiva

Períodos anuales que comiencen en o después del 1 de enero de 2009.

Objetivo

Asegurar que las entidades del sector público descargan las obligaciones de su *accountability* y mejoran la transparencia de sus estados financieros mediante demostrar el cumplimiento con el presupuesto aprobado del cual son públicamente responsable y, cuando el presupuesto y los estados financieros sean preparados a partir de la misma base, su desempeño financiero en el logro de los resultados presupuestales.

Resumen

- El IPSAS 24 aplica a las entidades del sector público, diferentes a las empresas de negocios del gobierno, a las que se requieren o que eligen tener públicamente disponible su presupuesto aprobado.
- El presupuesto original es el presupuesto inicial aprobado para el período del presupuesto.

- Presupuesto aprobado significa la autorización de gastar derivadas de leyes, apropiaciones presupuestales, ordenanzas del gobierno y otras decisiones relacionadas con los ingresos ordinarios o los recibos anticipados correspondientes al período del presupuesto.
- Presupuesto final es el presupuesto original ajustado por todas las reservas, cantidades conservadas, transferencias, asignaciones, apropiaciones complementarias y otros cambios autorizados por el legislativo, o por autoridad aplicables al período del presupuesto.
- En sus estados financieros primarios la entidad tiene que presentar una comparación del presupuesto y las cantidades actuales como columnas adicionales de presupuesto, solamente si los estados financieros y el presupuesto están preparados sobre una base que sea comparable.
- La entidad tiene que presentar la comparación de las cantidades del presupuesto ya sea como un estado financiero individual adicional o como columnas adicionales de presupuesto en los estados financieros presentados actualmente de acuerdo con los IPSAS. La comparación del presupuesto y las cantidades actuales tiene que presentar por separado para cada nivel de supervisión legislativa:
 - las cantidades original y final del presupuesto;
 - las cantidades actuales sobre una base que sea comparable; y
 - por medio de revelación en nota, la explicación de las diferencias materiales entre las cantidades del presupuesto y las actuales, a menos que tal explicación se incluya en otros documentos públicos emitidos junto con los estados financieros y en las notas se haga una referencia cruzada con esos documentos.
- La entidad tiene que presentar una explicación de si los cambios entre el presupuesto original y final son consecuencia de reasignaciones al interior del presupuesto, o de otros factores:
 - Por medio de nota de revelación en los estados financieros; o
 - En un reporte emitido antes, al mismo tiempo, o junto con los estados financieros, y en las notas a los estados financieros tiene que incluir una referencia cruzada al reporte.
- Todas las comparaciones de las cantidades del presupuesto y las actuales se tienen que presentar en una base que sea comparable con el presupuesto.
- En las notas a los estados financieros la entidad tiene que explicar las bases presupuestales y las bases de clasificación adoptadas en el presupuesto aprobado, el período del presupuesto aprobado, y las entidades que se incluyen en el presupuesto aprobado.
- En las notas a los estados financieros la entidad tiene que identificar las entidades que se incluyen en el presupuesto aprobado.
- Las cantidades actuales presentadas en una base que sea comparable con la del presupuesto tienen, cuando los estados financieros y el presupuesto no se preparen sobre una base que sea comparable, que ser conciliadas con las siguientes cantidades actuales presentadas en los estados financieros, identificando por separado cualesquiera diferencias entre las bases, la oportunidad y la entidad:
 - Si la base de causación es adoptada para el presupuesto, los ingresos ordinarios totales, los gastos totales y los flujos de efectivo netos provenientes de las actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiación; o
 - Si para el presupuesto se adopta una base diferente a la base de causación, los flujos de efectivo netos provenientes de las actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiación.

La conciliación tiene que revelarse en la cara del estado de comparación de las cantidades del presupuesto y actuales o en las notas a los estados financieros.

IPSAS 25 Beneficios para empleados

Fecha efectiva

Períodos que comiencen en o después del 1 de enero de 2011. Se fomenta la aplicación temprana.

Objetivo

Prescribir la contabilidad y la revelación de los beneficios para empleados, incluyendo beneficios de corto plazo (salarios, vacaciones anuales, incapacidades por enfermedad, bonos, participación en acciones y beneficios no-monetarios); pensiones, seguros de vida y beneficios médicos posteriores al empleo; beneficios de terminación y otros beneficios para empleados de largo plazo (licencias de largo plazo, incapacidad, compensación diferida, y bonos y participación de utilidades en el largo plazo), excepto para las transacciones basadas en acciones y los planes de beneficio de retiro de empleados.

Resumen

- El estándar requiere que la entidad reconozca:
 - Un pasivo cuando el empleado ha prestado servicio a cambio por beneficios para empleados a ser pagados en el futuro; y
 - Un gasto cuando la entidad consume los beneficios económicos o el servicio potencial que surge del servicio prestado por el empleado a cambio por beneficios para empleados.
- Principio subyacente: el costo de proveer beneficios para empleados se tiene que reconocer en el período en el cual el beneficio es ganado por el empleado, más que cuando es pagado o por pagar.
- Costo del servicio corriente es el incremento en el valor presente de la obligación de beneficio definido resultante del servicio del empleado en el período corriente.
- Planes de beneficio definido son los planes posteriores al empleo diferentes a los planes de contribución definida.
- Planes de contribución definida son los planes de beneficio posterior al empleo según el cual la entidad paga contribuciones fijas a una entidad separada (el fondo) y no tendrá obligación legal o constructiva para pagar contribuciones adicionales si el fondo no tiene los activos suficientes para pagar a todos los beneficios del empleado relacionados con el servicio del empleado en los períodos corriente y anterior.
- Los beneficios para empleados de corto plazo (pagables dentro de 12 meses) se tienen que reconocer como gasto en el período en el cual el empleado presta el servicio.
- La entidad tiene que medir el costo esperado de acumular las ausencias compensadas, haciéndolo como la cantidad que la entidad espera pagar como resultado del derecho no-usado que haya acumulado a la fecha de presentación del reporte.
- Los pagos de bonos y los pagos de participación de utilidades se reconocen solamente cuando la entidad tenga la obligación legal o constructiva de pagarlos y la obligación se pueda medir confiablemente.
- Los planes de beneficio posterior al empleo (tales como las pensiones y la atención médica posterior al empleo) se categorizan ya sea como planes de contribución definida o como planes de beneficio definido.
- Según los planes de contribución definida, los gastos se reconocen en el período en el cual la contribución se convierte en cuenta por pagar. Los gastos causados, después de deducir cualquier contribución ya pagada, se reconocen como pasivo.

- Según los planes de beneficio definido, en el estado de posición financiera se reconoce un pasivo igual al total neto de:
 - el valor presente de la obligación de beneficio definido (el valor presente de los pagos futuros esperados requeridos para liquidar la obligación resultante del servicio del empleado en los períodos actual y anterior);
 - más cualesquiera ganancias actuariales diferidas menos cualesquiera pérdidas actuariales diferidas menos cualesquiera costos del servicio pasado diferidos; y
 - menos el valor razonable de cualesquiera activos del plan a la fecha de presentación del reporte.
- Las ganancias y pérdidas actuariales pueden ser (a) reconocidas inmediatamente en superávit o déficit, (b) diferidas hasta el máximo, con cualquier exceso amortizado en superávit o déficit (el “enfoque intermedio”), o (c) reconocidas inmediatamente de manera directa en los activos netos / patrimonio (en el estado de cambios en activos netos / patrimonio).
- La entidad tiene que reconocer las ganancias o pérdidas en el recorte o en la liquidación del plan de beneficio definido cuando ocurra el recorte o la liquidación. Antes de determinar el efecto del recorte o liquidación, la entidad tiene que volver a medir la obligación usando supuestos actuariales corrientes.
- Los activos del plan incluyen los activos tenidos por el fondo de beneficios para empleados de largo plazo y las pólizas de seguros que califiquen.
- Para los planes de grupo, el costo neto se reconoce en los estados financieros individuales de la entidad que es legalmente el empleador patrocinador a menos que exista un acuerdo contractual o una política establecida para asignar el costo.
- Los beneficios para empleados de largo plazo se tienen que reconocer y medir de la misma manera que los beneficios posteriores al empleo según el plan de beneficio definido. Sin embargo, a diferencia de los planes de beneficio definido, las ganancias o pérdidas actuariales y los costos del servicio pasado siempre se tienen que reconocer inmediatamente en ganancias.
- Los beneficios de terminación se tienen que reconocer como pasivo y como gasto cuando la entidad esté demostrablemente comprometida a terminar el empleo de uno o más empleados antes de la fecha normal de retiro o a proporcionar beneficios de terminación como resultado de una oferta hecha para fomentar el retiro voluntario.
- La entidad puede pagar primas de seguros para financiar el plan de beneficio posterior al empleo. La entidad tiene que tratar tal plan como un plan de contribución definida a menos que la entidad tendrá (ya sea directamente o indirectamente a través del plan) la obligación legal o constructiva a:
 - Pagar los beneficios para empleados directamente cuando se adeuden; o
 - Pagar cantidades adicionales si el asegurador no paga todos los beneficios futuros para empleados relacionados con el servicio del empleado en los períodos actual y anterior.

Si la entidad mantiene tal obligación legal o constructiva, la entidad tiene que tratar el plan como un plan de beneficio definido.
- En la adopción por primera vez de este IPSAS, la entidad tiene que determinar su pasivo inicial para los planes de beneficio definido a esa fecha como:
 - El valor presente de las obligaciones a la fecha de adopción
 - Menos el valor razonable, a la fecha de adopción, de los activos del plan a partir de los cuales las obligaciones se liquiden directamente
 - Menos cualquier costo de servicio pasado que se tenga que reconocer en períodos posteriores.

La entidad no puede dividir las ganancias y pérdidas actuariales acumuladas. Todas las ganancias y pérdidas actuariales acumuladas se tienen que reconocer en los superávit o déficit acumulados de apertura. Cuando se aplica este IPSAS por primera vez son aplicables algunas exenciones en relación con las revelaciones.

IPSAS 26 Deterioro de los activos que generan efectivo

Fecha efectiva

Períodos que comiencen en o después del 1 de abril de 2009. Se fomenta la aplicación temprana.

Objetivo

Prescribir los procedimientos que la entidad aplica para determinar si el activo que genera efectivo está deteriorado y para asegurar que se reconocen las pérdidas por deterioro. Este Estándar también especifica cuándo la entidad tiene que reversar la pérdida por deterioro y prescribe revelaciones.

Resumen

- El IPSAS 28 aplica a la contabilidad para el deterioro de todos los activos que generan efectivo excepto inventarios (vea el IPSAS 12), activos que surgen de contratos de construcción (vea el IPSAS 11), activos financieros que estén dentro del alcance del IPSAS 29, propiedad para inversión medida a valor razonable (vea el IPSAS 16), propiedad, planta y equipo que genera efectivo y que es medida a cantidades revaluadas (vea el IPSAS 17), activos tributarios diferidos, activos que surgen de beneficios para empleados (vea el IPSAS 25), activos intangibles que regularmente se revalúen a valor razonable, plusvalía, activos biológicos relacionados con actividad agrícola medida a valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta, costos de adquisición diferidos y activos intangibles, que surgen de los derechos contractuales del asegurador según contratos de seguro, activos no-corrientes clasificados como tenidos para la venta y operaciones descontinuadas, y otros activos que generan efectivo respecto de los cuales los requerimientos de contabilidad para el deterioro se incluyen en otros IPSAS.
- Deterioro es la pérdida en los beneficios económicos futuros o en el servicio potencial de un activo, por encima del reconocimiento sistemático de la pérdida de los beneficios económicos futuros o del servicio potencial del activo a través de la depreciación.
- La cantidad recuperable del activo es el más alto entre su valor razonable menos los costos de venta y su valor en uso.
- La pérdida por deterioro del activo que genera efectivo es la cantidad por la cual el valor en libros del activo excede su cantidad recuperable.
- En cada fecha de presentación de reportes la entidad tiene que valorar si hay cualquier indicador de que el activo pueda estar deteriorado. Si existe tal indicador, la entidad tiene que estimar la cantidad recuperable del activo.
- Anualmente la entidad tiene que probar por deterioro el activo intangible con vida útil indefinida o el activo intangible todavía no disponible para uso, haciéndolo mediante el comparar su valor en libros con su cantidad recuperable. Esta pérdida por deterioro puede ser realizada en cualquier momento durante el período de presentación del reporte, provisto que se realiza en la misma época cada año.
- Sí, y sólo si, la cantidad recuperable del activo es menor que su valor en libros, el valor en libros del activo se tiene que reducir hasta su cantidad recuperable. Esa reducción es una pérdida por deterioro.

- La pérdida por deterioro tiene que ser reconocida inmediatamente en superávit o déficit. Cuando la cantidad estimada para la pérdida por deterioro excede el valor en libros del activo con el cual se relaciona la entidad tiene que reconocer un pasivo sí, y sólo sí, ello es requerido por otro IPSAS.
- Después del reconocimiento de la pérdida por deterioro, el cargo por depreciación (amortización) por el activo se tiene que ajustar en los períodos futuros para asignar el valor en libros revisado del activo, menos su valor residual (si lo hay), haciéndolo sobre una base sistemática durante su restante vida útil.
- El valor en uso del activo que genera efectivo es el valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados que se espera se deriven del uso continuado del activo, y de su disposición al final de su vida útil.
- Tasa de descuento es la tasa antes de impuestos que refleja las valoraciones del mercado corriente respecto del valor del dinero en el tiempo y los riesgos específicos del activo. La tasa de descuento no puede reflejar los riesgos por los cuales los flujos de efectivo futuros hayan sido ajustados y tiene que ser igual a la tasa de retorno que los inversionistas requerirían si fueran a escoger una inversión que generaría flujos de efectivo equivalentes a los esperados del activo.
- Si no es posible determinar la cantidad recuperable del activo individual que genera efectivo, entonces se determina la cantidad recuperable de la unidad generadora de efectivo a la cual pertenece el activo.
- Si para el resultado producido por un activo o grupo de activos existe un mercado activo, ese grupo o grupo de activos tiene que ser identificado como una unidad generadora de efectivo, aún si algunos o todos los resultados se usan internamente. Si las entradas de efectivo generadas por el activo o por la unidad generadora de efectivo son afectados por los precios de transferencia internos, la entidad tiene que usar el mejor estimado que la administración haga de los precios futuros que se podrían lograr en transacciones en condiciones iguales para estimar:
 - Las entradas de efectivo futuras usadas para determinar el valor en uso del activo o de la unidad generadora de efectivo a la cual pertenece el activo; y
 - Las salidas de efectivo futuras usadas para determinar el valor en uso de cualesquiera otros activos o unidades generadoras de efectivo que sean afectados por los precios de transferencia internos.
- Al asignar la pérdida por deterioro, la entidad no puede reducir el valor en libros del activo por debajo del más alto entre:
 - Su valor razonable menos los costos de venta (si es determinable);
 - Su valor en uso (si es determinable); y
 - Cero
- Cuando un activo que no-genera efectivo contribuye a la unidad generadora de efectivo, la proporción del valor en libros de ese activo que no genera efectivo se tiene que asignar al valor en libros de la unidad generadora de efectivo, haciéndolo antes de la estimación del valor recuperable de la unidad generadora de efectivo. El valor en libros del activo que no genera efectivo tiene que reflejar cualesquiera pérdidas por deterioro a la fecha de presentación del reporte cuando haya sido determinado según los requerimientos del IPSAS 21.
- La pérdida por deterioro reconocida en períodos anteriores para el activo se tiene que revertir sí, y solamente sí, ha habido un cambio en los estimados usados para determinar la cantidad recuperable del activo desde que fue reconocida la última pérdida por deterioro. Si este es el caso, el valor en libros del activo se tiene que incrementar hasta su cantidad recuperable. Ese incremento es una reversa de la pérdida por deterioro.
- La re-designación de un activo desde un activo que genera efectivo hacia un activo que no genera efectivo o desde un activo que no genera efectivo hacia un activo que genera efectivo puede ocurrir solamente cuando haya

evidencia clara de que tal re-designación es apropiada. La re-designación, por sí misma, no necesariamente da origen a una prueba por deterioro o a una pérdida por deterioro. En lugar de ello, el indicador para la prueba de deterioro o la reversa de la pérdida por deterioro surge de, como mínimo, los indicadores listados aplicables al activo después de la re-designación.

- La entidad tiene que revelar el criterio desarrollado por la entidad para distinguir los activos que generan efectivo de los activos que no generan efectivo. Son aplicables otros requerimientos de revelación.

IPSAS 27 Agricultura

Fecha efectiva

Períodos que comiencen en o después del 1 de abril de 2011.

Objetivo

Prescribir el tratamiento contable y las revelaciones para la actividad agrícola.

Resumen

- Actividad agrícola es la administración, por parte de una entidad, de la transformación biológica de animales o plantas vivientes (activos biológicos) para la venta, o para distribución sin cargo o con un cargo nominal o para conversión en producción agrícola o en activos biológicos adicionales.
- Todos los activos biológicos (incluidos los activos biológicos adquiridos mediante una transacción de no-intercambio) se miden a valor razonable menos los costos de venta, a menos que el valor razonable no se pueda medir confiablemente.
- La producción agrícola se mide a valor razonable en el punto de cosecha menos los costos de venta. Dado que la producción cosechada es una materia prima cotizada comercializable, para la producción no hay excepción de 'confiabilidad de la medición'.
- Cualquier cambio en el valor razonable de los activos biológicos durante el período se reporta en superávit o déficit.
- Excepción al modelo del valor razonable para los activos biológicos: si en el momento del reconocimiento en los estados financieros no hay un mercado activo, y tampoco otro método de medición que sea confiable, entonces se usa el modelo del costo solamente para el activo biológico específico. El activo biológico se mide al costo depreciado menos cualesquiera pérdidas por deterioro acumuladas.
- El precio de mercado cotizado en un mercado activo generalmente representa la mejor medida del valor razonable del activo biológico o de la producción agrícola. Si no existe un mercado activo, el IPSAS 27 provee orientación para escoger otra base de medición.
- La medición a valor razonable se detiene en la cosecha. Después de la cosecha aplica el IPSAS 12.

IPSAS 28 Instrumentos financieros: presentación

Fecha efectiva

Períodos que comiencen en o después del 1 de enero de 2013.

Objetivo

Prescribir principios para la clasificación y presentación de los instrumentos financieros como pasivos o activos netos / patrimonio, y para la compensación de activos y pasivos.

Resumen

- Contratos de garantía financiera son los contratos que requieren que el emisor haga pasos especificados para reembolsar al tenedor por una pérdida en la cual incurre a causa de que un deudor especificado falla en hacer el pago cuando debe hacerlo de acuerdo con los términos originales o modificados de un instrumento de deuda. La entidad usa la orientación para la aplicación contenida en el IPSAS 28 para determinar si la garantía financiera es o no un contrato.
- La entidad aplica el IPSAS 28 a los contratos de garantía financiera (tanto de intercambio como de no-intercambio), si el emisor aplica el IPSAS 29 en el reconocimiento y la medición de los contratos, pero tiene que aplicar los estándares internacionales o nacionales de contabilidad que sean relevantes en relación con los contratos de seguro si el emisor elige aplicar ese estándar en su reconocimiento y medición. La entidad puede aplicar el IPSAS 29 a los contratos de seguro que impliquen la transferencia de riesgo financiero.
- En el sector público los activos y pasivos surgen de acuerdos tanto contractuales como no-contractuales. Los activos y pasivos que surgen de acuerdos no-contractuales no son instrumentos financieros.
- Los acuerdos contractuales y no-contractuales pueden ser de naturaleza de no-intercambio. Los activos y pasivos que surgen de transacciones de no-intercambio se contabilizan de acuerdo con el IPSAS 23. Si las transacciones de no-intercambio son contractuales, la entidad valora si los activos o pasivos que surgen de tales transacciones son instrumentos financieros y lo hace usando el IPSAS 28. La entidad usa la orientación contenida en el IPSAS 28 y en el IPSAS 23 para valorar si la transacción de no-intercambio da origen a un pasivo o a un instrumento de patrimonio (contribución de los propietarios).
- Instrumento de patrimonio es cualquier contrato que evidencia un interés residual en los activos de una entidad después de deducir todos sus pasivos.
- La clasificación que el emisor hace de un instrumento ya sea como pasivo o como instrumento de patrimonio:
 - se basa en la sustancia, no en la forma, del instrumento;
 - la clasificación se hace en el momento de la emisión y no se modifica subsiguientemente;
 - un instrumento es un pasivo financiero si el emisor puede estar obligado a entregar efectivo u otro activo financiero o el tenedor tiene el derecho a exigir efectivo u otro activo financiero;
 - el instrumento que no da origen a tal obligación contractual es un instrumento de patrimonio; y
 - los intereses, dividendos o distribuciones similares, pérdidas y ganancias relacionadas con un instrumento financiero o un componente que es un pasivo financiero se reportan como ingresos ordinarios o como gastos.
- Los instrumentos vendibles y los instrumentos que le imponen a la entidad la obligación de entregar una participación pro-rata de los activos netos solamente en la liquidación que (a) están subordinados a todas las otras clases de instrumentos y (b) satisfacen el criterio adicional, se clasifican como instrumentos de patrimonio aún cuando de otra manera darían satisfacción a la definición de pasivo.
- En la emisión, el emisor clasifica por separado los componentes deuda y activos netos / patrimonio del instrumento compuesto tal como la deuda convertible.
- Un activo financiero y un pasivo financiero se compensan y se reporta la cantidad neta cuando, y solamente cuando, la entidad tiene el derecho legal que se puede hacer cumplir forzosamente a establecer las cantidades, y tiene la intención ya sea de liquidar sobre una base neta o simultáneamente.

- El costo de las acciones en tesorería se deduce de los activos netos / patrimonio, y la re-venta de las acciones de tesorería son transacciones de activos netos / patrimonio.
- Los costos de emitir o readquirir instrumentos de patrimonio se contabilizan como deducción de los activos netos / patrimonio, neto de cualquier beneficio por impuestos a los ingresos que esté relacionado.
- Las acciones de los miembros en entidades co-operativas son pasivos a menos que la co-operativa tenga el derecho legal a no redimirlos en la demanda.

IPSAS 29 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición

Fecha efectiva

Períodos que comiencen en o después del 1 de enero de 2013.

Objetivo

Establecer principios para el reconocimiento, el des-reconocimiento y la medición de activos financieros y pasivos financieros.

Resumen

- Todos los activos financieros y pasivos financieros, incluyendo todos los derivados y ciertos derivados implícitos, se reconocen en el estado de posición financiera.
- Cuando se reconoce inicialmente el activo financiero o el pasivo financiero, la entidad tiene que medirlo a su valor razonable más, en el caso del activo financiero o el pasivo financiero que no está a valor razonable a través de superávit o déficit, los costos de transacción que sean directamente atribuibles a la adquisición o emisión del activo financiero o del pasivo financiero.
- La entidad tiene la opción de reconocer las compras y ventas normales de valores que hace en el mercado, haciéndolo consistentemente ya sea a la fecha de negociación o a la fecha de liquidación. Si se usa la contabilidad de la fecha de liquidación, el IPSAS 29 requiere el reconocimiento de ciertos cambios en el valor entre las fechas de negociación y liquidación.
- Préstamos concesionarios son préstamos otorgados a o recibidos por la entidad por debajo de los términos del mercado. Cualquier diferencia entre el valor razonable del préstamo concesionario y los resultados del préstamo se tratan como sigue:
 - la entidad que recibe el préstamo considera si la diferencia se tiene que contabilizar de acuerdo con el IPSAS 23;
 - la entidad que otorga el préstamo trata la diferencia como un gasto en superávit o déficit en el reconocimiento inicial
- Los contratos de garantía financiera que determinen que no tienen consideración o por una consideración que no sea a valor razonable inicialmente se reconocen a valor razonable, determinado por observación del precio en un mercado activo, una técnica de valuación que no se relacione directamente con el mercado activo o de acuerdo con el IPSAS 19.
- Para los propósitos de la medición del activo financiero subsiguiente al reconocimiento inicial, el IPSAS 29 clasifica los activos financieros en cuatro categorías:
 1. Activos financieros medidos a valor razonable a través de superávit o déficit;
 2. Inversiones tenidas hasta la maduración (HTM = Held-to-maturity);
 3. Préstamos y cuentas por cobrar;
 4. Activos financieros disponibles para la venta (AFS = available-for-sale).

- Después del reconocimiento inicial, la entidad tiene que medir los activos financieros, incluyendo los derivados que sean activos, a sus valores razonables, sin ninguna deducción por los costos de transacción que pueda incurrir en la venta u otra disposición, excepto para los siguientes activos financieros:
 - (a) préstamos y cuentas por cobrar, los cuales se tienen que medir a costo amortizado usando el método de interés efectivo;
 - (b) inversiones tenidas hasta la maduración, las cuales se tienen que medir a costo amortizado usando el método de interés efectivo; y
 - (c) inversiones en instrumentos de patrimonio que no tengan precio de mercado cotizado en un mercado activo y cuyo valor razonable no se pueda medir confiablemente y los derivados que estén vinculados a ellos y tengan que ser liquidados mediante la entrega de tales instrumentos de patrimonio no cotizados, los cuales se tienen que medir al costo.
- Los activos financieros que estén designados como elementos cubiertos están sujetos a medición según los requerimientos de la contabilidad de cobertura. Todos los activos financieros, excepto los medidos a valor razonable a través de utilidad o pérdida, están sujetos a revisión por deterioro.
- Después de la adquisición, la mayoría de los pasivos financieros se miden a las cantidades originales registradas menos los reembolsos del principal y la amortización. Tres categorías de pasivos se miden a valor razonable con los cambios en el valor reconocidos en superávit o déficit:
 - pasivos derivados (a menos que estén designados como instrumento de cobertura en la cobertura efectiva de los flujos de efectivo);
 - pasivos tenidos para negociación (ventas en corto); y
 - cualesquiera pasivos que la entidad designe, en la emisión, para ser medidos a valor razonable a través de superávit o déficit (la 'opción del valor razonable' – vea arriba).
- Valor razonable es la cantidad por la cual un activo podría ser intercambiado, o un pasivo liquidado, entre partes conocedoras y dispuestas, en una transacción en condiciones iguales. La jerarquía del valor razonable contenida en el IPSAS 29 es:
 - el mejor de todos es el precio de mercado cotizado en un mercado activo;
 - de otra manera use una técnica de valuación que haga uso máximo de inputs del mercado e incluya transacciones de mercado recientes en condiciones iguales, referencia al valor razonable corriente de otro instrumento que sea sustancialmente el mismo, análisis de los flujos de efectivo descontados y modelos de fijación del precio de las opciones.
- El IPSAS 29 establece condiciones para determinar si el control sobre el activo o pasivo financiero ha sido transferido a otra parte y, por consiguiente, cuando tiene que ser retirado del estado de posición financiera (des-reconocido). El des-reconocimiento de un activo financiero no se permite en la extensión en que quien lo transfiere haya mantenido (1) sustancialmente todos los riesgos y recompensas del activo transferido o de parte del activo, o (2) el control del activo o de parte del activo para el cual ni se ha retenido ni se ha transferido sustancialmente todos los riesgos y recompensas.
- La contabilidad de cobertura (reconocimiento de los efectos de compensación tanto en el instrumento de cobertura como en el elemento cubierto en el superávit o déficit del mismo período) se permite en ciertas circunstancias, provisto que la relación de cobertura está claramente diseñada y documentada, es medible y actualmente es efectiva.
- El IPSAS 29 determina tres tipos de coberturas:
 - cobertura del valor razonable: si la entidad cubre el cambio en el valor razonable de un activo o pasivo reconocido o de un

- compromiso en firme, el cambio en los valores razonables tanto del instrumento de cobertura como del elemento cubierto se reconocen en superávit o déficit cuando ocurren;
- cobertura de los flujos de efectivo: si la entidad cubre los cambios en los flujos de efectivo futuros relacionados con un activo o pasivo reconocido o una transacción proyectada altamente probable, entonces el cambio en el valor razonable en el instrumento de cobertura se reconoce directamente en activos netos / patrimonio hasta que ocurran los flujos de efectivo futuros cubiertos; y
 - cobertura de la inversión neta en una entidad en el extranjero: es tratada de manera similar a la cobertura de los flujos de efectivo.
- La cobertura del riesgo de moneda extranjera en el compromiso en firme puede ser contabilizada como una cobertura del valor razonable o como una cobertura de los flujos de efectivo.
 - El riesgo de moneda extranjera de una transacción intra-grupo altamente probable se permite para que califique como elemento cubierto en la cobertura de los flujos de efectivo en los estados financieros consolidados, provisto que la transacción está denominada en una moneda diferente de la moneda funcional de la entidad que participa en la transacción y que el riesgo de moneda extranjera afectará el superávit o déficit consolidado.
 - Si la cobertura de la transacción intra-grupo proyectada califica para contabilidad de cobertura, cualquier ganancia o pérdida que se reconozca directamente en activos netos / patrimonio de acuerdo con las reglas de cobertura contenidas en el IPSAS 29 se reclasifica desde activos netos / patrimonio hacia superávit o déficit en el mismo período o períodos en el cual el riesgo de moneda extranjera de la transacción cubierta afecte el superávit o déficit.
 - El IPSAS 29 permite que en circunstancias limitadas la entidad reclasifique los activos financieros no-derivados fuera de las categorías de a valor razonable a través de superávit o déficit y de AFS. El estándar especifica el criterio para la reclasificación, así como los requerimientos para la medición a la fecha de la reclasificación y subsiguientemente.
 - El IPSAS 29 prohíbe la reclasificación fuera de a valor razonable a través de superávit o déficit si en la reclasificación la entidad es incapaz de medir por separado el derivado implícito. En tales circunstancias todo el contrato (combinado) permanece clasificado como a valor razonable a través de superávit o déficit.
 - La cobertura del portafolio del riesgo de tasa de interés (cobertura de una cantidad más que de un activo o pasivo específico) puede calificar como cobertura del valor razonable.

IPSAS 30 Instrumentos financieros: revelaciones

Fecha efectiva

Períodos que comiencen en o después del 1 de enero de 2013.

Objetivo

Prescribir revelaciones que les permitan a los usuarios de los estados financieros evaluar la importancia que los instrumentos financieros tienen para la entidad, la naturaleza y extensión de sus riesgos, y cómo la entidad administra esos riesgos.

Resumen

- Riesgo de crédito es el riesgo de que una parte de un instrumento financiero causará una pérdida financiera a la otra parte mediante el fallar en descargar una obligación.

- Riesgo de liquidez es el riesgo de que la entidad encontrará dificultad para satisfacer las obligaciones asociadas con los pasivos financieros que se liquiden mediante la entrega de efectivo o de otro activo financiero.
- Riesgo de mercado es el riesgo de que el valor razonable o los flujos de efectivo futuros de un instrumento financiero fluctuará a causa de los cambios en los precios del mercado. El riesgo de mercado comprende tres tipos de riesgo; riesgo de moneda extranjera, riesgo de tasa de interés y riesgo de otro precio.
- El IPSAS 30 requiere revelación de información sobre la importancia que los instrumentos financieros tienen para la posición financiera y para el desempeño financiero de una entidad. Incluye:
 - revelaciones relacionadas con la posición financiera de la entidad – incluyendo información sobre activos financieros y pasivos financieros por categoría, promesas de activos, derivados implícitos y los incumplimientos de los términos de los acuerdos;
 - revelaciones relacionadas con el desempeño financiero de la entidad en el período – incluyendo información sobre ingresos ordinarios, gastos, ganancias y pérdidas, reconocidos; ingresos ordinarios y gastos por intereses; ingresos por honorarios; y pérdidas por deterioro;
 - revelaciones especiales para los préstamos concesionarios; y
 - otras revelaciones – incluyendo información sobre políticas de contabilidad, contabilidad de cobertura y los valores razonables de cada clase de activo financiero y pasivo financiero.
- El IPSAS 30 requiere revelación de información sobre la naturaleza y extensión de los riesgos que surgen de los instrumentos financieros:
 - revelaciones cualitativas sobre las exposiciones a cada clase de riesgo y cómo son administrados esos riesgos; y
 - revelaciones cuantitativas sobre las exposiciones a cada clase de riesgo, por separado para riesgo de crédito, riesgo de liquidez y riesgo de mercado. Las revelaciones sobre el riesgo de liquidez incluyen análisis de maduración (vencimiento) para los pasivos tanto no-derivados como derivados tales como los contratos de garantía financiera emitidos. Las revelaciones sobre el riesgo de mercado incluyen los análisis de sensibilidad.

IPSAS 31 Activos intangibles

Fecha efectiva

Períodos que comiencen en o después del 1 de abril de 2011.

Objetivo

Prescribir el tratamiento contable para los activos intangibles que no sean tratados de manera específica en otros IPSAS.

Resumen

- El IPSAS 31 no aplica a los activos intangibles adquiridos en una combinación de negocios a partir de una transacción de no-intercambio, ni a los poderes y derechos conferidos por legislación, constitución o medios equivalentes, tales como el poder de cobrar impuestos.
- Un activo intangible, sea comprado o auto-creado, se reconoce si:
 - es probable que los beneficios económicos futuros o el servicio potencial que sean atribuibles al activo fluirán para la entidad; y
 - el costo o el valor razonable del activo se puede medir confiablemente.

- Criterio adicional de reconocimiento para los activos intangibles generados internamente. La plusvalía generada internamente no se puede reconocer como activo.
- Todos los costos de investigación se llevan al gasto cuando se incurre en ellos.
- Los costos de desarrollo se capitalizan solamente después que haya sido establecida la factibilidad técnica y comercial del producto o servicio resultante.
- Las marcas, logotipos, títulos de propiedad, listas de clientes o de usuarios de servicios y los elementos de sustancia similar, generados internamente, no se pueden reconocer como activos intangibles.
- Si un elemento intangible no satisface tanto la definición como el criterio de reconocimiento para el activo intangible, el desembolso sobre el elemento se reconoce como gasto cuando se incurre en él, excepto si el costo es incurrido como parte de una combinación de negocios, caso en el cual hace parte de la cantidad reconocida como prima en la compra / plusvalía a la fecha de adquisición.
- Para el propósito de la contabilidad subsiguiente a la adquisición inicial, los activos intangibles se clasifican como:
 - vida indefinida: no hay límite previsible para el período durante el cual se espera que el activo genere entradas netas de efectivo para la entidad. (Nota – ‘indefinido’ no significa ‘infinito’); y
 - vida finita: un período limitado de beneficio para la entidad.
- Los activos intangibles pueden ser contabilizados usando el modelo del costo o el modelo de revaluación (permitido sólo en circunstancias limitadas – vea abajo). Según el modelo del costo, los activos se llevan al costo menos cualquier amortización acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro acumuladas.
- Si el activo intangible tiene un precio de mercado cotizado en un mercado activo (lo cual es poco común), se permite la selección como política de contabilidad del modelo de revaluación. Según el modelo de revaluación, el activo se lleva a la cantidad revaluada, la cual es el valor razonable a la fecha de revaluación menos cualquier depreciación subsiguiente y cualesquiera pérdidas por deterioro subsiguientes.
- Para determinar si el activo intangible está deteriorado, la entidad aplica el IPSAS 21 o el IPSAS 26, según sea apropiado.
- La pérdida por deterioro del activo que genera efectivo es la cantidad por la cual el valor en libros del activo excede su cantidad recuperable, la cual es el más alto entre el valor razonable menos los costos de venta del activo que genera efectivo y su valor en uso.
- La pérdida por deterioro del activo que no-genera efectivo es la cantidad por la cual el valor en libros del activo excede su cantidad recuperable, la cual es el más alto entre el valor razonable menos los costos de venta del activo que no-genera efectivo y su valor en uso.
- Los activos intangibles con vidas útiles indefinidas no se amortizan pero se prueban por deterioro sobre una base anual. Si la cantidad recuperable del activo que genera efectivo o la cantidad recuperable del servicio del activo que no-genera efectivo es más baja que el valor en libros, se reconoce una pérdida por deterioro. La entidad también considera si el intangible continúa teniendo vida indefinida.
- Según el modelo de revaluación, las revaluaciones se llevan a cabo regularmente. Todos los elementos de una clase dada se revalúan (a menos que no haya mercado activo para un activo particular). Los incrementos en la revaluación se acreditan directamente al superávit por revaluación. Las disminuciones en la revaluación se cargan primero contra el superávit por revaluación relacionado con el activo específico, y cualquier exceso contra superávit o déficit. Cuando se dispone del activo revaluado, el superávit por revaluación se transfiere directamente a los superávit o déficit acumulados y no se reclasifica a superávit o déficit.

- Normalmente, el desembolso subsiguiente en un activo intangible, después de su compra o terminación, se reconoce como gasto. Sólo raramente se satisface el criterio de reconocimiento como activo.

Borrador del IPSAS 32 Combinaciones de negocios provenientes de transacciones de intercambio

Fecha efectiva

Períodos que comiencen en o de [a ser determinado]

Principio central

El adquirente del negocio o función reconoce los activos adquiridos y los pasivos asumidos a sus valores razonables a la fecha de adquisición y revela información que les permita a los usuarios evaluar la naturaleza y los efectos financieros de la adquisición.

Resumen

- La entidad tiene que aplicar este estándar a la transacción u otro evento que satisface la definición de combinación de entidad que proviene de una transacción de intercambio.
- La combinación de entidad proveniente de una transacción de intercambio ocurre cuando la entidad adquiere los negocios o funciones de otra entidad y da, directamente a cambio, aproximadamente igual valor en la forma de efectivo u otra consideración.
- La combinación de entidad es la transacción u otro evento en el cual el adquirente obtiene el control de uno o más negocios o funciones.
- Negocio se define como el conjunto integrado de actividades y activos que es capaz de ser dirigido y administrado con el propósito de proveer un retorno directamente para los inversionistas u otros propietarios, tales como entidad, miembros o participantes del sector público que controlan.
- Función es el conjunto integrado de actividades y activos, diferentes a un negocio. La función es dirigida y administrada con el objetivo primario de proveer bienes o servicios para la comunidad o para beneficio social.
- El *borrador del IPSAS 32* no aplica a la combinación de entidad que surge de una transacción de no-intercambio, la formación de un negocio conjunto, las combinaciones de entidades o negocios o funciones bajo control común que provienen de una transacción de intercambio, ni a la adquisición de un activo o grupo de activos que no constituye un negocio o una función.
- El método de adquisición se usa para todas las combinaciones de entidad que provienen de una transacción de intercambio.
- Los pasos en la aplicación del método de adquisición son:
 1. Identificación del 'adquirente' – la entidad que combina que obtiene el control del adquirido.
 2. Identificación del tipo de adquirido ya sea como negocio o como función
 3. Determinación de la 'fecha de adquisición' – la fecha en la cual el adquirente obtiene el control del adquirido.
 4. Reconocimiento y medición de los activos identificables adquiridos, los pasivos identificables asumidos y cualquier interés no-controlante en el adquirido.
 5. Reconocimiento y medición de la prima en la compra o plusvalía o ganancia a partir de la compra en ganga.
- Los activos y pasivos se miden a sus valores razonables a la fecha de adquisición (con un número limitado de excepciones que se especifican). La entidad puede elegir medir el interés no-controlante ya sea a (a) valor razonable, o (b) participación proporcional que el interés no-controlante tiene en los activos netos identificables del adquirido (esta opción está disponible sobre la base de transacción-por-transacción).

- La plusvalía en la adquisición del negocio se mide como la diferencia entre:
 - a. el agregado de (i) el valor razonable a la fecha de adquisición de la consideración transferida, (ii) la cantidad de cualquier interés no-controlante, y (iii) en la combinación de entidad lograda por etapas (vea abajo), el valor razonable a la fecha de adquisición del interés que el adquirente previamente tenía en el adquirido; y
 - b. el neto de las cantidades a la fecha de adquisición de los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos (medidos de acuerdo con este estándar).
- El adquirente tiene que reconocer, como gasto en el período de adquisición, la prima en la compra en la adquisición de la función a la fecha de adquisición medida como la diferencia entre (a) y (b) para la plusvalía.
- Si la diferencia anterior es negativa, la ganancia resultante se reconoce en superávit o déficit como compra en ganga.
- Para las combinaciones de entidad logradas por etapas, si el adquirente incrementa un interés en el patrimonio o en la propiedad existentes, con el fin de lograr el control del adquirido, el interés en el patrimonio o en la propiedad previamente tenido se vuelve a medir al valor razonable a la fecha de adquisición y cualquier ganancia o pérdida resultante se reconoce en superávit o déficit.
- Si la contabilidad inicial de la combinación de entidad se puede determinar sólo de manera provisional para el final del primer período de presentación de reportes, la combinación se contabiliza usando valores provisionales. Los ajustes a los valores provisionales se realizan durante un año y en relación con los hechos y circunstancias que existían a la fecha de adquisición. Después de un año no se hacen ajustes, excepto para corregir un error de acuerdo con el IPSAS 3 *Políticas de contabilidad, cambios en estimados de contabilidad y errores*.
- La consideración por la adquisición incluye el valor razonable a la fecha de adquisición de la consideración contingente. Los cambios a la consideración contingente resultantes de eventos ocurridos después de la fecha de adquisición se reconocen en superávit o déficit.
- Todos los costos relacionados con la adquisición (e.g. honorarios de quien busca realizar la combinación, honorarios profesionales o de consultoría, costos del departamento interno de adquisiciones) se reconocen en superávit o déficit excepto los costos de emitir valores de deuda o patrimonio, los cuales se reconocen de acuerdo con los IPSAS 29 y 28 respectivamente.
- Adicionalmente, este estándar ofrece orientación sobre algunos aspectos específicos de las combinaciones de entidades, incluyendo:
 - combinaciones de entidades logradas sin transferencia de consideración;
 - adquisiciones reversas;
 - identificación de activos intangibles adquiridos;
 - relaciones pre-existentes entre el adquirente y el adquirido (e.g. derechos readquiridos); y

la re-valoración de los acuerdos contractuales del adquirido a la fecha de adquisición.

Esta es una traducción al español de la versión oficial en inglés de **IPSAS Summary – 2010 edition**, publicada por Deloitte Development LLC, 2010. Traducción realizada por Samuel A. Mantilla, asesor de investigación contable de Deloitte & Touche Ltda., Colombia, con la revisión técnica de César Cheng, Socio Director General de Deloitte & Touche Ltda., Colombia

Deloitte se refiere a

Deloitte Touche Tohmatsu -asociación suiza- y a su red de firmas miembro, cada una como una entidad única e independiente. Deloitte presta servicios profesionales en auditoría, impuestos, consultoría y asesoramiento financiero a organizaciones públicas y privadas de diversas industrias. Con una red global de firmas miembro en 140 países, Deloitte brinda su experiencia y profesionalismo de clase mundial para ayudar a sus clientes a alcanzar el éxito desde cualquier lugar del mundo en el que éstos operen. Los 165.000 profesionales de la firma están comprometidos con la visión de ser modelo de excelencia; están unidos por una cultura de cooperación basada en la integridad y el valor excepcional a los clientes y mercados, en el compromiso mutuo y en la fortaleza de la diversidad. Disfrutan de un ambiente de aprendizaje continuo, experiencias retadoras y oportunidades de lograr una carrera en Deloitte. Sus profesionales están dedicados al fortalecimiento de la responsabilidad empresarial, a la construcción de la confianza y al logro de un impacto positivo en sus comunidades.

Limitación de responsabilidad

Este material y la información aquí incluida es proporcionada por Deloitte Touche Tohmatsu con el fin de mostrar un aspecto general sobre uno o varios temas en particular, y no son un tratamiento exhaustivo sobre el(los) mismo(s). Por lo tanto, la información presentada no sustituye a la asesoría o a nuestros servicios profesionales en materia contable, fiscal, legal, financiera, de consultoría o de otro tipo. No es recomendable considerar esta información como la única base para cualquier resolución que pudiese afectarle a usted o a su negocio. Antes de tomar cualquier decisión o acción que pudiese afectar a sus finanzas personales o a su empresa debe consultar a un asesor profesional. Este material y la información incluida se proporcionan sin interpretación alguna, Deloitte Touche Tohmatsu no hace ninguna declaración ni otorga garantía alguna, de manera expresa o implícita, sobre el mismo y la información proporcionada. Sin limitar lo anterior, Deloitte Touche Tohmatsu no garantiza que el material o el contenido estén libres de error o que cumplan con criterios particulares de desempeño o calidad. Deloitte Touche Tohmatsu renuncia expresamente a cualesquier garantías implícitas, incluidas de manera enunciativa mas no limitativa, garantías de comercialización, propiedad, adecuación para un propósito en particular, no infracción, compatibilidad, seguridad y exactitud. Al utilizar este material y la información aquí incluida lo hace bajo su propio riesgo y asume completa responsabilidad sobre las consecuencias que pudieran derivar por el uso de los mismos. Deloitte Touche Tohmatsu no se responsabiliza por daños especiales, indirectos, incidentales, derivados, punitivos o cualesquier otros deterioros resultantes de una acción de contrato, estatuto, extracontractual (incluyendo, sin limitación, negligencia) o de otro tipo, relacionados con el uso de este material o de la información proporcionada. Si alguna parte de lo anterior no es completamente ejecutoria, la parte remanente seguirá siendo aplicable.