

# PROPUESTA DE ACTUALIZACIÓN DEL SISTEMA DE CONSOLIDACIÓN DE LA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA\*

Vivian Natalia Góngora Cárdenas, CP\*\*

## RESUMEN

La Contaduría General de la Nación se encuentra en un proceso de convergencia de las normas contables contenidas en el Régimen de Contabilidad Pública, a Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público - NICSP, para lo cual ha propuesto tres modelos: la Resolución 743 de 2013, la Resolución 414 de 2014 y la Resolución 533 de 2015. Además de ser el organismo encargado de determinar las normas contables que deben regir en el país, la Contaduría debe elaborar el Balance General y esta función debe ser transcendental, aun cuando las entidades contables hayan adoptado estándares de contabilidad internacionales. Para poder obtener el Balance es necesario hacer la consolidación de la información reportada por las diferentes entidades y la normatividad internacional establece que para poder realizar el proceso de

consolidación, se deben utilizar bases contables uniformes; sin embargo, cada modelo contable define bases diferentes.

Por lo anterior, mediante este trabajo se presenta una propuesta que permita realizar el proceso de consolidación, utilizando bases contables uniformes.

**Palabras clave:** NICSP; Sistema de Consolidación Contable para el sector público.

## INTRODUCCIÓN

Con el fin de cumplir con el objetivo de homogenización de las normas contables a nivel mundial y el desarrollo de estándares contables de calidad, el Estado colombiano, por medio de la Contaduría General de la Nación, ha iniciado un proceso para determinar

\* Trabajo de grado de la autora, editado para el presente artículo.  
Aprobado para publicación: 2 de octubre de 2015.

\*\* Correo-e: nataliagongora03@hotmail.com.

la normatividad que el sector público debe aplicar. Parte de ese proceso se evidencia en los tres (3) modelos de contabilidad que se han diseñado para que las entidades gubernamentales inicien su proceso de adopción de Normas Internacionales.

Los modelos a que hace referencia la normatividad son el marco normativo para las empresas que cotizan en bolsa y captan o administran ahorro del público (NIIF plenas), el marco normativo para las empresas que no cotizan ni captan o administran ahorro del público, y el marco normativo para entidades del Sector Gobierno General (SGG).

Por mandato constitucional y legal, la Contaduría General de la Nación es el organismo encargado de determinar las normas contables que deben regir en el país, pero además debe elaborar el Balance General, el cual requiere que se realice un proceso de consolidación contable, a través del cual se pueda clasificar y procesar la información que reporta cada una de las entidades contables públicas y, de esta manera, presentar los resultados como si se tratara de un solo ente.

La función de elaborar el Balance General debe ser trascendental, aun cuando las entidades contables hayan adoptado estándares de contabilidad internacionales.

## FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

Por lo anterior, la Contaduría General de la Nación se encuentra en un proceso de

convergencia de las normas contables contenidas en el Régimen de Contabilidad Pública, a Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público – NICSP. Con este trabajo se busca elaborar una propuesta de actualización del Sistema de Consolidación Contable de la información contable individual, teniendo en cuenta los estándares internacionales.

## OBJETIVO GENERAL

Presentar la propuesta de actualización del Sistema de Consolidación Contable, como consecuencia del proceso de convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público que viene desarrollando la Contaduría General de la Nación.

## OBJETIVOS ESPECÍFICOS

1. Describir Normas Internacionales de Información Financiera que establecen parámetros de consolidación de información contable y los aspectos más importantes para tener en cuenta en la propuesta.
2. Identificar parámetros definidos en el Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas del FMI en su capítulo de Consolidación, a tener en cuenta en la propuesta.
3. Analizar el actual proceso de consolidación e identificar aspectos clave que deban modificarse, de acuerdo con los estándares internacionales estudiados.
4. Elaborar la propuesta de actualización del Sistema de Consolidación Contable.

## FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA (MARCOS DE REFERENCIA E INDICACIÓN DEL ESTADO DEL ARTE)

El marco teórico se basa en los criterios definidos en las Normas Internacionales de Información Financiera (NICSP – NIIF PYMES), el Manual Funcional del Proceso de Consolidación emitido por la CGN y el Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas, los cuales han sido consultados para la elaboración de la propuesta de actualización del Sistema de Consolidación de Información Contable Pública.

A continuación, se muestra un resumen de los criterios establecidos en algunas Normas Internacionales de Información Financiera y en el Manual de Estadística de Finanzas Públicas que son relevantes para la elaboración de la Propuesta de Actualización del Sistema de Consolidación:

### *NICSP 6 Estados financieros consolidados y separados*

“Para conseguir que los estados financieros consolidados presenten información financiera de la entidad económica como si fuera una sola entidad, se tienen en cuenta los siguientes pasos:

- a. Se elimina el valor de la inversión de la controladora en libros en

cada entidad controlada, así como la porción de los activos netos/patrimonio de cada una de dichas entidades controladas que pertenece a la controladora, (la normativa contable nacional o internacional aplicable que trata las combinaciones de negocios proporciona guías sobre el tratamiento de la plusvalía resultante);

- b. Se identificarán los intereses minoritarios en resultados (ahorro o desahorro) de las entidades controladas consolidadas, que se refieran al periodo sobre el que se informa; y
- c. Los intereses minoritarios en los activos netos/patrimonio de las entidades controladas consolidadas se identifican separadamente de los activos netos/patrimonio de la controladora. Los intereses minoritarios en los activos netos/patrimonio están compuestos por:
  - i. Los importes de dichos intereses minoritarios a la fecha de la combinación original (la normativa contable nacional e internacional aplicable que trata las combinaciones de negocios proporciona guías sobre el cálculo de este importe);
  - ii. La participación de los minoritarios en los cambios habidos en los activos netos/patrimonio desde la fecha de combinación”<sup>1</sup>.

1 NICSP 6. Estados Financieros Consolidados y Separados. Disponible en: [www.contaduria.gov.co/wps/portal/internetes/home/internet/regimen-contaduria-publica/normas-internacionales/NICSP!/ut/p/b1/IY7LDolwFEQ\_iUsf1C5BBSoPobUEuzEsjCERcGH09y2JLpQYdXYzOZMZxziN-Y4b22h3bSzcO7WnyxtuDt5FUR1qhgnEIIe5qwpEbU7DAbgI-KIC3Pg-ViQ-pylgsEJXn0sY3BD6VHs5CD2KptFeUr5DP04\_4TECzDIGSplpVmeJGyP\_vzg-blXp4SEGshal\_VGGI8-z8DvuwXydgfnHOvrZrbHSUKwIE//d14/d5/L2dJQSEvUUt3QS80SmtFL1o2XzA2T111VUZVU1E-2NUEwQTBDS0dINVlZr0cw/].

### *NICSP 35 Estados financieros consolidados*

“Para conseguir que los estados financieros consolidados presenten información financiera de la entidad económica como si fuera una sola entidad, se tienen en cuenta los siguientes aspectos:

- a. Combinar partidas que representan activos, pasivos, activo neto/patrimonio, ingresos, gastos y flujos de caja de la entidad controladora con sus entidades controladas;
- b. Eliminar el valor en libros de la inversión de la entidad controladora en cada una de las entidades controladas y la porción del patrimonio de la entidad controladora en cada entidad controlada (los estándares internacionales o nacionales explican cómo contabilizar los fondos de comercios relacionados);
- c. Eliminar totalmente los activos, pasivos, activo neto /patrimonio, ingresos, gastos y flujos de caja relacionados a transacciones entre las entidades de la entidad económica (excedentes o déficits resultantes de transacciones entre entidades que son reconocidas como activos, tales como inventario y activos fijos, son eliminados en su totalidad). Las pérdidas entre entidades pueden indicar una discapacidad que se debe reconocer en los Estados Financieros Consolidados”<sup>2</sup>.

### *NICSP 22 Revelación de información financiera sobre el Sector Gobierno General*

“La información a revelar respecto al SGG incluirá al menos lo siguiente:

- a. Activos en función de sus principales clases, mostrando de manera separada la inversión en otros sectores;
- b. Pasivos en función de sus principales clases;
- c. Activos netos/patrimonio;
- d. Incrementos y disminuciones totales de revaluación y otras partidas de ingresos y gastos reconocidos directamente en los activos netos/patrimonio;
- e. Ingresos en función de sus principales clases;
- f. Gastos en función de sus principales clases;
- g. Resultado (ahorro o desahorro);
- h. Flujos de efectivo de las actividades de operación en función de sus principales clases;
- i. Flujos de efectivo de las actividades de inversión; y
- j. Flujos de efectivo por actividades de financiación.

No obstante, la manera de revelar la información del Sector Gobierno General no será más destacada que la de los estados financieros consolidados preparados según las NICSP”<sup>3</sup>.

2 IPSAS 35. Consolidated Financial Statements. Handbooks, Standards, and Pronouncements. Disponible en <https://www.ifac.org/publications-resources/ipsas-35-consolidated-financial-statements>.

3 NICSP 22. Revelación de Información Financiera sobre el Sector Gobierno General. Disponible en: [\[www.contaduria.gov.co/wps/portal/internetes/home/internet/regimen-contaduria-publica/normas-internacionales/NICSP!/ut/p/b1/1Y7LDoIwFEQ\\_iUsfIC5BBSoPobUEuzEsj](http://www.contaduria.gov.co/wps/portal/internetes/home/internet/regimen-contaduria-publica/normas-internacionales/NICSP!/ut/p/b1/1Y7LDoIwFEQ_iUsfIC5BBSoPobUEuzEsj)

### *NIC 27 Estados financieros separados*

“Esta Norma deberá aplicarse a la contabilidad de las inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas en el caso de que una entidad deba presentar estados financieros separados, o esté obligada a ello por las regulaciones locales”<sup>4</sup>.

### *NIIF 10 Estados financieros consolidados*

“Una entidad que es una controladora presentará estados financieros consolidados.

Un inversor determinará si es una controladora mediante la evaluación de su control sobre la participada.

Un inversor controla una participada si y solo si éste reúne todos los elementos siguientes:

- a. Poder sobre la participada;
- b. Exposición, o derecho, a rendimientos variables procedentes de su implicación en la participada; y
- c. Capacidad de utilizar su poder sobre la participada para influir en el importe de los rendimientos del inversor”<sup>5</sup>.

### *Sección 9: Estados financieros consolidados y separados (NIIF para PYMES)*

“El objetivo de los estados financieros con propósito de información general de una pequeña o mediana entidad es proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad que sea útil para la toma de decisiones económicas de una gama amplia de usuarios (por ejemplo, propietarios que no participan en la gestión del negocio, propietarios potenciales, prestamistas y otros acreedores actuales y potenciales) que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información. El objetivo de la Sección 9 Estados Financieros Consolidados y Separados es prescribir cuándo los estados financieros consolidados deben presentarse y, además, prescribir los requerimientos de información financiera para la preparación de los estados financieros consolidados, separados y combinados”<sup>6</sup>.

## **MANUAL FUNCIONAL DEL PROCESO DE CONSOLIDACIÓN**

“La consolidación contable en la Contaduría General de la Nación se efectúa a partir de la selección de la información

CERcGH09y2JLpQYdXYzOZMzxziNY4b22h3bSzcO7Wnyx-tuDt5FUR1qhgnEIIIE5qwpEbU7DAbgI-KIC3PgViQ-pyIgsEJXn0s-Y3BD6VHs5CD2KptFeUr5DP04\_4TECzDIGSplpVmeJGyP\_vzg-blXp4SEGshal\_VGGI8-z8DvuWxydgfnHOvrZrbHSUKwIE!/d14/d5/L2dJQSEvUUt3QS80SmtFL1o2XzA2T1I1VUZVU1E2NUEwQTBD5-0dINVIZR0cw/].

4 Alcance de la NIC 27 Estados financieros separados. Disponible en: [www.aplicaciones-mcit.gov.co/niif/niif.php?anio\_id=2013].

5 Control. NIIF 10 Estados financieros consolidados. Disponible en: [www.aplicaciones-mcit.gov.co/niif/niif.php?anio\_id=2013].

6 Sección 9 Estados financieros consolidados y separados. Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas

contable de las entidades que conforman el centro de consolidación para un periodo determinado, se concilian los saldos de las operaciones recíprocas reportadas, se determinan y registran los saldos por conciliar que sean necesarios, se reconoce la participación de los terceros en el patrimonio y en los resultados del consolidado, para determinar el saldo final de cada concepto e identificar este conjunto como si fuera de un solo ente”<sup>7</sup>.

## MANUAL DE ESTADÍSTICAS DE FINANZAS PÚBLICAS

El Manual de estadísticas de finanzas públicas exige compilar estadísticas consolidadas del sector gobierno general y del sector público. La consolidación es un método que permite presentar los datos de un conjunto de unidades como si fueran una sola unidad.

## METODOLOGÍA

La metodología por medio de la cual se desarrolló la propuesta de actualización del Sistema de Consolidación, fue documental y de campo, dado que se utilizaron libros, revistas, páginas web y se extrajo información de entrevistas realizadas a funcionarios de la Contaduría General de la Nación, quienes desarrollan funciones que están directamente relacionadas con el proceso de consolidación que actualmente lleva a cabo la entidad.

Este trabajo es descriptivo, debido a que detalló los aspectos fundamentales de la reglamentación internacional para el sector público, y la manera como deben ser aplicados e incorporados dentro del sistema de consolidación actual que tiene diseñado la Contaduría General de la Nación.

## RESULTADOS

La alternativa que se plantea para poder realizar el proceso de consolidación, teniendo en cuenta los nuevos modelos de contabilidad establecidos, es crear una categoría especial de reporte de información contable bajo NIIF-NICSP, la cual permita a) realizar un proceso de transición de la consolidación del sector público, b) adelantar los procesos previos con la información que las entidades reporten, y c) definir las reglas de consolidación respectivas. Lo anterior, con el objetivo de que esta nueva categoría en el año 2017 reúna la totalidad de las entidades y se pueda abandonar la categoría que actualmente se utiliza.

Es importante realizar un solo proceso de consolidación para la totalidad de las entidades que conforman el sector público colombiano, en el cual se incluyan las empresas estatales, bien sea que correspondan a las que aplican las NIIF Plenas (Resolución 713 de 2014), o el modelo para empresas que no cotizan, o las NIIF para PYMES (Resolución 414 de 2014) y las entidades de gobierno ge-

7 Manual funcional del proceso de consolidación. Disponible en: [<http://sigi.contaduria.gov.co/archivos/CON01-MAN01/MANUAL%20FUNCIONAL%20DEL%20PROCESO%20DE%20CONSOLIDACION%20Vs%202004.pdf>].

neral que en este momento aún aplican el Régimen de Contabilidad Pública.

Para lograr realizar el proceso de consolidación para la totalidad de las empresas, independientemente de la normatividad que están utilizando, es absolutamente necesario que exista un único catálogo para el reporte de la información. Por tal razón, esta propuesta plantea la homologación de los catálogos que actualmente han sido creados e incorporarlo en la nueva categoría, para que de esta manera se pueda llevar a cabo el proceso de consolidación.

## CONCLUSIONES - DISCUSIÓN

1. Para el proceso de consolidación de la información contable pública se requiere que las entidades utilicen políticas contables uniformes. Sin embargo, las entidades del sector público colombiano podrán hacer uso de tres modelos de contabilidad que establecen políticas contables diferentes.

Al existir diferentes políticas contables, modelos de contabilidad y catálogos de cuentas, el proceso de consolidación de información contable pública se vuelve más complejo. La manera como se ha propuesto mitigar este inconveniente generado por la adopción de estándares internacionales es creando una nueva categoría en la cual las Entidades Contables reporten su información y a su vez, permita realizar el proceso de transición de la consolidación del sector público y crear las reglas de consolidación correspondientes. Como parte de esta propuesta se sugiere, también, realizar una homologación de los diferentes Catálogos de Cuentas, con el objetivo

de crear uno que sea General e incluya las cuentas que puede utilizar cada una de las entidades.

Adicionalmente, y con el fin de establecer políticas contables uniformes, se propone la creación de un Manual en el que se expongan los diferentes principios, bases de medición y reglas existentes para cada elemento de los estados financieros y se analicen los posibles ajustes que se deban realizar, para lograr uniformidad y poder preparar Estados Financieros Consolidados; dicho manual deberá ser utilizado únicamente para efectos de consolidación.

2. Debido a que los estándares internacionales exigen que las revelaciones sean más específicas, a través de la propuesta se recomienda revisar el actual formulario de notas, y de ser necesario, ajustarlo para que permita dar a conocer la información más relevante de los elementos de los estados financieros.

3. Las diferentes normas internacionales revisadas coinciden en establecer que para poder realizar el proceso de consolidación de la información, es necesario que existan bases contables uniformes.

4. La Contaduría General de la Nación realiza un proceso de consolidación contable y estadístico. Para la consolidación estadística, los registros contables son una fuente de datos importante. Por lo tanto, si la contabilidad se lleva teniendo en cuenta estándares internacionales, las estadísticas deben entonces tener en cuenta la normatividad internacional, para lo cual existe el Manual de estadística de finanzas públicas.

5. Lo anterior también justifica la razón por la cual organismos internacionales, como el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público y el Fondo Monetario Internacional, han realizado esfuerzos para reducir las diferencias entre las NICSP y el MEFP, en la medida en que sea posible, y esto, además, reportará ventajas para los usuarios y para la consolidación; lo anterior se puede evidenciar en las razones que justifican la emisión de la NICSP 35.

Los aspectos del proceso de consolidación que deben ser modificados de acuerdo con los estándares internacionales estudiados son: el árbol de consolidación, el proceso de consolidación, las bases de medición, la clasificación de entidades, las reglas de eliminación, las reglas de consolidación, las reglas de validación, las operaciones recíprocas y los reportes de información.

## REFERENCIAS BIBLIOGRAFÍA

- Contaduría General de la Nación (2010). *Régimen de Contabilidad Pública*. Bogotá: Legis.
- Contaduría General de la Nación (2013). *Estrategia de Convergencia de la Regulación Contable Pública hacia Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP)*. Bogotá.
- Contaduría General de la Nación (2014). *Marco normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro al público*. Bogotá: Fundación IFRS.
- Webgrafía*
- Artículo 354 de la Constitución Política de Colombia. Disponible en [www.constitucioncolombia.com/titulo-12/capitulo-3/articulo-354].
- Funciones de la Contaduría General de la Nación. Ley 298 de 1996. Disponible en [www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Normal.jsp?i=15071].
- Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP). Disponible en [www.contaduria.gov.co/wps/portal/internetes/home/internet/modernizacion-rcp/nicsp!/ut/p/b1/04\_Sj9CPykssy0xPLMnMz0v-MAfGjzOINzPyDTEPdQoONTA-1MDBwNTA0tTYL8jAwCTIA-KIkEKcABHA7B-Y6AuAwunID-NTX28TA08vT88wi-AwYwN-3Y6h-PApQ7fcztwQa6u4RZmJp-ZOhuagCzH7cCAu7388jPTdUv-yA0NjSh3VAQA5uyyIA!!/dl4/d5/L2dJQSEvUUt3QS80SmtFL1o2X-zA2T1I1VUZVU1E1RTYwQUEy-MUxEVTMzQzcz/].
- IPSAS 35. Consolidated Financial Statements. Handbooks, Standards, and Pronouncements. Disponible en [www.ifac.org/publications-resources/ipsas-35-consolidated-financial-statements].
- Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) Disponible en [www.aplicaciones-mcit.gov.co/niif/niif.php?anio\_id=2013].
- Guía práctica para elaborar el Estado de Situación Financiera de Apertura bajo NIIF Pymes. Disponible



- en [[www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/Documents/GuiaPractica.pdf](http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/Documents/GuiaPractica.pdf)].
- Sección 9 Estados financieros consolidados y separados. Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para PYMES). Disponible en [[www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/con\\_nor\\_co/vigentes/niif/NIIF\\_PYMES.pdf](http://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/niif/NIIF_PYMES.pdf)].
- Régimen de Contabilidad Pública. Plan General de Contabilidad Pública. Disponible en [[www.contaduria.gov.co/wps/wcm/connect/ae1d2fa5-01c8-4abe-82f3-a288d6875262/PGCP+V++2007.5+a+31-12-2014.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=ae1d2fa5-01c8-4abe-82f3-a288d6875262](http://www.contaduria.gov.co/wps/wcm/connect/ae1d2fa5-01c8-4abe-82f3-a288d6875262/PGCP+V++2007.5+a+31-12-2014.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=ae1d2fa5-01c8-4abe-82f3-a288d6875262)].
- Fondo Monetario Internacional. Disponible en [[www.imf.org/external/np/exr/facts/spa/glances.htm](http://www.imf.org/external/np/exr/facts/spa/glances.htm)].
- Manual de estadísticas de finanzas públicas. Disponible en: [[www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/esl/pdf/all.pdf](http://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/esl/pdf/all.pdf)].
- Material suplementario del MEFP 2001. Disponible en [[www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/comp.htm](http://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/comp.htm)].
- Marco conceptual para la información financiera. Disponible en: [[www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/con\\_nor\\_co/vigentes/niif/marco\\_conceptual\\_financiera2014.pdf](http://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/niif/marco_conceptual_financiera2014.pdf)].
- Manual funcional del proceso de consolidación. Disponible en [<http://sigi.contaduria.gov.co/archivos/CON01-MAN01/MANUAL%20FUNCIONAL%20DEL%20PROCESO%20DE%20CONSOLIDACION%20Vs%2004.pdf>].
- Balance General Consolidado. A 31 de diciembre de 2013. Disponible en [[www.contaduria.gov.co/wps/wcm/connect/a8cb551f-40fd-48b6-8227-7ec2003f729f/SITUACION%20FINANCIERA+Y+DE+RESULTADOS+DEL+NIVEL+NACIONAL+2013.PDF?MOD=AJPERES&CACHEID=a8cb551f-40fd-48b6-8227-7ec2003f729f](http://www.contaduria.gov.co/wps/wcm/connect/a8cb551f-40fd-48b6-8227-7ec2003f729f/SITUACION%20FINANCIERA+Y+DE+RESULTADOS+DEL+NIVEL+NACIONAL+2013.PDF?MOD=AJPERES&CACHEID=a8cb551f-40fd-48b6-8227-7ec2003f729f)].
- Consolidador de Hacienda e Información Pública. Consulte Informe al Ciudadano. Formulario Saldos y Movimientos,
- Operaciones Recíprocas. [[www.chip.gov.co/schip\\_rt/](http://www.chip.gov.co/schip_rt/)].



## ANEXO 1: CUADRO COMPARATIVO ENTRE LA NICSP 6 Y LA NICSP 35

### *Ilustración 1*

#### *Cuadro comparativo entre la NICSP 6 y la NICSP 35*

Tema	NICSP 6	NICSP 35
Nombre	Estados financieros consolidados y separados	Estados financieros consolidados
Objetivo		Establecer los principios para la presentación y preparación de los estados financieros consolidados cuando una entidad controla una o más entidades.
Alcance	<p>Una entidad que prepare y presente estados financieros según la base contable de acumulación (o devengo) aplicará la presente Norma para la preparación y presentación de estados financieros consolidados de una entidad económica.</p> <p>La presente norma es de aplicación para todas las entidades del sector público excepto para las Empresas Públicas (EP).</p>	<p>Una entidad que prepare y presente estados financieros según la base contable de acumulación (o devengo) aplicará la presente Norma para la preparación y presentación de estados financieros consolidados de una entidad económica.</p> <p>Esta norma aplica para todas las entidades del sector público excepto para las Empresas Públicas.</p>
Presentación de estados financieros consolidados	<p>1. La controladora es:</p> <p>1.1. En sí misma, una entidad totalmente controlada y es probable que no existan usuarios de estos estados financieros o que las necesidades no se satisfagan por los estados financieros consolidados de la controladora.</p>	Una entidad controladora deberá presentar estados financieros consolidados. Esta norma aplica para todas las entidades, excepto que una entidad controladora no necesite presentar estados financieros consolidados si reúne las siguientes condiciones:

Tema	NICSP 6	NICSP 35
Presentación de estados financieros consolidados	<p>1.2. Una entidad parcialmente participada por otra entidad y que sus otros propietarios sobre que la controladora no presenta estados financieros consolidados y no se oponen a ello.</p> <p>2. Los instrumentos de pasivo o de patrimonio de la entidad controladora no se negocian en un mercado público (bolsa de valores o mercado no organizado).</p> <p>3. La entidad controladora no registra sus estados financieros en una comisión de valores u otra organización reguladora, con el fin de emitir algún tipo de instrumento en un mercado público.</p> <p>4. La controladora última, o las controladoras intermedias de la entidad, elaboran estados financieros consolidados que están disponibles para el público y cumplen con las NICSP.</p>	<p>a. Cuando la entidad controladora es en sí misma una entidad totalmente controlada y es improbable que existan usuarios de sus estados financieros, o la entidad está parcialmente controlada por otra entidad y sus propietarios han sido informados y no ponen objeción a que la entidad controladora no elabore estados financieros consolidados.</p> <p>b. Los instrumentos de pasivo y patrimonio de la controladora no se negocian en un mercado público.</p> <p>c. No registra, ni está en proceso de registros, de los estados financieros con una comisión de valores u otra organización reguladora por el propósito de emitir alguna clase de instrumento en un mercado público.</p> <p>d. La controladora última o alguna entidad controladora intermedia, elaboran estados financieros consolidados que están disponibles para el uso público y cumplen con las NICSP, en las cuales las entidades controladas son consolidadas o se miden a valor razonable con superávit o déficit de acuerdo con esta norma.</p>
Definiciones	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Estados financieros consolidados</li> <li>- Entidad controlada</li> <li>- Entidad controladora</li> <li>- Método del costo</li> <li>- Interés minoritario</li> <li>- Estados financieros consolidados</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Beneficios</li> <li>- Acuerdo vinculante</li> <li>- Estados financieros consolidados</li> <li>- Control</li> <li>- Entidad controlada</li> <li>- Entidad controladora</li> <li>- Tomador de decisiones</li> <li>- Entidad económica</li> <li>- Entidad de inversión</li> <li>- Participación no controladora</li> <li>- Poder</li> <li>- Derechos de protección</li> <li>- Actividades relevantes</li> <li>- Derechos de destitución</li> </ul>
Definición de estados financieros consolidados	Son los estados financieros de una entidad económica, que se presentan como estados de una sola entidad.	Son estados financieros de una entidad económica en la cual sus activos, pasivos, activos netos/patrimonio, ingresos, gastos y flujos de caja de la entidad controladora y de las entidades controladas son presentados como si se tratara de una sola entidad económica.
Control	Determinar si una entidad controla o no a otra, a efectos de presentación de información financiera, es una cuestión de juicio profesional.	Una entidad controla a otra entidad si y solamente si la entidad cumple con lo siguiente:  a. Poder sobre la otra entidad.

Tema	NICSP 6	NICSP 35
Control	<p>El control emana de la capacidad de una entidad para dirigir las políticas financieras y operativas de otra entidad y no necesariamente se requiere que la primera tenga una participación mayoritaria en el accionariado u otra clase de interés patrimonial de la segunda.</p> <p>Para que exista control no se requiere que una entidad tenga responsabilidad de las operaciones cotidianas de otra entidad o por la forma en que esta realice sus funciones específicas.</p> <p>Para que exista control, la controladora necesita poder dirigir la toma de decisiones de forma que se beneficie de las actividades de otra empresa.</p>	<p>b. Exposición, o derechos, a los beneficios variables de su participación con la otra entidad.</p> <p>c. Capacidad de usar su poder sobre la otra entidad para afectar la naturaleza o el monto de los beneficios de su participación con la otra entidad.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– Establece el principio de control.</li> <li>– Los requisitos que se establecen en esta norma son los mismos que han sido establecidos en la NIIF 10.</li> <li>– Esta norma establece el control como la base para la consolidación.</li> </ul>
Control temporal	<p>Deberá excluirse de la consolidación de una controlada cuando hay evidencia de que (a) el control se pretende que sea temporal porque la entidad controlada se adquiere y mantiene exclusivamente para su disposición dentro de los doce meses desde la adquisición, y (b) la gerencia está activamente buscando un comprador.</p>	<p>Esta norma ya no permite la exención de la consolidación de las entidades controladas de forma temporal.</p>
Poder	<p>Se presume que existe control cuando se cumple al menos una de las condiciones de poder y otra de las de beneficio que se enumeran a continuación:</p> <p>Condiciones de poder:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. La entidad tiene la propiedad de una participación mayoritaria con derecho a voto en la otra entidad.</li> <li>2. La entidad tiene la potestad de nombrar o revocar a la mayoría de miembros del consejo de admón., y el control de la entidad se ejerce mediante dicho consejo u órgano.</li> <li>3. La entidad tiene poder de controlar o regular el control de la mayoría de los votos que sería posible emitir en una junta general de la otra entidad.</li> <li>4. La entidad tiene el poder de emitir la mayoría de los votos en las reuniones del consejo de administración u órgano de gobierno equivalente y el control de la otra entidad se ejerce mediante el funcionamiento de dicho control.</li> </ol>	<p>Una entidad tiene poder sobre otra cuando tiene derechos existentes que le dan la capacidad actual de dirigir las actividades relevantes. El derecho de dirigir las políticas financieras y operacionales de otra entidad que la entidad tiene la capacidad de dirigir las actividades relevantes de otra entidad y es frecuentemente la manera en la cual el poder es demostrado en el sector público.</p> <p>En el sector público, las entidades pueden obtener poder sobre otra entidad por otros derechos de voto. También pueden obtener poder sobre otra entidad sin tener una evidencia que proporciona un instrumento financiero. Una entidad puede tener derechos conferidos por acuerdos vinculantes.</p>

Tema	NICSP 6	NICSP 35
Poder	<p>Indicadores de poder:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. La entidad tiene la capacidad de vetar los presupuestos operativos y de capital de la otra entidad.</li> <li>2. La entidad tiene la capacidad de vetar, invalidar o modificar las decisiones del órgano de dirección de la otra entidad.</li> <li>3. La entidad tiene la capacidad de aprobar la contratación, reasignación y destitución del personal clave de la otra entidad.</li> <li>4. La autoridad o mandato de la otra entidad es establecido y limitado por ley.</li> <li>5. La entidad posee “acciones de oro” (o equivalente) en la otra entidad, que le confieren el derecho a dirigir las políticas financieras y operativas de la misma.</li> </ol>	
Beneficios	<p>Condiciones de beneficios:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. La entidad tiene la potestad de disolver la otra entidad y obtener un nivel de beneficios económicos u obligaciones residuales importantes.</li> <li>2. Potestad de acceder a la distribución de activos de la otra entidad y/o puede ser responsable de ciertas obligaciones de la otra entidad.</li> </ol> <p>Indicadores de beneficio:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. La entidad mantiene un derecho directo o indirecto sobre los activos netos/patrimonio de la otra entidad, con capacidad vigente de acceder al mismo.</li> <li>2. La entidad tiene derecho a una porción significativa de los activos netos/patrimonio de la otra entidad, en caso de liquidación u otro tipo de distribución que no sea una liquidación.</li> <li>3. La entidad es capaz de dirigir a la otra entidad para que coopere en el logro de sus objetivos.</li> <li>4. La entidad está expuesta a las obligaciones residuales de la otra entidad.</li> </ol>	<p>Las entidades participan en otras entidades con la expectativa de obtener beneficios financieros positivos o beneficios no financieros a través del tiempo.</p> <p>Los beneficios financieros incluyen retornos en inversiones, tales como dividendos o distribuciones similares y son referenciados algunas veces como “retornos”.</p> <p>Los beneficios no financieros incluyen ventajas derivadas por la escasez de recursos que no son medidos en términos financieros y beneficios económicos recibidos por el destinatario de los servicios de la entidad. Los beneficios no financieros pueden ocurrir cuando las actividades de la otra entidad son congruentes con los objetivos de la entidad y el soporte de la entidad está en lograr sus objetivos. Por ejemplo, una entidad podrá obtener beneficios cuando otra entidad con actividades congruentes presta servicios que la primera entidad estaría obligada a proveer. Las actividades congruentes pueden emprenderse voluntariamente o la entidad puede tener el poder de dirigir la otra entidad para emprender esas actividades. Los beneficios no financieros pueden también ocurrir cuando dos entidades tienen objetivos complementarios (los objetivos de una entidad puede ser agregados y completar los objetivos de una entidad).</p>

Tema	NICSP 6	NICSP 35
Requerimientos contables	Los estados financieros consolidados se elaborarán utilizando políticas contables uniformes para transacciones y otros eventos que, siendo similares, se hayan producido en circunstancias parecidas.	<p>Una entidad controladora podrá preparar estados financieros consolidados usando políticas contables uniformes para las transacciones y otros eventos en circunstancias similares.</p> <p>La consolidación de una entidad controlada comenzará desde la fecha en que la entidad obtiene el control de la otra entidad y cesa cuando la entidad pierde el control de la otra entidad.</p>
Pérdida de control	La controladora pierde el control cuando carece del poder para dirigir las políticas financieras y de operación de la entidad controlada con el fin de obtener beneficios de sus actividades. La pérdida del control puede ir, o no, acompañada de un cambio en los niveles absolutos o relativos de propiedad.	<p>Si una entidad controladora pierde control de una entidad controlada, la entidad controladora:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Da de baja los activos y pasivos de la antigua entidad controlada del Estado Consolidado de Situación Financiera.</li> <li>b. Reconoce la inversión retenida en la antigua entidad controladora por su valor razonable cuando pierde el control y, posteriormente, las cuentas y por las cantidades que adeude la entidad controlada según las IPSAS. Ese valor razonable debe ser considerado como el valor razonable en el reconocimiento inicial de un activo financiero de acuerdo con la NICSP 29 o el costo en el reconocimiento inicial de una inversión en una asociada o negocio conjunto.</li> <li>c. Reconocer la ganancia o pérdida asociada con la pérdida de control atribuible a la antigua participación controladora.</li> </ul> <p>Una entidad controladora puede perder control en 2 o más acuerdos (transacciones). Sin embargo, algunas circunstancias indican que los múltiples acuerdos deberían ser contabilizados por una transacción simple. Para determinar si contabilizar los acuerdos como una única transacción, una entidad controladora debe considerar todos los términos y condiciones de los acuerdos y sus efectos económicos. Una o más de las siguientes indican que la entidad controladora debería contabilizar los múltiples acuerdos como una única transacción:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>d. Se introducen en el mismo tiempo o en la contemplación de otras.</li> <li>e. Forman una transacción simple diseñada para lograr un efecto comercial global.</li> <li>f. La ocurrencia de un acuerdo es dependiente de la ocurrencia de otro acuerdo.</li> </ul>

Tema	NICSP 6	NICSP 35
Pérdida de control		g. Un acuerdo considerado por sí solo no se justifica económicamente, pero es económicamente justificado cuando se consideran otros acuerdos. Un ejemplo es cuando la venta de una inversión está cotizada por debajo del mercado y es compensada con otra posterior a un precio superior al de mercado.
Reconocimiento de la inversión	Método del costo: es un método de contabilización según el cual la inversión se reconoce por su costo. El inversor reconoce los ingresos de la inversión solo en la medida en que tiene derecho a recibir distribuciones de los resultados positivos (ahorro) de la entidad participada, surgidas después de la fecha de adquisición.	Una entidad controladora debe medir las inversiones en una entidad controlada a valor razonable a través del superávit o déficit de acuerdo con la NICSP 29 (Instrumentos financieros) y consolidar los activos y pasivos y los ingresos y gastos de la entidad controlada de acuerdo con lo establecido en esta norma.