

The background features a light blue gradient with several curved, overlapping lines in a darker shade of blue on the left side, creating a sense of depth and movement.

IPSAS 6
Estados Financieros
Consolidados y Separados

Objetivo de la Norma

Objetivo:

Establece los requisitos para la preparación y la presentación de estados financieros consolidados y la contabilidad para entidades controladas.

Ámbito de aplicación - Entidades que preparen y presenten estados financieros consolidados según la base contable de acumulación (devengo) deben aplicar esta norma. La presente Norma no aplica a Empresas Públicas.

Entidad Controlada/Controladora

- Una entidad controlada se encuentra bajo el control de otra entidad
- Una controladora tiene una o más entidades controladas
- Una controladora o su entidad controlada pueden ser inversores en una asociada o un partícipe en una entidad controlada de forma conjunta
- Una entidad económica es un grupo de entidades que comprende a la controladora y a las entidades controladas a efectos de presentación de la información financiera.

Ejemplo:

Controladora y Entidades Controladas

- La Autoridad de Radiodifusión MN fue establecida por la carta de prestación de servicios de radiodifusión y televisión de la región:
 - La Ciudad "A" posee 55% de MN
 - La Ciudad "B" posee 45% de MN

La Ciudad "A" es la controladora

La Ciudad "B" es la entidad controlada

Presentación de Estados Financieros Consolidados

- Una controladora presentará estados financieros consolidados en los cuales consolidará a sus entidades controladas, de acuerdo con lo establecido en esta Norma.
- No será necesario que la controladora presente estados financieros consolidados sí, y solo sí:
 1. Es en sí misma una entidad totalmente controlada;
 2. Es una entidad parcialmente participada por otra entidad y que sus otros propietarios no se oponen a ello;
 3. Los instrumentos de pasivo o de patrimonio de la entidad controladora no se negocian en un mercado público (ya sea en una bolsa de valores nacional o extranjera, o un mercado no organizado, incluyendo los mercados locales o regionales);
 4. La entidad controladora no registra, ni está en proceso de registrar sus estados financieros en una comisión de valores
 5. La controladora última, o alguna de las controladoras intermedias de la entidad, elaboran estados financieros consolidados

Alcance de los Estados Financieros Consolidados

- Los estados financieros consolidados incluirán todas las entidades controladas por la controladora pero se excluirá de la consolidación a una controlada cuando haya evidencia de que el control se pretende que sea temporal.
- Casos temporales incluyen:
 - Cuando la entidad controlada se adquiere y mantiene exclusivamente para su disposición dentro de los doce meses desde la adquisición;
 - la gerencia está activamente buscando un comprador.

Control de Otras Entidades

- Determinar si una entidad controla o no a otra, a efectos de presentación de información financiera, es una cuestión de juicio profesional basado en la definición de control que da la presente Norma y las circunstancias específicas de cada caso.
- Definición de Control:
 - El elemento poder (poder de dirigir las políticas financieras y de operación de otra entidad);
 - El elemento beneficio (capacidad de la entidad controladora para **beneficiarse** de las actividades de la otra entidad)

Condiciones de Poder/Control

- No es necesario que la entidad mantenga participación mayoritaria en la otra entidad.
- Las condiciones de poder se otorgan por un acuerdo formal o a través de legislación.
- No requiere que una entidad tenga responsabilidad en la gestión de las operaciones del día a día de la otra entidad.
- La existencia de potestades legales separadas no impide de por sí que una entidad sea controlada por otra.
- Los gobiernos y sus organismos tienen la potestad de **regular** el comportamiento de muchas entidades pero tal potestad no significa que una entidad del sector público tenga **control** sobre los activos gestionados por dichas entidades.

Ejemplo de Poder de Regulación y Poder de Compra

- Una entidad pública que regula la contaminación puede tener la potestad de clausurar las operaciones de las entidades que no cumplan con las normativas ambientales.
 - Esta potestad no constituye control, ya que dicha entidad pública que controla la contaminación solo tiene la potestad de regular.
- Un departamento gubernamental puede influir en las políticas financieras y operativas de una entidad que depende de ella para su financiación (por ejemplo, una entidad de beneficencia).
 - El departamento gubernamental tiene cierto poder pero no gobierna las políticas financieras y de operación de dicha entidad.

Determinación de Control Para Los Fines de Presentación de Información Financiera

- Se presume que existe control cuando se cumple al menos una de las condiciones de poder y otra de las de beneficio
- De no existir una de las condiciones de poder o beneficio, entonces se puede presumir control en los indicadores de poder y beneficio.

Condiciones de Poder

- La entidad tiene directamente, o indirectamente a través de entidades controladas, la propiedad de una participación mayoritaria con derecho a voto en la otra entidad.
- La entidad tiene la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros de la junta directiva.
- La entidad tiene el poder para emitir la mayoría de los votos en una junta general de la otra entidad.
- La entidad tiene el poder para emitir la mayoría de los votos en las reuniones de los órganos rectores.

Condiciones de Beneficio

- La entidad tiene el poder de disolver a la otra entidad y recibir beneficios u obligaciones económicas residuales.
- La entidad tiene la potestad de acceder a la distribución de los activos de la otra entidad, y/o puede ser responsable de ciertas obligaciones de la otra entidad.

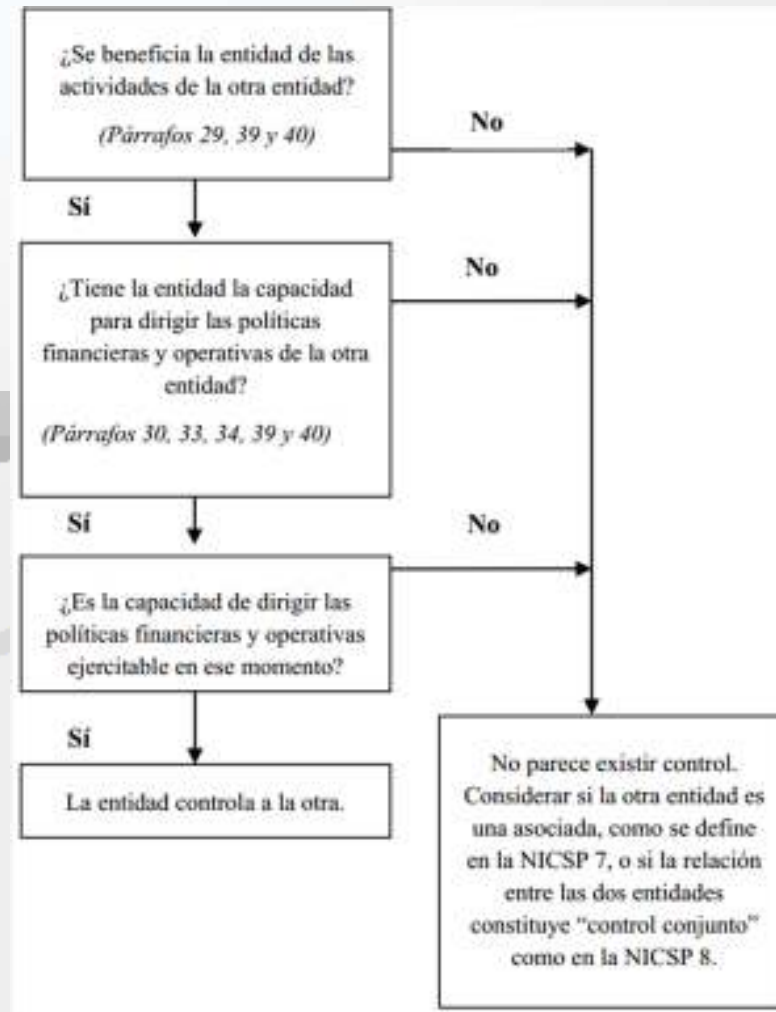
Indicadores de Poder

- La entidad tiene la capacidad de vetar los presupuestos operativos y de capital de la otra entidad.
- La entidad tiene la capacidad de vetar, invalidar o modificar las decisiones del órgano de dirección de la otra entidad.
- La entidad tiene la capacidad de aprobar la contratación, reasignación y destitución del personal clave de la otra entidad.
- La autoridad o mandato de la otra entidad es establecido y limitado por ley.
- 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.

Indicadores de Beneficio

- La entidad mantiene un derecho directo o indirecto sobre los activos netos/patrimonio de la otra entidad, con capacidad vigente de acceder al mismo.
- La entidad tiene derecho a una porción significativa de los activos netos/patrimonio de la otra entidad, en caso de liquidación.
- La entidad es capaz de dirigir a la otra entidad para que coopere en el logro de sus objetivos.
- La entidad está expuesta a las obligaciones residuales de la otra entidad.

Establecimiento del Control Sobre Otra Entidad, Para Fines de Presentación de Información Financiera



Operaciones de Consolidación

- Una entidad combinará los estados financieros de la controladora y sus controladas línea a línea, agregando las partidas que representen activos, pasivos, activos netos/patrimonio, ingresos y gastos de contenido similar.
- Los estados financieros consolidados presenten información financiera de la entidad económica como si fuera una sola entidad.
- 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.
- Los saldos, transacciones, ingresos y gastos entre entidades que pertenecen a la entidad económica deberán ser eliminados.
- Los estados financieros de la controladora y de sus entidades controladas, utilizados para la elaboración de los estados financieros consolidados, estarán referidos a la misma fecha de presentación.
- Los estados financieros consolidados se elaborarán utilizando políticas contables uniformes para transacciones y otros eventos similares.

Estados Financieros Separados

- Cuando se elaboren estados financieros separados, las inversiones en entidades controladas, entidades conjuntamente controladas y asociadas se contabilizarán:
 - Utilizando el método de la participación como se describe en la NICSP 7;
 - al costo; o
 - Como un instrumento financiero de acuerdo con la NICSP 29.
- La contabilidad de estos estados financieros separados pueden ser empleados para el uso del público.

Información a Revelar

- En los estados financieros consolidados se revelará la siguiente información:
 - Una lista de entidades controladas significativas;
 - El hecho de que una entidad controlada no se consolide (de acuerdo con el párrafo 21);
 - Información financiera resumida de las entidades controladas que no se consoliden;
 - El nombre de cualquier entidad controlada en la que la controladora mantiene una participación y/o derechos de voto del 50% o menos, junto a una explicación de cómo se produce el control;
 - Las razones por las que la entidad, aún teniendo más del 50% del poder de voto actual o potencial de la entidad objeto de inversión, no posee el control de la misma;
 - La fecha de presentación de los estados financieros de la entidad controlada;
 - La naturaleza y alcance de cualquier restricción significativa.

Información a Revelar - Continuación

- Cuando se elaboren los estados financieros separados de una controladora, que haya optado por no presentar estados financieros consolidados de acuerdo con el párrafo 16, dichos estados separados deberán revelar:
 - El hecho de que son estados financieros separados; que se ha utilizado la exención de consolidación; el nombre de la entidad cuyos estados financieros consolidados se han elaborado para uso público y la jurisdicción en la que la entidad opera;
 - Una lista de las entidades controladas significativas, así como las controladas conjuntamente y asociadas;
 - Una descripción del método utilizado para contabilizar las inversiones incluidas en la lista del apartado anterior.

Disposiciones Transitorias

- En los periodos de presentación cuya fecha de inicio esté dentro de los **tres años siguientes** a la fecha de primera adopción de la NICSP 6 se requiere que las entidades cumplan los requerimientos del párrafo 45 referentes a la eliminación de saldos y transacciones entre entidades pertenecientes a una misma entidad económica.

Información Adicional

- La IPSASB ha emitido Proyectos de Norma 48-52 para actualizar las NICSP 6-8.
 - Se emitieron borradores para los proyectos en octubre del 2013 y comentarios públicos para los borradores concluyeron el 28 de febrero del 2014.
 - Se buscará incluir nuevas definiciones para control
 - Se incluye nueva información para revelar
 - Se especifican los métodos contables que pueden ser utilizados en los estados financieros separados