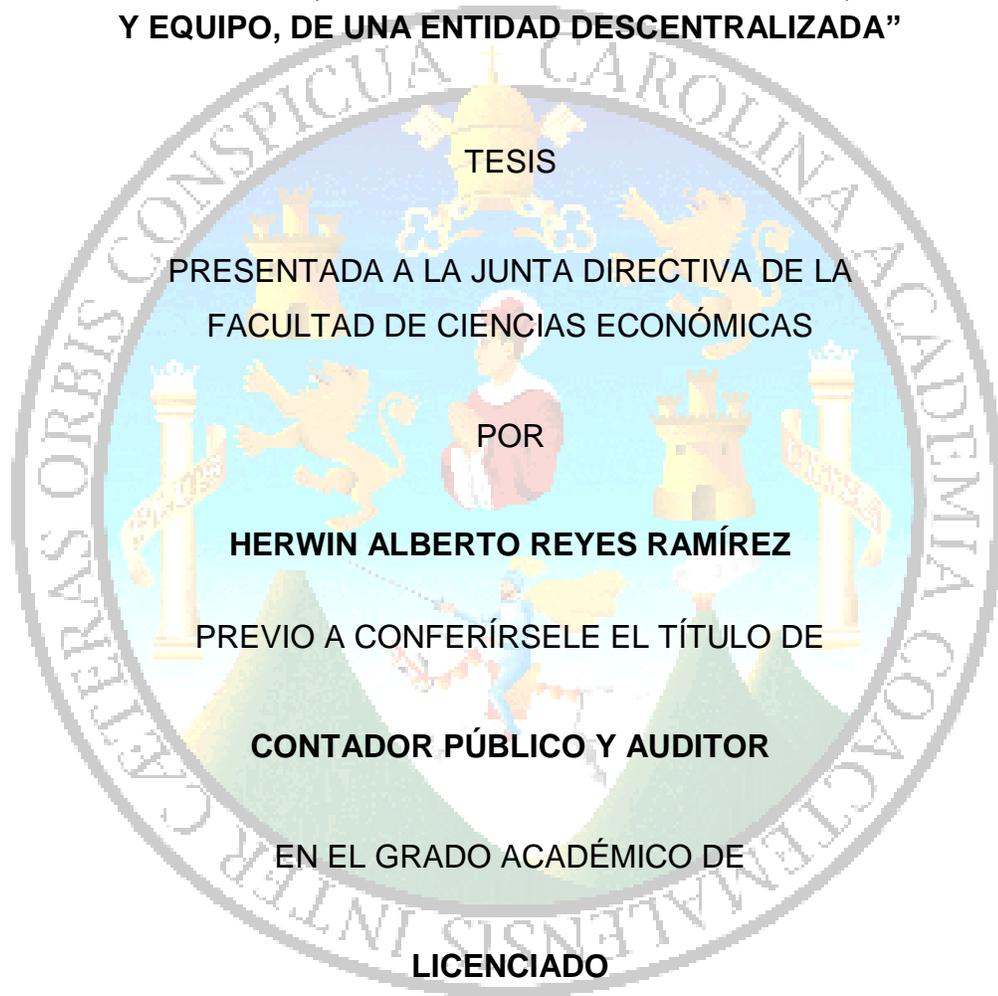


UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**“EL PAPEL DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN EL
ANÁLISIS DE LOS REGISTROS CONTABLES CON BASE A
NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL
SECTOR PÚBLICO, EN EL RUBRO DE PROPIEDADES, PLANTA
Y EQUIPO, DE UNA ENTIDAD DESCENTRALIZADA”**



GUATEMALA, MARZO DE 2017

**MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

Decano	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Primero	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal Segundo	MSc. Byron Giovanni Mejía Victorio
Vocal Tercero	Vacante
Vocal Cuarto	P.C. Marlon Geovani Aquino Abdalla
Vocal Quinto	P.C. Carlos Roberto Turcios Pérez

**PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXÁMENES
DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

Matemática-Estadística	Lic. José de Jesús Portillo Hernández
Contabilidad	Lic. Jorge Luis Reyna Pineda
Auditoría	Lic. José Antonio Vielman

**PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN
PRIVADO DE TESIS**

Presidente:	Lic. Carlos Vicente Solórzano Soto
Secretario:	Licda. Margarita Gómez de Román
Examinador:	Lic. Salvador Giovanni Garrido Valdez

Guatemala 8 de septiembre de 2016

Licenciado
Luis Antonio Suárez Roldán
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Su Despacho

Respetable Señor Decano:

De acuerdo con el Dictamen-Auditoría No. 49-2016 Para asesorar al Señor **HERWIN ALBERTO REYES RAMÍREZ** en la preparación del trabajo de tesis denominado "**EL PAPEL DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN EL ANÁLISIS DE LOS REGISTROS CONTABLES CON BASE A NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO, EN EL RUBRO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, DE UNA ENTIDAD DESCENTRALIZADA**"; me permito informarle que, de conformidad con la revisión efectuada, el trabajo indicado llena los requisitos que el reglamento establece.

En este sentido, el trabajo referido constituye un aporte importante para los profesionales de las ciencias económicas, empresas, instituciones y personas interesadas en el tema objeto de estudio. En tal virtud, en opinión del suscrito, el documento presenta una investigación cuya actualidad y calidad, reúne los requisitos académicos necesarios que el caso amerita.

Con base a lo anterior expuesto, recomiendo que el trabajo realizado sea aprobado para su presentación por el estudiante Herwin Alberto Reyes Ramirez, en el Examen Privado de Tesis, previo a conferírsele el título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado.

Atentamente,



Licenciado José de Jesús Fortillo Hernández
Contador Público y Auditor Colegiado 4938

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR
José de Jesús Fortillo H.
Col. 4938

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE
GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS
ECONOMICAS
EDIFICIO 5-B
Ciudad Universitaria zona 12
GUATEMALA, CENTROAMERICA

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, GUATEMALA,
VEINTISÉIS DE ENERO DE DOS MIL DIECISIETE.**

Con base en el Punto SEXTO, inciso 6.5, subinciso 6.5.1 del Acta 24-2016 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 29 de noviembre de 2016, se conoció el Acta AUDITORÍA 239-2016 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 17 de octubre de 2016 y el trabajo de Tesis denominado: "EL PAPEL DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN EL ANÁLISIS DE LOS REGISTROS CONTABLES CON BASE A NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO, EN EL RUBRO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, DE UNA ENTIDAD DESCENTRALIZADA", que para su graduación profesional presentó el estudiante **HERWIN ALBERTO REYES RAMÍREZ**, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. LUIS ANTONIO SUÁREZ ROLDÁN
DECANO



m.ch

ACTO QUE DEDICO

**A DIOS, A JESÚS Y
A MAMÁ MARIA:**

Por guiarme en mi camino, darme sabiduría, perseverancia y ayudarme a alcanzar este objetivo.

A MIS PADRES:

Andrés Alberto Reyes Rodríguez y Blanca Estela Ramírez de Reyes. Agradeciéndoles, su apoyo incondicional, su esfuerzo, sacrificios, preocupaciones, amor, educación y confianza por creer que todo esto podía ser posible. Este triunfo es de ustedes.

A MI HERMANA:

Yenni Verónica Guadalupe Reyes Ramírez, amiga de vida que Dios me dio para compartir, gracias por tus regaños, brindarme el apoyo y amor en todo momento.

**A MI FAMILIA EN
GENERAL:**

Con cariño y agradecimiento.

A MIS AMIGOS:

Que han sido pilar fundamental en el camino académico y de amistad, son parte importante en mi vida.

A MI ASESOR:

Licenciado José de Jesús Portillo Hernández, por las enseñanzas de vida y los conocimientos alcanzados.

**A MI CENTRO DE
ESTUDIO:**

La Universidad de San Carlos de Guatemala, en especial a la Facultad de Ciencias Económicas y catedráticos por su enseñanza.

ÍNDICE

Página

INTRODUCCIÓN	i
--------------	---

CAPÍTULO I

EL SECTOR PÚBLICO Y SUS ENTIDADES DESCENTRALIZADAS

1.1	Concepto	3
1.2	Sectorización	3
1.2.1	Sector Público	4
1.2.2	Entidad Pública	4
1.2.3	Institución Pública	5
1.3	Gobierno general	5
1.3.1	Gobierno central	5
1.3.2	Gobierno local	9
1.3.3	Entidades descentralizadas	9

CAPÍTULO II

ANÁLISIS DE LOS REGISTROS CONTABLES EN EL RUBRO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO CON BASE A NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO

2.1	Concepto	16
2.2	Análisis	16
2.3	Registro	16
2.4	Definición de contabilidad	16
2.4.1	Contabilidad administrativa	17
2.4.2	Contabilidad financiera	17
2.4.3	Contabilidad de costos	17
2.4.4	Contabilidad fiscal	17

2.4.5	Contabilidad gubernamental	18
2.4.6	Propiedades, planta, equipo e intangibles	18
2.5	Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP)	19
2.5.1	Objetivo	19
2.5.2	Presentación de estados financieros - Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público uno (NICSP 1)	20
2.5.3	Propiedades, planta y equipo - Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público diecisiete (NICSP 17)	31
2.5.4	Activos intangibles - Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público treinta y uno (NICSP 31)	51
2.5.5	Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público de base de acumulación (o devengo) treinta y tres (NICSP 33)	59

CAPÍTULO III

LA PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN EL ÁMBITO PROFESIONAL

3.1	Concepto	62
3.2	Definición	62
3.2.1	Profesión	62
3.2.2	Independiente	63
3.2.3	Dependiente	64
3.3	Actuación profesional	64
3.3.1	Cualidades del Contador Público y Auditor	65
3.4	Ética	67
3.4.1	Ética profesional	67
3.4.2	Objetivos	67
3.4.3	Código de ética	69
3.5	Enfoque del Contador Público y Auditor como asesor	70
3.5.1	Asesor financiero	71

CAPÍTULO IV

EL PAPEL DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN EL ANÁLISIS DE LOS REGISTROS CONTABLES CON BASE A NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO, EN EL RUBRO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, DE UNA ENTIDAD DESCENTRALIZADA (CASO PRÁCTICO)

4.1	Generalidades	73
4.1.1	Información administrativa	73
4.1.2	Información financiera	74
4.2	Solicitud de servicios profesionales	75
4.3	Propuesta de servicios profesionales	77
4.4	Aceptación de servicios profesionales	80
4.5	Programación de servicios profesionales	81
4.6	Presentación de estados financieros	83
4.6.1	Estado de situación financiera	83
4.7	Propiedades, planta y equipo	84
4.7.1	Análisis de los registros contables con base a Normas Internacionales para el Sector Público (NICSP)	84
4.8	Informe de resultados	99
	CONCLUSIONES	109
	RECOMENDACIONES	110
	REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	111
	ANEXOS	114

INTRODUCCIÓN

El Contador Público y Auditor en el ejercicio de la profesión puede laborar de forma dependiente o independiente, lo cual le permite evaluar de forma objetiva el desempeño de la administración, determinando las posibilidades de desarrollo y mejora en una entidad. El análisis e interpretación de información financiera, es una herramienta que puede utilizar en la toma de decisiones.

Las Normas Internacionales para el Sector Público son establecidas para realizar registros de hechos económicos como parte de la presentación de información financiera en el sector público; en Guatemala el Ministerio de Finanzas Públicas conforma el Comité Directivo de Implementación de Normas Internacionales para el Sector Público no Financiero, para establecer las directrices en la forma de adopción de las entidades del gobierno central, descentralizadas y gobiernos municipales, de forma gradual y progresiva.

El papel del Contador Público y Auditor es trascendental en los procesos normativos, contables, de control y análisis, siendo un garante de los registros contables que reflejen de forma razonable la situación financiera de una entidad, es por ello, la importancia de la ética en el ejercicio profesional demostrando su experiencia, honestidad y responsabilidad en el manejo de la información.

Capítulo I, detalla al sector público y sus entidades descentralizadas, su sectorización en la cual se encuentra conformado el gobierno de Guatemala y se enfoca en la descentralización de las entidades.

Capítulo II, el análisis de los registros contables en el rubro de propiedades, planta y equipo con base a Normas Internacionales para el Sector Público, en la importancia de la información financiera y como poderla comparar con otras entidades de gobierno público.

Capítulo III, la participación del Contador Público y Auditor en el ámbito profesional, en el actuar de su experiencia, capacidad de análisis, profesionalismo y ética.

Capítulo IV, “El papel del Contador Público y Auditor en el análisis de los registros contables con base a Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, en el rubro de propiedades, planta y equipo, de una entidad descentralizada”, (caso práctico) se realiza el análisis de las normativas vigentes aplicables para realizar los registros contables que establece el Ministerio de Finanzas Públicas y su comparación con las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, del cual se realizó el informe con las observaciones y recomendaciones establecidas al momento de la adopción conforme la investigación realizada.

Así como también las conclusiones y recomendaciones que dan origen al trabajo y las referencias bibliográficas utilizadas para la elaboración de la tesis.

CAPÍTULO I

EL SECTOR PÚBLICO Y SUS ENTIDADES DESCENTRALIZADAS

1.1 Concepto

Guatemala dentro de su estructura administrativa pública, su organización es de manera semejante a la mayoría de países de América Latina. Su enfoque es realizado conforme una estructura gubernamental la cual cuentan con la participación de cada uno de los sectores en la administración de los recursos del Estado.

“Las entidades y unidades institucionales que conforman el Gobierno General en Guatemala, constituyen las unidades productoras de bienes y servicios de la administración pública. En tanto que, las Empresas Públicas forman, junto con las del sector privado, la categoría “industrial” del Sistema de Cuentas Nacional”. (13:20)

La centralización política y la descentralización administrativa, se encuentran instituidas con carácter constitucional y legislativo, los órganos nacionales de más alto nivel, y como técnica gubernamental, se adopta la descentralización administrativa con la finalidad de que los funcionarios y entidades locales se administren a sí mismos.

1.2 Sectorización

Es la agrupación de las instituciones del Estado según criterios jurídicos, estadísticos y económicos de la utilidad analítica para los órganos rectores del sistema presupuestario y contable de Guatemala.

“La clasificación institucional es el reflejo de lo que el sistema presupuestario y la contabilidad fiscal definen como Sector Público para efectos de control presupuestario y patrimonial del Estado y la generación de estadísticas fiscales. En general, tiene como propósitos:

- ✓ Distinguir los diferentes niveles institucionales a cargo de la toma de decisiones en lo que respecta a la obtención de ingresos y a la realización de los gastos.

- ✓ Facilitar el establecimiento de la responsabilidad administrativa que tiene cada institución en todo el proceso presupuestario, ante el responsable jurídico de la aprobación de su presupuesto.
- ✓ Compatibilizar las orientaciones del gasto que establece la política gubernamental, con los distintos niveles de autonomía funcional y administrativa del Estado.
- ✓ Estructurar otros clasificadores presupuestarios.
- ✓ Favorecer la integración de las cuentas de las diferentes instituciones públicas, según el papel que cada una desempeña en la economía, de manera que satisfaga plenamente los requerimientos del análisis económico, social y estadístico.” (13:19)

1.2.1 Sector Público

El sector público en Guatemala se clasifica en gobierno general y empresas públicas que realizan actividades y funciones que son competencia del Estado.

“La organización político-administrativa del Sector Público de Guatemala, da origen a varias instituciones con relativa independencia entre sí, con funciones precisas otorgadas por la Constitución Política de la República de Guatemala y otras leyes. Esto conlleva a que cada una tenga su propio presupuesto anual de ingresos y egresos, y el conjunto de estos presupuestos conforman el Presupuesto del Sector Público.” (13:19)

La separación de las instituciones y unidades gubernamentales, se basa en forma jurídica de acuerdo a su constitución y comprenden los aspectos económicos, presupuestarios y de relevancia estadística, para el Estado.

1.2.2 Entidad Pública

Es la referencia al hecho jurídico y económico que reconoce la existencia legal de un organismo público; un organismo de Estado es una entidad jurídica, y a la vez es una entidad económica porque tiene la capacidad de poseer derechos (activos) e incurrir en obligaciones (pasivos) y transacciones con otras entidades.

“...las entidades públicas constituyen conjuntos de organismos que desempeñan funciones de gobierno y se agrupan según la naturaleza de sus actividades económicas principales o funciones otorgadas por el Estado.” (13:22)

1.2.3 Institución Pública

Es un organismo que desempeña una función de interés público dentro del territorio nacional. Son instituciones públicas que conforman el Gobierno General y las Empresas Públicas, con excepción la Tesorería nacional y los Servicios de la Deuda Pública, cuya existencia obedecen a fines de control presupuestario y contable.

1.3 Gobierno general

Son todas las instituciones del Gobierno central y de los Gobiernos Locales que son controladas o financiadas principalmente por unidades gubernamentales.

1.3.1 Gobierno central

Es el que tiene a su cargo la prestación de bienes y servicios colectivos en beneficio de la comunidad. Puede aplicar impuestos sobre otros sectores de la economía e incurrir en gastos para la prestación de servicios, su autoridad es en todo el territorio nacional.

Tiene personalidad jurídica propia y autonomía suficiente para conformar otras unidades institucionales del Gobierno.

▪ Ministerio de Finanzas Públicas

“Es el responsable de cumplir y hacer cumplir todo lo relativo al régimen jurídico hacendario del Estado, incluyendo la formulación de la política fiscal, administración de los ingresos fiscales, gestión de financiamiento interno y externo, ejecución presupuestaria, registro, control y administración de los bienes que constituyen el patrimonio del Estado.

Funciones

“El Ministerio de Finanzas Públicas como parte de sus atribuciones se puede mencionar las siguientes:

- a.** El Formular políticas fiscales y financieras de corto, mediano y largo plazo, en función de la política económica y social del Gobierno;
- b.** Plantear al Ejecutivo las políticas presupuestarias, las normas para su ejecución y la formulación del proyecto de Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado;
- c.** Presentar a la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), normas para la desconcentración en la percepción de ingresos y coordinar la programación de la recaudación de los impuestos;
- d.** Transferir a los diferentes organismos y entidades (autónomas y descentralizadas) del Estado, los recursos financieros establecidos según su presupuesto, de acuerdo a la captación de recursos;
- e.** Llevar los registro de la ejecución presupuestaria y de la contabilidad del Estado de forma consolidada, evaluar de forma cuatrimestralmente la ejecución del Presupuesto del Estado, y proponer al Organismo Ejecutivo las medidas correctivas que en el ámbito de su competencia sean necesarias;
- f.** Efectuar el cierre contable y liquidar el presupuesto, consolidar el registro de los bienes que constituyen activos del Estado y llevar la contabilidad patrimonial correspondiente;
- g.** Controlar, registrar y custodiar los fondos y valores públicos, excepto cuando dichas funciones estén atribuidas por la ley, a órganos o dependencias distintas;
- h.** Definir, conjuntamente con el órgano de planificación del Estado, la política para la formulación, priorización, evaluación y selección de proyectos de inversión y programas a ser ejecutados con recursos internos, financiamiento y cooperación externa, con base en la política económica y social del Gobierno;
- i.** Programar, negociar, registrar, controlar y administrar el endeudamiento interno y externo, incluyendo las donaciones, los legados, los fideicomisos, fondos y otros instrumentos financieros y fiscalizar el financiamiento externo; controlando la ejecución realizada por el Gobierno Central, reglamentar,

registrar y controlar sus operaciones, y coordinar con las instituciones responsables del sector;

- j. Fijar normas y procedimientos operativos, relacionados con el Sistema de Contrataciones y Adquisiciones del Estado, en aplicación de la ley;
- k. Establecer, desarrollar y dirigir, las funciones de administración de personal, administración financiera y la administración de bienes y servicios, coordinar la producción de especies valorizadas y otros documentos de seguridad que sean requeridos por la (SAT);
- l. Elaborar el plan de trabajo para cada ejercicio fiscal y presentar durante los primeros diez días del mes de febrero de cada año, la memoria de actividades del Ministerio y su ejecución presupuestaria.” (12:02)

Dirección de Contabilidad del Estado

Es la responsable de la ejecución presupuestaria y de administrar el Sistema de Contabilidad Integrada Gubernamental (SICOIN); en su calidad de órgano rector, dicta las normas y procedimientos contables y analiza la información.

Dicta normas de Contabilidad Integrada Gubernamental para el sector público no financiero, define la metodología contable a aplicar, así como las periodicidades, su estructura y las características de los estados contables, implementar el Sistema de Contabilidad Integrada Gubernamental (SICOIN) en las entidades del sector público no financiero, con el propósito de consolidar el registro patrimonial del Estado.

Norman los procedimientos de los archivos de la documentación, su mantenimiento y el soporte de las operaciones presupuestarias, a cargo de cada unidad de administración financiera.

Coordina las actividades complementarias o compartidas del Sistema Integrado de Administración Financiera (SIAF). Genera información relevante y útil con base en los datos del Sistema de Contabilidad Integrada Gubernamental (SICOIN), para la toma de decisiones en los distintos niveles de la gestión pública.

Administra, asesora, capacita y asiste técnicamente a las entidades del sector público no financiero, en el establecimiento de las normas y metodologías del Sistema de Contabilidad Integrada Gubernamental (SICOIN), Sistema de Gestión (SIGES) y Sistema de Nómina y Registro de Personal (GUATENÓMINAS). Desarrollar otras competencias en su ámbito de aplicación.

Departamento de Normatividad y Desarrollo

“Es responsable de desarrollar y actualizar los manuales y procedimientos en materia presupuestaria de las entidades del sector público, elaborar las normas de formulación y coordinar el proceso para la actualización de normas de ejecución; asimismo, proponer, actualizar y desarrollar los procesos y mecanismos técnicos para consolidar y dar seguimiento al Sistema de Contabilidad Integrada (SICOIN), en las fases de formulación, ejecución y evaluación presupuestaria”. (23:00)

Sistema de Gestión (SIGES)

“El Sistema de Gestión de Compras (SIGES) es la herramienta informática que utilizan las entidades públicas para emitir las órdenes de compras, liquidación y pago, en la gestión de compra de los productos y/o servicios que requieren.” (18:00)

Sistema de Contabilidad Integrado (SICOIN)

Herramienta informática utilizada para registrar los movimientos de ingresos y egresos de entidades de gobierno, ejecutándose en los subsistemas de presupuesto, contabilidad, tesorería y crédito público.

El sistema aplica la norma de la partida doble, en el registro de ingresos y egresos, la información se efectúa a través de distintos módulos de conversión interna, que se transforman en matrices que registran la información en una partida contable.

La información económico-financieras que utilizan las entidades Descentralizadas se realiza a través de la herramienta (SICOIN) que fue implementada, para la realización de los registros presupuestarios y contables, en la ejecución de gastos e

incorporación de ingresos, para una adecuada toma de decisiones, en las diferentes coordinaciones regionales.

- **Sector público no financiero**

Se conforma por las instituciones del Estado, entidades descentralizadas no empresariales y los gobiernos locales. Todas conforman parte del concepto Gobierno Central.

1.3.2 Gobierno local

Esta se limita a las zonas geográficas más pequeñas (municipios) en las que puede dividirse con fines políticos o administrativos. Tiene autoridad legislativa, judicial y ejecutiva, pero suelen depender en gran parte de transferencias de la administración central.

1.3.3 Entidades descentralizadas

“Se entiende por descentralización el proceso mediante el cual se transfiere desde el Organismo Ejecutivo a las municipalidades y demás instituciones del Estado, y a las comunidades organizadas legalmente, con participación de las municipalidades, el poder de decisión la titularidad de la competencia, las funciones, los recursos de financiamiento para la aplicación de las políticas públicas nacionales, a través de la implementación de políticas municipales y locales en el marco de la más amplia participación de los ciudadanos, en la administración pública, priorización y ejecución de obras, organización y prestación de servicios públicos así como el ejercicio del control social sobre la gestión gubernamental y el uso de los recursos del Estado.”
(8:02)

- **Definición**

Es el transferir parte de la autoridad con cierta independencia que el Gobierno ejerce de acuerdo a las condiciones y necesidades del Estado.

“Comprende las instituciones públicas que actúan bajo la autoridad del Gobierno Central, cumpliendo funciones gubernamentales especializadas. Por su condición jurídica y responsabilidades, poseen cierto grado de independencia.

Las instituciones públicas para estar clasificadas como una entidad descentralizada, se debe observar al menos los siguientes criterios:

- a. La Administración Central le transfiere competencias como una nueva persona jurídica;
- b. Se le dota de personalidad jurídica por parte del Estado;
- c. Poseen un patrimonio propio y goza de independencia ante la Administración Central;
- d. El Estado solamente ejerce tutela sobre el órgano descentralizado;
- e. Se basa en principios de autarquía “dominio de sí mismo”.” (24:00)

▪ **Objetivos**

Los principales objetivos que debe observarse en una entidad descentralizada son los siguientes:

- a. “Mejorar la eficiencia y eficacia de la Administración Pública;
- b. Determinar las competencias y recursos que corresponden al Organismo Ejecutivo que se transferirán a las municipalidades y demás instituciones del Estado;
- c. Universalizar la cobertura y mejorar la calidad de los servicios básicos que se prestan a la población;
- d. Facilitar la participación y control social en la gestión pública;
- e. Fortalecer integralmente la capacidad de gestión de la administración pública local.” (8:03)

▪ **Descentralización administrativa**

“El hecho de que se transfieran facultades administrativas y financieras a una determinada organización de gobierno local no quiere decir que todo lo que se haga en esa comunidad sea decidido localmente. En última instancia el órgano de gobierno local siempre responderá ante el gobierno central, en éste tipo de

descentralización las autoridades encargadas de la administración local pueden ser elegidas por los pobladores o designadas por el gobierno central.” (20:16)

▪ **Instituciones descentralizadas**

Son entidades públicas que cuentan con un patrimonio propio, poseen su propia personalidad jurídica, en las cuales el Gobierno Central no puede interferir en su administración, de las cuales se pueden mencionar:

- ✓ Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT)
- ✓ Instituto de Fomento Municipal (INFOM)
- ✓ Instituto Técnico de Capacitación y Productividad (INTECAP)
- ✓ Superintendencia de Administración Tributaria (SAT)
- ✓ Instituto Nacional de Bosques (INAB)
- ✓ Fondo de Tierras (FONTIERRAS)
- ✓ Comité Nacional de Alfabetización (CONALFA)
- ✓ Academia de las Lenguas Mayas de Guatemala (ALMG)
- ✓ Consejo Nacional para la Atención de las Personas con Discapacidad (CONADI)
- ✓ Instituto Nacional de Estadística (INE)
- ✓ Instituto Nacional de Administración Pública (INAP)
- ✓ Instituto de Recreación de los Trabajadores de la Empresa Privada de Guatemala (IRTRA)
- ✓ Consejo Nacional para la Protección de La Antigua Guatemala (CNPAG)
- ✓ Benemérito Cuerpo Voluntario de Bomberos de Guatemala (CVB)
- ✓ Aporte para la Descentralización Cultural (ADESCA)
- ✓ Instituto de Ciencia y Tecnología Agrícolas (ICTA)
- ✓ Instituto Nacional de Ciencias Forenses de Guatemala (INACIF)
- ✓ Comité Permanente de Exposiciones (COPEREX)
- ✓ Instituto Nacional de Cooperativas (INACOP)
- ✓ Inspección General de Cooperativas (INGECOP)

Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT)

El Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT) fue creado con el interés nacional de promocionar, desarrollar e incrementar el turismo, tiene jurisdicción en toda la república. Es una entidad estatal descentralizada, con personalidad jurídica para adquirir derechos y contraer obligaciones y con patrimonio propio, de conformidad con el Decreto número 1701 del Congreso de la República, Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Turismo.

La finalidad de la creación del (INGUAT) es el determinar los lugares de atracción turística en el territorio nacional, con el objeto de evaluarlos y desarrollarlos, según su importancia, cooperar con las instituciones encargadas del mantenimiento, elaborar un plan de turismo interno, fomentar la industria y artesanías típicas, inscribir, clasificar e inspeccionar el funcionamiento de las empresas turísticas, para que puedan operar en el país, entre otras.

Instituto de Fomento Municipal (INFOM)

Fue creado para promover el progreso de los municipios, para la realización de programas básicos de servicio y obras públicas, en la explotación racional de los bienes y empresas municipales, en la organización de la hacienda y administración municipal, en general el desarrollo de la economía de los municipios. Es una entidad estatal, autónoma, con personalidad jurídica y patrimonio propio, de conformidad con el Decreto número 1132 del Congreso de la República, Ley Orgánica del Instituto de Fomento Municipal.

Su finalidad es el apoyo con asistencia técnica, la planificación y financiamiento de los servicios y obras públicas que realicen las municipalidades. También el promover, organizar y velar por el financiamiento de las empresas, la explotación de los bienes y recursos; Organización en la captación de los recursos obtenidos por la Municipal, a efecto de lograr la racionalización y aumento de los ingresos municipales; la formulación de los presupuestos anuales de las municipalidades y la modernización de sus sistemas de contabilidad, auditoría y administración financiera, de catastros, registros y planes reguladores y urbanísticos, la selección, formación y

especialización de personal técnico y administrativo para el servicio de las municipalidades.

Instituto Técnico de Capacitación y Productividad (INTECAP)

Fue instituida como una entidad descentralizada, técnica, no lucrativa, con patrimonio propio, fondos privativos y plena capacidad para adquirir derechos y obligaciones. Sus actividades se harán por conducto del Ministerio de Trabajo y Previsión Social, como órgano competente y de comunicación con el Ejecutivo, y señalará los lineamientos de la política gubernativa que se refiere al aprendizaje, formación, capacitación profesional, mejorando el recurso humano y como instrumento de colaboración entre los sectores público y privado, de conformidad con el Decreto número 17-72 del Congreso de la República, Ley Orgánica del Instituto Técnico de Capacitación y Productividad.

Entre sus funciones principales es formar un organismo técnico especializado del Estado, al servicio de la Nación y con la asistencia del sector privado para desarrollar el recurso humano e incrementar la productividad, la formación y capacitación de la mano de obra, ser un vehículo de armonía entre el sector privado y público, promover y fomentar el incremento de la productividad. El Instituto prestará la asesoría y orientación necesaria, para mantener un alto grado de efectividad y coordinación con las entidades que promueven el desarrollo económico social del país como un organismo especializado en el incremento de la productividad y la capacitación de los recursos humanos. Formular opinión y proveer asesoría al Gobierno de la República y a otras entidades privadas en el campo de los objetivos, funciones y actividades que la ley establezca.

Superintendencia de Administración Tributaria (SAT)

“El Programa de Modernización y Fortalecimiento del Organismo Ejecutivo, se orienta al cumplimiento de los compromisos derivado de los Acuerdos de Paz; a fortalecer las instituciones que ejercen funciones acorde con nueva visión del Estado y que tienen prioridad para la implementación de políticas de Gobierno; a mejorar la cobertura y calidad de los servicios públicos y propiciar las condiciones, para que la

gestión pública se realice con transparencia, honestidad y responsabilidad ante el ciudadano.

El Programa de Gobierno 1996 – 2000, contemplo dentro de la política fiscal la concepción de una política tributaria que permita la recaudación de suficientes recursos para el cumplimiento de las tareas del Estado reforzando el combate y la sanción de la evasión tributaria.” (16:04)

“Con el propósito de modernizar la administración tributaria, el Gobierno de Guatemala, por conducto del Ministerio de Finanzas Públicas, inicia a principios de 1997 un conjunto de acciones orientadas a transformar y fortalecer el sistema tributario del país, dentro de las que se incluye la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).

Como resultado de estos esfuerzos, surge el Proyecto de Creación de la Superintendencia de Administración Tributaria, el cual inició en septiembre de 1997 con la integración del equipo de trabajo responsable en administrarlo.” (16:07)

La Superintendencia de Administración Tributaria fue creada por el Estado de Guatemala en 1998, como una entidad descentralizada con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios, con el objeto de recaudar y administrar los tributos con el propósito de modernizar y dar cumplimiento a los compromisos fiscales contenidos en los Acuerdos de Paz y el Programa de Modernización del Sector Público.

Cuenta con autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, (también cuenta con recursos propios) para poder ejercer la administración tributaria, siendo sus principales funciones: La administración del régimen tributario y el sistema aduanero de la República de Guatemala según Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria.

- a.** Llevar a cabo las funciones de tesorería, contabilidad, inventarios y almacén en forma sistematizada, transparente y eficiente;
- b.** Preparar los informes financieros de liquidación del presupuesto de ingresos y egresos, informes analíticos de ejecución presupuestaria y aquellos informes financieros y administrativos que deban ser presentados a las autoridades de (SAT) y autoridades del Estado de Guatemala, conforme a la legislación;
- c.** Supervisar y evaluar los servicios de conserjería, viáticos, mensajería interna, transporte y combustible;
- d.** Implementar las normas y procedimientos internos que disponga la autoridad rectora del sistema de administración financiera del Estado, en lo que corresponda a la (SAT), de acuerdo a su legislación;
- e.** Formular, participar y ejecutar o coordinar la ejecución de proyectos de mejora administrativa y eficacia institucional relativos a su competencia; y otras funciones, que en materia de su competencia le asigne o delegue el Superintendente de Administración Tributaria.

CAPÍTULO II

ANÁLISIS DE LOS REGISTROS CONTABLES EN EL RUBRO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO CON BASE A NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO

2.1 Concepto

Como parte de la formación profesional, el Contador Público y Auditor puede ejercer de forma dependiente o independiente, para realizar distintos estudios, en el registro, control y análisis contable de las entidades que requieran sus servicios, siendo garante de la información proporcionada. Rigiéndose por las leyes y políticas aplicables en el país y de normas internacionales cuando así lo requieran para el análisis de sus registros.

2.2 Análisis

Es el examen minucioso de un objeto de estudio, el cual se le debe comprobar su naturaleza, su significado, sus características o cualidades, separándolo en las partes que lo componen, para establecer las conclusiones y formular una síntesis del estudio realizado.

2.3 Registro

Registro es un modo de dejar constancia de datos que se estimen importantes, para conocer determinada situación o actividad, se usa en administrativa. Asiento que queda de las diversas transacciones realizadas en las dependencias de la Administración Pública, en especial donde se entrega, anota y registra la documentación referente a ellas.

Es la manera en la cual se constituyen ciertos sucesos por medio de un documento o bien en forma electrónica, que se determinó de importancia para conocer, la situación o actividad de carácter administrativo de una entidad.

2.4 Definición de contabilidad

Técnica mediante la cual se registran, clasifican y resumen operaciones económicas que realiza una entidad, estableciendo los medios de control que permitan comunicar

información de sus ingresos y gastos, para que se puedan tomar las decisiones más idóneas de carácter administrativo y financiero.

2.4.1 Contabilidad administrativa

Es una herramienta orientada a la toma de decisiones administrativas en una entidad, de uso exclusivamente interno. La utilizan los administradores y propietarios para evaluar el desarrollo de una entidad de acuerdo a sus políticas, metas u objetivos establecidos por la dirección.

2.4.2 Contabilidad financiera

Su objetivo es el disponer de información financiera con el propósito de ser utilizada por la gerencia en la toma de decisiones; comprende el preparar y presentar estados financieros para consulta tanto interna como externa de la entidad.

2.4.3 Contabilidad de costos

La contabilidad de costos es utilizada por empresas industriales, técnica que le permite conocer los costos de producción y poder determinar el costo de ventas; permitiendo establecer el costo por cada unidad producida mediante un apropiado control, en la utilización de materia prima, el gasto de mano de obra y sus gastos de fabricación.

2.4.4 Contabilidad fiscal

Esta rama de la contabilidad comprende el registro y la preparación de información para la presentación de declaraciones y el pago de impuesto. Es primordial señalar que debido a las diferencias que existen entre las leyes fiscales y las normas de contabilidad, en ocasiones la información financiera difiere de la fiscal, porque se deben realizar ajustes pertinentes enmarcados en las leyes fiscales vigentes, estableciendo una adecuada contabilidad integral que combine lo contable-financiero con lo fiscal.

2.4.5 Contabilidad gubernamental

La contabilidad gubernamental la constituye un conjunto de principios, normas y procedimientos que permiten realizar los registros que tienen efectos presupuestarios, patrimoniales y en los flujos de fondos inherentes en las operaciones del Estado, con el objeto de satisfacer las necesidades de información destinada a apoyar los procesos de la administración pública, el control y la toma de decisiones, así también por el interés de la comunidad sobre la gestión pública.

En Guatemala la administración pública de acuerdo a las directrices del Ministerio de Finanzas Públicas se utiliza el Sistema Integrado de Administración Financiera, conocido con sus siglas (SIAF) y su herramienta substancial el Sistema de Contabilidad Integrada (SICOIN), módulo utilizado para realizar los registros contables de las entidades de gobierno.

2.4.6 Propiedades, planta, equipo e intangibles

Son todos los activos tangibles e intangibles que posee una entidad para su funcionamiento productivo y/o administrativo, que pueden ser utilizados durante más de un período económico. Estos activos se encuentran sujetos a depreciación determinando su vida útil de acuerdo a la utilidad de los equipos.

“Este grupo se refiere a egresos por compra o construcción de bienes de capital que aumentan el activo de las entidades del Sector Público en un período dado, siendo éstos los bienes físicos, construcciones y/o equipos que sirven para producir otros bienes o servicios, no se agotan en el primer uso que de ellos se hace, tienen una duración superior a un año y están sujetos a depreciación. Incluye asimismo, las adiciones y reparaciones extraordinarias realizadas por contrato y la adquisición de activos intangibles.

Las pequeñas reparaciones y adiciones no se consideran en este grupo. Las adiciones y reparaciones mayores deben clasificarse en los distintos renglones de este grupo aun cuando no exista contrato escrito para efectuar el trabajo, ya que el

mismo es tácito y se emplea para distinguir que éste fue hecho por una persona o empresa ajena a la dependencia.” (14:262)

2.5 Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP)

Las Normas Internacionales para el Sector Público fueron emitidas por el Consejo de Normas Internacionales para el Sector Público, con sus siglas en inglés (IPSASB) the International Public Sector Accountign Standards Board. Estas Normas se han desarrollado básicamente basadas en las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), para la presentación de los estados financieros con propósito general, para asegurar su comparación.

Las Normas establecen las consideraciones generales para la presentación de los estados financieros, ofreciendo guías para determinar su estructura, y a la vez fija los requisitos mínimos sobre el contenido, para la preparación de los estados financieros cuya preparación se hace sobre la base contable de acumulación (o devengo).

2.5.1 Objetivo

“El principal objetivo de la mayoría de las entidades del sector público es prestar servicios al público, en lugar de obtener beneficios y generar una rentabilidad sobre el patrimonio a los inversionistas. Por consiguiente, el desempeño de estas entidades puede ser evaluado solo parcialmente mediante el examen de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo. Los IFPG proporcionan información a los usuarios a efectos de rendición de cuentas y toma de decisiones. Por ello, los usuarios de los IFPG de las entidades del sector público necesitan información para apoyar las evaluaciones de temas como:

- Si la entidad proporciona sus servicios a sus representados de forma eficiente y eficaz;
- Los recursos actuales disponibles para desembolsos futuros, y hasta qué punto existen restricciones o condiciones asociadas a su uso;

- En qué medida ha cambiado la carga sobre los contribuyentes de años futuros para el pago de los servicios actuales; y
- Si ha mejorado o se ha deteriorado la capacidad de la entidad de proporcionar servicios en comparación con el año anterior.” (9:04)

2.5.2 Presentación de estados financieros - Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público uno (NICSP 1)

Esta Norma establece las consideraciones generales para la presentación de los estados financieros cuya presentación se hace sobre la base contable de lo devengado. El reconocimiento de la medición y la información a revelar determinadas transacciones y otros sucesos para poder asegurar que puedan ser comparables los estados financieros de ejercicios anteriores o bien con los de otras entidades.

Establece la forma de presentación de los estados financieros para cubrir las necesidades de los usuarios que no están en condiciones de requerir informes a la medida de una forma específica de información. Las Normas son de aplicación para todas las entidades del sector público excepto para las empresas públicas, con independencia de elaborar estados financieros consolidados o separados.

- **Entidad económica**

Puede considerarse como un grupo de entidades una controladora y a las otras controladas, entre las cuales se pueden considerar con función administrativa, financiera, entidad consolidada y grupos.

“Una entidad económica puede incluir entidades con objetivos de carácter social y comercial. Por ejemplo, un organismo gubernamental de vivienda puede ser una entidad económica que incluya entidades que proporcionan vivienda a precio simbólico, así como también entidades que proporcionan alojamiento en régimen comercial.” (14:89)

- **Beneficios económicos o de servicio**

Son todos los activos utilizados para proporcionar bienes y/o servicios según los objetivos de la entidad, que no generan entrada de efectivo y suelen ser un potencial de servicio. Y los activos generadores de efectivo se les definen como portadores de beneficios económicos. “Para abarcar todos los objetivos a los que puede destinarse un activo, la presente Norma emplea el término “beneficios económicos futuros o un potencial de servicio”, término que describe la característica esencial de los activos.” (14:90)

- **Empresas públicas**

Son empresas comerciales que prestan servicios y empresas financieras, como las instituciones financieras. Generalmente, las empresas operan para obtener un beneficio, y algunas pueden tener obligaciones limitadas de servicio a la comunidad, las cuales deben proporcionar bienes y servicios a personas o instituciones de forma gratuita o a precios módicos.

- **Importancia relativa**

Es la evaluación si un error o inexactitud pudiera influir en las decisiones al ser considerada de forma material, la cual debe tener en cuenta las características de los usuarios. Los usuarios del sector público deberían contar con un conocimiento razonable de las actividades económicas, contables y la voluntad de estudiar la información con razonable diligencia.

“...la evaluación necesita tener en cuenta cómo los usuarios con las características descritas pueden verse influenciados, en términos razonables, al tomar y evaluar decisiones económicas.” (14:90)

- **Activo neto/patrimonio**

Los activos netos/patrimonio, en la Norma se refiere a la medida residual resultante en el estado de situación financiera (activos menos pasivos). Pueden ser positivos o negativos. Se pueden utilizar otros términos en lugar de activos netos/patrimonio, siempre y cuando su significado quede claro.

- **Finalidad de los estados financieros**

Es la representación estructurada de la situación financiera y el rendimiento de una entidad. Su objetivo es el de suministrar información, que sea útil para un extenso espectro de usuarios a efecto de que puedan evaluar y tomar decisiones relacionadas a la asignación de recursos, y establecer un medio para la rendición de cuentas de la entidad por los recursos que le han sido confiados, esto se conseguirá si suministran la información siguiente:

- a. Sobre las fuentes de financiación, asignación y uso de los recursos financieros;
- b. Como la entidad ha financiado sus actividades y cubierto sus necesidades de efectivo;
- c. Útil, para evaluar la capacidad que la entidad tiene para financiar sus actividades y cumplir sus obligaciones y compromisos;
- d. Verificar las condición financiera de la entidad y sus variaciones; y
- e. Para evaluar el rendimiento de la entidad en función de sus costos de servicio, eficiencia y logros.

La base por la cual las transacciones y otros hechos se registran en libros contables, y son reconocidos al momento de percibir el bien o servicio y no cuando se efectúa el pago o cobro, es la base contable de lo devengado; para cumplir los objetivos de los estados financieros se debe suministrar información acerca de los siguientes elementos:

- a. Activo: son los recursos que tiene una entidad derivado de hechos pasados y de los cuales se espera obtener, beneficios económicos o de servicio.
- b. Pasivo: son todas las obligaciones adquiridas por una entidad que surgen de hechos pasados, cuya liquidación representan una salida de recursos que incorporen un beneficio económico o de servicio.
- c. Activos netos/patrimonio: es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos los pasivos.

- d. Ingresos: son los beneficios económicos por la prestación de servicios prestados durante el periodo sobre el que se informa, que no estén relacionados con las aportaciones de capital.
- e. Gastos: son las reducciones de los beneficios económicos o del potencial de servicios, surgidos durante el ejercicio.
- f. Otros cambios en activos netos/patrimonio: refleja el incremento o disminución, que representan el importe total de los resultados (ahorro o desahorro) del período, otros ingresos y gastos, junto con contribuciones de los propietarios y distribuciones a los mismos.
- g. Flujo de efectivo: es la capacidad de la entidad para generar efectivo y equivalentes, y las necesidades para la utilización.
- h. Notas: es información adicional a los estados financieros, en la cual se proporcionan descripciones narrativas o desagregaciones a revelar, los cuales contienen información sobre las partidas que no cumplen con las condiciones para ser reconocidas en los estados financieros.

No obstante la información que contienen los estados financieros pueda ser relevante o no para lograr los objetivos. Principalmente cuando las entidades tienen como objetivo la obtención de beneficios, siendo más factible el rendir cuentas sobre la prestación de servicios, como la consecución de los objetivos financieros. Se puede presentar información complementaria adjunta a los estados financieros, incluyendo estados no financieros, con el fin de brindar una forma más completa de las actividades de la entidad durante el ejercicio.

- **Responsabilidad por la emisión de los estados financieros**

La responsabilidad de la emisión y preparación de los estados financieros puede variar según la jurisdicción de cada entidad. Además, puede haber distinción entre quién es responsable de la preparación y quién es responsable de la aprobación o presentación de los estados financieros.

La preparación de los estados financieros consolidados del gobierno en su conjunto, por lo general, los realiza el jefe de contabilidad o contador general y la aprobación la

realiza el funcionario del área financiera o bien el ministro de finanzas (o su equivalente).

- **Estado financieros básicos**

“El juego completo de estados financieros comprende:

- a. Estado de situación financiera;
- b. Estado de rendimiento financiero;
- c. Estado de cambios en los activos netos/patrimonio;
- d. Estado de flujo de efectivo;
- e. Cuando la entidad ponga a disposición pública su presupuesto aprobado, una comparación del presupuesto y los importes reales, ya sea como un estado financiero adicional separado o como una columna de presupuesto en los estados financieros; y
- f. Notas, en las que se incluye un resumen de las políticas contables significativas y otras notas explicativas.” (14:93)

Los estados financieros proveen a los usuarios información sobre los recursos y obligaciones que tiene una entidad a la fecha de presentación. La información la evalúan los usuarios para determinar si la entidad tiene la capacidad de proveer bienes y servicios, y el nivel necesario de recursos que pueden necesitarse para proveer en el futuro, de manera de que pueda cumplir con las obligaciones de servicio.

- **Políticas contables**

Es la administración quien debe de velar por la aplicación de las políticas contables, de forma que los estados financieros cumplan con los requerimientos establecidos en cada una de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público. Cuando no exista un requerimiento específico.

La administración deberá desarrollar los procedimientos pertinentes asegurando que los estados financieros suministren información que sea: relevante en la toma de decisiones, y fiable al momento de presentar los resultados de las operaciones y la

situación financiera; reflejando la esencia económica de los sucesos y transacciones, y no simplemente su forma legal, con un carácter neutral, prudente y revelador.

- **Empresa en funcionamiento**

La entidad deberá realizar una evaluación a los estados financieros para determinar si tienen alguna eventualidad para poder continuaren funcionamiento, la evaluación la deben de realizar los responsables en su preparación.

Al realizar la evaluación, se debe considerar la existencia de indicios importantes, relativos a sucesos o situaciones que puedan aportar dudas significativas sobre la posibilidad que la entidad continúe funcionando regularmente. Estas evaluaciones se deben revelar en los estados financieros.

En caso que los estados financieros no sean preparados sobre la base de negocio en marcha, deben ser objeto de revelación explícita, junto con los argumentos que han sido considerados para su la elaboración y las razones porque la entidad no puede ser considerada como negocio en marcha.

- **Estructura de los estados financieros**

Esta Norma establece la información esencial que debe ser presentada en los estados financieros. Otras normas requerirán revelar información toda vez no especifique lo contrario, y está información se deberá incluir donde se considere relevante para la entidad.

Identificación de los estados financieros

Los estados financieros deben estar identificados, y se deben distinguir por cualquier otra información publicada en los documentos.

Las (NICSP) se aplican a los estados financieros, no afectando la información presentada en el informe anual. Siendo necesario que los usuarios tengan la capacidad de distinguir la información elaborada por las (NICSP), y diferenciar otra clase de información que pueda ser útil y que no sean objeto de la misma.

Cada uno de los estados financieros debe estar identificados, los datos deben ser consignados en lugar específico, el cual se repetirá las veces sea necesario para una correcta comprensión de la información, siendo los más esenciales:

- a. nombre, o identificación de la entidad que presenta la información;
- b. identificación si los estados financieros corresponden a una entidad individual o a la entidad económica;
- c. la fecha de presentación o ejercicio que cubren, según resulte apropiado en función de la naturaleza del mismo;
- d. el tipo de moneda en la que se presenta la información;
- e. la presentación de las cifras en los estados financieros (millones, miles, etc.).

Los requisitos esenciales de los estados financieros normalmente son consignados en la cabecera y los encabezados en forma abreviada. Se requiere del juicio profesional para establecer la mejor forma de presentación de la información.

Periodo de presentación

La presentación de los estados financieros como mínimo será anual, y cuando la presentación de la información sea en un periodo superior o inferior a un año, la entidad deberá revelar:

- a. porque razón se utiliza un periodos superior o inferior; y
- b. porque las cifras comparativas, no son comparables para algunos de los estados financieros.

La presentación de los estados financieros es de forma anual, pero en algunas entidades prefieren informar, sobre periodos superiores a un año. Por lo que la Norma no impide como práctica, siendo poco probable que la información financiera difiera, de forma significativa de los presentados anualmente.

Oportunidad de presentación

Los estados financieros deben estar a disposición de los usuarios dentro de un periodo razonable de tiempo, después de presentación. Una entidad debe contar con sus estados financieros en un tiempo no mayor a seis meses después de su

publicación. Las fechas límite son reguladas por la ley y otras disposiciones jurisdiccionales.

- **Estado de situación financiera**

El estado de situación financiera, deberá presentar en su estructura los activos corrientes y no corrientes, los pasivos corrientes y no corrientes de forma separada, de acuerdo como lo establece la Norma, excepto cuando la presentación proporcione en su liquidez, una información relevante que sea más fiable. En tal excepción, todos los activos y pasivos se presentarán al grado de su liquidez.

Se deberá revelar en cada partida de activo y pasivo, lo que se espere recuperar o cancelar durante un periodo de doce meses posteriores a la fecha de presentación y lo que se pretende recuperar o cancelar transcurridos estos doce meses.

En algunas entidades, como las instituciones financieras, la presentación de activos y pasivos puede ser en orden ascendente o descendente de acuerdo a su liquidez, la cual proporcione información fiable y relevante.

Activo corriente

Se clasificara como un activo corriente si cuenta con los siguientes criterios:

- a. Se esperan realizar dentro de un periodo establecido;
- b. Se mantienen para negociación;
- c. Se esperan realizar en un periodo de doce meses antes de la fecha de su presentación; o
- d. Se considera el efectivo u otro medio equivalente, cuya utilización no esté restringida, para cancelar un pasivo durante un periodo mayor al establecido.

Activo no corriente

Para clasificar los registros se debe tomar en cuenta el período en que la entidad, transforme las entradas o salidas de recursos, en bienes y servicios, para satisfacer los objetivos sociales, políticos y económicos, si no puede definir el tiempo se tomara una duración de doce meses. En esta sección se incluirán los activos tangibles, intangibles y financieros a largo plazo.

Pasivo corriente

Se clasificará como pasivo corriente si cuenta con los siguientes criterios:

- a. Se esperan liquidar en un período establecido;
- b. Se mantienen para negociación;
- c. Deben liquidarse en un periodo de doce meses antes de la fecha de su presentación; o
- d. Que la entidad no tenga un derecho incondicional para aplazar la cancelación de un pasivo durante, al menos doce meses siguientes a la fecha de su presentación.

Pasivo no corriente

La entidad clasificara sus registros en la sección de no corriente, cuando que se vayan a liquidar en un periodo superior a doce meses después de la fecha de presentación. Entre las cuentas se pueden considerar: cuenta por pagar de transferencias gubernamentales, y otros pasivos acumulados, por los costos de personal o por costos de operación, utilizados en el ciclo normal de operación de la entidad.

Información a presentar en el estado de situación financiera

“Como mínimo, en el estado de situación financiera se incluirán líneas de partidas con los importes que correspondan a:

- a. Propiedades, planta y equipo;
- b. Propiedades de inversión;
- c. Activos intangibles;
- d. Activos financieros salvo los contenidos en los incisos e),g), h) e i);
- e. Inversiones contabilizadas utilizando el método de la participación;
- f. Inventarios;
- g. Cuentas por cobrar provenientes de transacciones sin contraprestación (impuestos y transferencias);
- h. Cuentas por cobrar provenientes de transacciones con contraprestación;
- i. Efectivo y equivalentes al efectivo;

- j.** Impuestos y cuentas por pagar de transferencias;
- k.** Cuentas por pagar provenientes de transacciones con contraprestación;
- l.** Provisiones;
- m.** Pasivos financieros salvo los contenidos en los incisos j), k) y l);
- n.** Intereses minoritarios, presentados dentro de los activos netos/patrimonio; y
- o.** Activos netos/patrimonio atribuibles a los propietarios de la entidad controladora.” (14:109)

El estado de situación financiera presentará partidas adicionales, agrupaciones y subtotales, cuando sea relevante para la comprensión de información de la entidad. Esta Norma no prescribe el orden ni el formato para la presentación, se limita a suministrar una lista de partidas lo suficientemente diferentes, en su naturaleza, para requerir una presentación por separado.

“La decisión de presentar partidas adicionales por separado se basará en una evaluación de:

- a.** Por su naturaleza y liquidez de los activos;
- b.** La función de los activos dentro de la entidad; y
- c.** Los importes, la naturaleza y el plazo de los pasivos.” (14:110)

Las diferentes bases para la medición de los activos propone, que por su naturaleza o función difieran y por consecuencia deben ser presentados por separado. Y pueden ser contabilizadas al costo, o por sus importes revaluados, de acuerdo con la (NICSP 17), Propiedades, planta y equipo.

“Una entidad revelará, ya sea en el estado de situación financiera o en las notas, subclasificaciones más detalladas de las líneas de partidas presentadas, clasificadas de una forma apropiada a las operaciones de la entidad.” (14:110)

El detalle dependerá según su tamaño, naturaleza y el destino de los valores afectados. Los factores establecidos se utilizarán para decidir sobre los criterios a tomar, variando el nivel de información para cada partida.

Activos netos/patrimonio

Si la entidad no cuenta con capital social, revelará la información en el estado de situación financiera o en las notas, mostrando por separado:

- a. El capital aportado, a la fecha de presentación, de las contribuciones de los propietarios;
- b. Los resultados acumulados (ahorro y desahorro);
- c. Las reservas, incluyendo una descripción de la naturaleza y su destino; y
- d. Los intereses minoritarios;

“Si una entidad reclasifica debe:

- a. Un instrumento financiero con opción de venta, como un instrumento de patrimonio; o
- b. Un instrumento que impone a la entidad una obligación entregar a terceros una participación proporcional de los activos netos de la entidad solo en el momento de la liquidación y se clasifican como un instrumento de patrimonio;”
(14:112)

Se debe de revelar el importe reclasificado de cada categoría (pasivo financiero o patrimonio), el momento y razón de su reclasificación.

Las entidades del sector público por lo regular no cuentan con capital social, sino se encuentran controladas por otra entidad del sector público, la contribución del gobierno en los activos netos/patrimonio de la entidad será probablemente la combinación del aporte de capital más la acumulación del resultados (ahorro o desahorro) y reservas de la entidad, lo cual reflejará los activos netos/patrimonio atribuibles a las operaciones de la entidad.

“Si una entidad tiene capital social, además de la información a revelar, deberá revelar, en el estado de situación financiera o en las notas lo siguiente:

- a. Para cada clase de capital en acciones:
 - ✓ el número de acciones autorizadas;

- ✓ el número de acciones emitidas y cobradas totalmente, así como el número de emitidas pero aún no cobradas en su totalidad;
 - ✓ el valor nominal de las acciones, o el hecho de que no tengan valor nominal;
 - ✓ una conciliación entre el número de acciones en circulación al principio y al final del año;
 - ✓ los derechos, preferencias y restricciones correspondientes a esa clase, incluyendo los que corresponden a restricciones, distribución de dividendos y al reembolso del capital;
 - ✓ las acciones de la entidad poseídas por ésta, o por sus entidades controladas o asociadas; y
 - ✓ las acciones cuya emisión está reservada como consecuencia de la existencia de opciones o contratos para la venta de acciones, describiendo las condiciones e importes correspondientes; y
- b.** Una descripción de la naturaleza y destino de cada reserva que figure en los activos netos/patrimonio.” (14:113)

2.5.3 Propiedades, planta y equipo - Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público diecisiete (NICSP 17)

Esta Norma regula a todas las entidades del sector público en el tratamiento contable, del rubro de propiedades, planta y equipo, de forma que los usuarios puedan conocer acerca de la inversión que tiene la entidad, como los cambios, de acuerdo a la información presentada en los estados financieros.

La entidad que prepara y presenta los estados financieros de acuerdo a la base contable de lo acumulado (o devengado) aplicará la Norma para la contabilización de las propiedades, planta y equipo, exceptuando cuando:

- a.** sea adoptado un tratamiento contable diferente de acuerdo con otra (NICSP);
- b.** en relación a los activos de bienes de patrimonio histórico artístico y/o cultural. Debiendo revelar la información que se aplica a aquellos que sean reconocidos.

“Esta Norma se aplica a las propiedades, planta y equipo incluyendo:

- a. equipamiento militar especializado;
- b. infraestructura;
- c. activos por acuerdo de concesión de servicios.” (14:594)

Esta Norma no se aplicara a:

- a. los activos biológicos;
- b. los derechos mineros y reservas mineras.

No obstante, si se aplicará a las propiedades, planta y equipo que sean utilizados para el proceso o mantenimiento de los activos.

Otras Normas pueden reconocer ciertos elementos de propiedades, planta y equipo de acuerdo al tratamiento diferente al exigido en la Norma.

- **Activos de patrimonio histórico artístico y/o cultural**

No se requiere que una entidad reconozca los bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural y pero si los reconociere, debe aplicar los requerimientos a revelar y puede, pero no se requiere, aplicar los requerimientos de medición establecidos en esta Norma.

Algunos activos son registrados debido a su importancia cultural, medioambiental o histórica. Entré estos podemos mencionar edificios o monumentos históricos, lugares arqueológicos, las áreas de conservación y reservas naturales, obras de arte. Estos presentan, en general, determinadas características, incluidas las siguientes:

- a. Su coste en términos culturales, medioambientales, educacionales e histórico artísticos es más factible que sea registrado en base a un valor de mercado;
- b. Las disposiciones legales y/o reglamentarias pueden imponer prohibiciones o restricciones de su venta;
- c. Su valor puede incrementarse con el tiempo incluso si sus condiciones físicas se deterioran pueden considerase irreemplazables; y
- d. Se puede dificultar la estimación de su vida útil, en algunos casos puede ser de cientos de años.

Los bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural que tiene una entidad del sector público se pudieron haber obtenido hace muchos años, y de diferentes maneras, incluyendo la compra, donación, legado y embargo o confiscación. Estos activos rara vez con capacidad de generar entradas de efectivo y pueden tener impedimentos legales o sociales para su utilización con esta finalidad.

Las entidades deben informar sobre los activos reconocidos, como bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural, deben revelar, la relación de dichos bienes, puntos tales como:

- a. “La base de medición utilizada;
- b. El método de depreciación, si hay;
- c. El valor bruto en libros;
- d. La depreciación acumulada al final del periodo, si hay;
- e. Una conciliación entre el valor en libros al comienzo y al final del periodo mostrando determinados componentes de la misma.” (14:596)

Importe en libros

Es el valor al que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor.

Clase de propiedades, planta y equipo

Son un conjunto bienes que por su naturaleza o función en las operaciones de una entidad se consideran activos, de los cuales se debe revelar información en los estados financieros.

Importe depreciable

“Es el costo de un activo, u otro importe que lo haya sustituido, menos su valor residual.

Depreciación

“Es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.” (14:597)

Valor específico para una entidad

Es el valor que una entidad espera obtener del uso de un activo y de su disposición al término de su vida útil, o bien de los desembolsos que espera realizar para cancelar un pasivo, determinado en los flujos de efectivo.

Perdida por deterioro

Se reconocerá una pérdida por deterioro de un activo generador de efectivo y un activo no generador de efectivo, el primero cuando exceda a su importe recuperable y es segundo cuando exceda a su importe de servicio recuperable.

Propiedades, planta y equipo

“Son todos los activos tangibles que:

- a. posee una entidad para uso en la producción o suministro de bienes o servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos;
- b. que se espera que su vida útil sea de más de un periodo contable.” (14:597)

Importe recuperable

Es el valor razonable de un activo generador de efectivo o no, menos los costos necesarios para la venta y su valor en uso.

Valor residual

Es el valor de un activo después de deducir los costos estimados, que la entidad espera obtener al momento que alcance la antigüedad y demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

Vida útil

Es el periodo durante el cual se espera que un activo esté disponible para su uso, o el número de unidades de producción que se esperan obtener.

- **Reconocimiento**

“El costo de una partida de propiedades, planta y equipo se reconocerá como activo si, y sólo si:

- a. es probable que fluyan a la entidad beneficios económicos o un potencial de servicio futuros asociados con el activo; y
- b. el costo o valor razonable del activo puedan ser medidos de forma fiable.”
(14:598)

Las piezas de repuesto y el equipo auxiliar se contabilizaran como inventario y se reconocen en el resultado (ahorro o desahorro) cuando sean consumidos, pero si las piezas de repuesto y el equipo de mantenimiento se consideran que se utilizaran durante más de un periodo, se contabilizaran como propiedades, planta y equipo.

No se establece la unidad de medición para el reconocimiento, de propiedades, planta y equipo. Se requiere de la actuación del juicio de un profesional para aplicar los criterios de evaluación específicas para su reconocimiento.

La entidad evaluará todos los costos de propiedades, planta y equipo en el momento en que se incurra en ellos. Estos costos comprenden lo que se ha incurrido inicialmente para adquirir o construir una partida, y los costos incurridos posteriormente para añadir, sustituir partes, o mantener el elemento correspondiente.

El equipo militar se deberá reconocerse como un activo de acuerdo con la presente Norma.

- **Infraestructuras**

Estos activos, presentan por lo general, algunas de las siguientes características:

- a. “son parte de un sistema o red;
- b. son de naturaleza especializada y no tienen usos alternativos;
- c. no pueden moverse; y
- d. pueden estar sujetos a limitaciones con respecto a su disposición.” (14:599)

Aunque las infraestructuras no están limitadas a entidades del sector público, con frecuencia son importantes y deberán contabilizarse. Entre estas podemos mencionar: “...redes de carreteras, sistemas de alcantarillado, sistemas de suministro de agua, energía eléctrica y redes de comunicación.” (14:599)

Costo inicial

El costo inicial de propiedades, planta y equipo pueden ser adquiridos por razones de seguridad o de índole medioambiental. Aunque la adquisición de ese tipo no incrementa directamente los beneficios económicos o de potencial de servicios futuros, pueden ser necesarios y derivar del resto de activos. Si dichos elementos cumplen las condiciones para su reconocimiento como activos, que permitan obtener beneficios económicos o potencial de servicio futuros adicionales del resto de sus activos.

Entre estos activos se puede considerar un sistema de rociadores anti-incendios que puede requerir un edificio público. Estas mejoras se reconocerán como un activo ya que sin ellas la entidad no pudiera operar de acuerdo con las disposiciones. El importe en libros dependerá de la existencia de deterioro del valor y se reconocerá, según lo indica la (NICSP 21), deterioro del valor de activos no Generadores de efectivo.

Costos posteriores

La entidad no reconocerá en el importe en libros, los costos derivados del mantenimiento. Estos costos se reflejarán en el resultado (ahorro o desahorro) cuando se incurra en ellos. El objetivo de estos desembolsos se describe a menudo como “reparaciones y conservación”.

Algunos elementos necesitan ser reemplazados a intervalos regulares o recurrentes menos frecuente, la entidad reconocerá, el costo de la sustitución de parte de dicho elemento en el momento en que se incurra en ese gasto, siempre que se cumplan los criterios para su reconocimiento.

Para que algunos elementos continúen operándose deben realizar revisiones periódicas de forma general, independientemente de las partes que vayan a ser sustituidas o no. Su costo se reconocerá en el importe en libros como una sustitución, y se dará de baja el importe en libros que permanezca al elemento. Esto

sucedirá con independencia del costo de la inspección previa identificación contable por la transacción en la adquisición.

- **Medición de reconocimiento**

Un elemento para ser reconocido como un activo, se medirá por su costo. Cuando un activo se adquiera a través de una transacción sin contraprestación, su costo se medirá a su valor razonable en la fecha de adquisición. Entre estas se pueden mencionar las donaciones realizadas al gobierno, mediante el ejercicio de los poderes embargo o confiscación.

El reconocimiento inicial adquirido a costo simbólico o nulo, según su valor razonable, no constituye una revaluación. Los requerimientos de revaluación, sólo se aplicaran cuando una entidad elija revaluar un activo de propiedades, planta o equipo en periodos posteriores sobre los que se informe.

Componentes del costo

“El costo de los activos de propiedades, planta y equipo comprenden:

- a. su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio;
- b. todos los costos directamente aplicables a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia;
- c. la estimación inicial de los costos de desmantelamiento y retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, la obligación en que incurre la entidad cuando se adquiere el elemento o como consecuencia de haber utilizado dicho elemento durante un determinado periodo.” (14:602)

Los costos en el importe en libros, terminarán cuando los activos se encuentren en el lugar y condiciones necesarias para operar conforme lo previsto por la gerencia. Los costos incurridos por la utilización o por el reacomodo en su uso, no se incluirán en el importe en libros.

Medición del costo

El costo será el precio equivalente de contado o, si fuere el caso de una donación se determinara el costo a un valor razonable en la fecha de reconocimiento. Si el pago fuera después del plazo normal del crédito, la diferencia del precio del contado y el total de los pagos, se reconocerán intereses por la prórroga, a menos que estos intereses se reconozcan en el importe en libros del elemento de acuerdo con el tratamiento alternativo permitido.

La estimación del costo en un intercambio de un activo no monetario por otro, se medirá por su valor razonable, a menos que la transacción de intercambio no tenga carácter comercial, o no se pueda medir con fiabilidad el valor razonable del activo recibido ni el del activo entregado. Incluso cuando una entidad no pueda dar de baja inmediatamente al activo entregado. Si no se mide por su valor razonable, su costo se medirá por el importe en libros del activo entregado.

Cuando no exista como comparar el valor razonable en el mercado, se puede medir las estimaciones con el valor razonable de un activo, o bien las diferentes estimaciones entre ese rango se puede evaluar si es razonable y ser utilizadas para la estimación del valor razonable. Los valores razonables de un activo recibido o de un activo entregado, la entidad puede ser capaz de determinar de forma fiable el valor razonable del activo recibido o entregado, en este caso se utilizará el valor del activo entregado, o bien se tenga una certeza más clara del valor razonable del activo recibido.

- **Medición posterior al reconocimiento**

El reconocimiento se realizará conforme las políticas contables aplicables por la entidad en los elementos que estén comprendidos en propiedades, planta y equipo, de acuerdo a los modelos del costo o de revaluación según sea el caso.

Modelo del costo

Se registrará el costo menos la depreciación acumulada y el valor acumulado de las pérdidas por deterioro, un elemento de propiedades, planta y equipo se registrará, con posterioridad al reconocimiento como activo.

Modelo de revaluación

Las revaluaciones se harán con regularidad, para asegurar el importe en libros que no difiera significativamente del determinado, utilizando el valor razonable en la fecha de presentación.

Un activo de propiedades, planta y equipo con posterioridad deberá medirse y se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable, tomando el valor de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor posterior.

El valor razonable se determinara basado en el mercado mediante tasación, el valor razonable será su valor de mercado. La tasación de un activo la realiza un tasador, quien debe de contar con calificación profesional reconocida y significativa. Para varios activos, su valor razonable será fácilmente definible por referencia de los precios establecidos en un mercado líquido y activo. Algunos activos del sector público, pueden ser difíciles de establecer su valor de mercado debido a la ausencia de mercado para estos.

El valor razonable puede establecerse en referencia a otros elementos de características, circunstancias y ubicación similares, cuando no exista evidencia eficaz para determinar el valor de mercado.

Un terreno que el gobierno posea durante varios años y el cual ha tenido muy poca variación, puede estimarse con referencia al valor de mercado de terrenos con características y topografía similares en una ubicación similar para los cuales exista un valor disponible de mercado. En el caso de edificios y otras estructuras construidas, el valor razonable puede estimarse utilizando el costo de reposición depreciado, el costo de rehabilitación o los enfoques de las unidades de servicio,

pudiéndose considerar en caso de pérdida un edificio histórico puede ser reconstruido en vez de reemplazado con una ubicación alternativa debido a su importancia para la comunidad.

El costo de reposición depreciado de un elemento de planta y equipo puede establecerse por referencia al precio de compra del mercado de los componentes utilizados para producir el activo o el precio indexado del activo o uno similar, basado en un precio para un periodo anterior. Cuando se utiliza el método del precio indexado, se precisa realizar juicios profesionales para determinar si la tecnología de producción ha cambiado significativamente durante el periodo, y si la capacidad del activo de referencia es la misma que la del activo que se está evaluando.

La frecuencia de las revaluaciones dependerá de los cambios que experimenten los valores razonables de los elementos de propiedades, planta y equipo que se estén revaluando. Cuando el valor razonable del activo revaluado difiera significativamente de su importe en libros, será necesaria una nueva revaluación. Algunos necesitarán revaluaciones anuales y otros pueden ser suficiente revaluaciones hechas cada tres o cinco años.

Cuando se revalúe se deberá tomar la depreciación acumulada en la fecha de la revaluación la que puede ser tratada de cualquiera de las siguientes maneras:

- a.** reexpresara proporcional el importe en libros el activo, de modo que el valor en libros sea el mismo después de la revaluación siendo igual a su importe revaluado. Este método es por medio de la aplicación de un índice a su costo de reposición depreciado.
- b.** eliminado el importe en libros del activo y se reexpresa el valor neto hasta alcanzar el importe revaluado del activo. Este método se utiliza usualmente en edificios.

La cuantía del ajuste de la depreciación acumulada, de la reexpresión, forma parte del incremento o disminución del valor en libros del activo.

“Si se revalúa un elemento de propiedades, planta y equipo, se revaluarán también todos los elementos que pertenezcan a la misma clase de activos.

Pueden ser de similar naturaleza o función en las operaciones de la entidad. Los activos siguientes son de clases separadas:

- a. terrenos
- b. edificios operativos;
- c. carreteras;
- d. maquinaria;
- e. equipamiento militar especializado;
- f. vehículos;
- g. mobiliario y útiles; y
- h. equipamiento de oficina.” (14:607)

Los elementos similares se revaluarán de forma simultánea con el fin de evitar la inclusión de importes en los estados financieros que sean una mezcla de costos y valores de diferentes fechas. También pueden ser revaluados de forma periódica, siempre que realice en un intervalo corto de tiempo y que los valores se mantengan constantemente actualizados.

Se debe de reflejar un aumento acreditado directamente a una cuenta de superávit de revaluación. Y se reconocerá en el resultado en la medida en que una reversión de disminución por devaluación, haya sido reconocida previamente en resultados.

Si el importe en libros se reduce como consecuencia de una revaluación, debe ser reconocida en el resultado. Y será cargado directamente contra el superávit de revaluación en la medida que la disminución no exceda el saldo de la cuenta de superávit de revaluación con respecto al activo. Los incrementos y disminuciones en la revaluación dentro de una clase deben compensarse entre sí, y no deben compensarse con otros activos de diferentes clases.

“Los superávit de revaluación incluidas en los activos netos/patrimonio con respecto a propiedades, planta y equipo, pueden ser transferidos directamente al resultado

(ahorro o desahorro) acumulado cuando se den de baja los activos. Se transferirá la reserva cuando a los activos se les vincula a la reserva, y son dados de baja. No obstante, la reserva podrá ser transferida a medida que los activos son utilizados por la entidad. En ese caso, el importe de la reserva transferida será igual a la diferencia entre la depreciación calculada de acuerdo a el valor revaluado y se calculara según su costo original. Las transferencias desde el superávit de revaluación al resultado acumulado no se harán a través del resultado.” (14:608)

Depreciación

Se depreciará de forma separada cada parte de un elemento que tenga un costo significativo con relación al costo total. Distribuirá el valor inicial reconocido y depreciará de forma separada.

“Una parte significativa puede tener una vida útil y un método de depreciación que coincidan con la vida y para otras partes significativas del mismo elemento. En tal caso, ambas partes pueden agruparse para determinar el cargo por depreciación.” (14:609)

Si la entidad tiene diversas expectativas, podría ser necesario emplear técnicas de aproximación para depreciar, de forma que represente la vida útil de sus componentes y a medida que la entidad deprecie de forma separada. El resto estará integrado por las partes del elemento que individualmente no sean significativas.

Se puede optar el depreciar de forma separada, cuando no tengan un costo significativo con relación al costo total. El registro de la depreciación de cada periodo se reconocerá en el resultado, salvo que se haya incluido en el importe en libros de otro activo.

En ocasiones los beneficios económicos o potenciales de servicios futuros incorporados a un activo son absorbidos en la producción de otros activos. En este caso, el cargo por depreciación formará parte del costo del otro activo y se incluirá en su importe en libros.

La depreciación de las propiedades, planta y equipo utilizada para actividades de desarrollo podrá incluirse en el costo de un activo intangible reconocido.

Importe depreciable y periodo de depreciación

“El valor a de depreciación de un activo se distribuirá de forma sistemática a lo largo de su vida útil. El valor de residual y su vida útil se revisarán, en cada fecha de presentación anual, como mínimo, si las expectativas difirieren de las estimaciones previas, los cambios se contabilizarán como un cambio en una estimación contable.

La depreciación se contabilizará inclusive si el valor razonable del activo excede a su importe en libros, siempre y cuando el valor residual del activo no supere al importe en libros del mismo. Las operaciones de reparación y mantenimiento de un activo no evitan realizar la depreciación. Por el contrario, algunos activos pueden tener un mantenimiento inadecuado o demorado indefinidamente debido a limitaciones presupuestarias. Cuando las políticas de gestión de los activos empeoren el desgaste de un activo, su vida útil debería estimarse nuevamente y reajustarse según el caso.

El importe depreciable de un activo se determina después de deducir su valor residual. En la práctica, el valor residual de un activo a menudo es insignificante, y por tanto irrelevante en el cálculo del importe depreciable.

El valor residual de un activo podría aumentar hasta igualar o superar el importe en libros del activo. Si esto sucediese, el cargo por depreciación del activo será nulo hasta que su valor residual disminuya posteriormente y se haga menor que el importe en libros del activo.

La depreciación de un activo comenzará cuando se encuentre en la ubicación y debidamente instalado para su funcionamiento para operar de la forma prevista por la gerencia. Al momento de dar de baja un activo ya no se continuara con la depreciación. Si el activo se encuentra sin utilizar se seguirá depreciando, a menos que se encuentre depreciado por completo. Si se utilizará el método de depreciación

en función del uso, el cargo por depreciación no se tendría que registrar cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción.” (14:610)

Los beneficios económicos o de servicio, son consumidos por la entidad mediante el uso del activo. Otros factores, como la obsolescencia y el desgaste por la falta de utilización del bien, causan a menudo una disminución en el total de los beneficios que podrían ser obtenidos por la utilización del activo. Para determinar la vida útil de un activo, puede ser según los factores siguientes:

- a.** Se evaluará la capacidad que se espere, de la utilización prevista del activo.
- b.** El desgaste físico dependerá del número de veces en los que se utilizará el activo, tomando en cuenta su programación de reparaciones y mantenimientos, el cuidado y conservación cuando no está siendo utilizado.
- c.** Por los cambios o mejoras, y los cambios de la demanda del mercado de productos o servicios que se obtienen de un activo, se medirá su grado de obsolescencia;
- d.** Los límites legales o restricciones sobre el uso de activos, o las fechas de caducidad de los contratos de servicio relacionados con el bien.

La entidad debe de velar por las políticas contables aplicables para la estimación de la vida útil de un activo en cuestión de criterio basada en la experiencia que pueda implicar el tiempo determinado de uso, o por haber consumido los beneficios económicos o potenciales de servicio de un activo. Considerando que la vida útil de un activo puede ser menor a su vida económica.

La contabilización de los terrenos y edificios se debe de realizar de forma separada, inclusive si han sido obtenidos de forma conjunta. De este criterio se puede tomar como excepciones, las minas, canteras y vertederos, los terrenos tienen una vida ilimitada y por tanto no se deprecian. Los edificios tienen una vida limitada siendo activos depreciables. Los incrementos en el valor de los terrenos en donde se encuentran construido un edificio no afectarán a la determinación del valor a depreciar.

“Si el valor de un terreno incluye costos de desmantelamiento, traslado y reconstrucción, la parte que corresponda a la reconstrucción del terreno se depreciará a lo largo del periodo en el que se obtengan los beneficios. En determinados casos, el terreno en sí puede tener una vida útil limitada, y se depreciará de forma que refleje los beneficios o potencial de servicio que se van a derivar del mismo.” (14:611)

Método de depreciación

El método de depreciación mostrara el patrón que se espera sea agotado, el activo por parte de la entidad.

El método de depreciación se examinará, en cada fecha de presentación anual si hubiera un cambio significativo en el patrón esperado de agotamiento, se cambiará para reflejar el nuevo patrón. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable.

Pueden utilizarse varios métodos de depreciación para realizar el importe depreciable de un activo en su vida útil. Entre estos métodos se pueden mencionar:

- a. método de línea, es el monto constante a lo largo de la vida útil del activo;
- b. método decreciente, es el monto que irá disminuyendo a lo largo de la vida útil; y
- c. método por unidades producidas, es el monto basado en la utilización o producción esperada.

La entidad elegirá el método que más se ajuste a las necesidades esperadas por el consumo de los beneficios económicos o de servicio asociados al activo. Se aplicará de forma uniforme en el periodo, a menos que se haya producido un cambio en el patrón deseado de consumo de los beneficios económicos o de servicio futuros.

Deterioro del valor

Para determinar el deterioro que ha sufrido un activo de propiedades, planta y equipo, la entidad aplicará la Norma de cómo debe proceder la entidad para la revisión del importe en libros de sus activos, cómo se determinará el importe de

servicio recuperable de un activo y cuándo se procederá a reconocer, o regularizar, las pérdidas por deterioro del valor en los beneficios económicos futuros, adicional y por encima del reconocimiento sistemático hecho por medio de la depreciación.

Compensación por deterioro

“Las compensaciones que procedan de terceros de propiedades, planta y equipo que ya hayan tenido un deterioro en su valor y se encuentre abandonado, se incluirán en el resultado (ahorro o desahorro) cuando la compensación sea exigible.” (14:612)

El deterioro del valor o las pérdidas, son hechos separados de los reclamos de pagos o de compensaciones a terceros, como cualquier compra posterior a que se reemplacen los elementos, y se contabilizarán de forma separada, de la forma siguiente:

- a. “el deterioro del valor se reconocerá según lo indica la (NICSP 21) o la (NICSP 26) según proceda;
- b. la baja realizada en los registrados en las cuentas, de los elementos retirados o dispuestos, se determinará según lo establecido en esta Norma;
- c. la compensación de terceros que se vean deteriorados por su valor, y se hubieran perdido o abandonado se incluirá en la determinación del resultado, en el momento en que la compensación sea exigible; y
- d. el costo de los elementos rehabilitados, adquiridos o construidos como sustitución de otros se determinará de acuerdo con esta Norma.” (14:613)

- **Baja en cuentas**

“El importe en libros de un elemento se dará de baja cuando:

- a. Por disposición; o
- b. Cuando no se espere obtener ningún beneficio económico o de servicio por su uso o disposición.” (14:613)

Si al realizar la baja diera pérdida o ganancia se registrara en el resultado cuando se realice la baja, a menos que establezca lo contrario, por una venta de activo que se

encuentre en arrendamiento financiero se deberá realizar el registro según lo establece la (NICSP 13).

Si una entidad vende rutinariamente elementos de propiedades, planta y equipo, que se encontraran en arrendamiento a terceros, se transferirán los activos al inventario por su valor en libros, cuando dejen de ser arrendados y se clasificaran como mantenidos para la venta. El importe obtenido por la venta se reconocerá como ingreso de acuerdo con la (NICSP 9).

Si una entidad reconociera dentro del importe en libros el costo derivado de la sustitución de una parte del elemento, se dará de baja el valor en libros a la parte sustituida, si la parte se hubiera amortizado de forma separada. Si no fue practicable la amortización la entidad determinara el importe en libros del elemento sustituido, y podrá utilizar el costo de la sustitución como indicativo al momento que fue adquirido.

“La pérdida o ganancia derivada de la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo, se determinará como la diferencia entre el importe neto que, en su caso, se obtenga por la disposición y el importe en libros del elemento.”
(14:614)

La contrapartida por recibir un activo, se reconocerá previamente por su valor razonable. Si hubiera retraso en el pago, la contraprestación recibida se reconocerá previamente por su precio equivalente de contado. La diferencia entre el valor nominal de la contraprestación y el precio de contado se reconocerá como un ingreso por intereses, de forma que refleje el rendimiento efectivo derivado de la cuenta por cobrar.

- **Información a revelar**

Los estados financieros deberán revelar lo siguiente:

- a. “las bases de medición utilizadas para determinar el importe en libros bruto;
- b. los métodos de depreciación utilizados;
- c. las vidas útiles o los porcentajes de depreciación utilizados;

- d.** el importe bruto en libros y la depreciación acumulada si hubiere incremento por pérdidas acumuladas en el deterioro de valor, al inicio y al final del periodo; y
- e.** conciliación de los valores en libros al principio y al final del periodo, mostrando:
 - ✓ las adiciones;
 - ✓ las disposiciones;
 - ✓ las adquisiciones realizadas mediante combinaciones de entidades;
 - ✓ los incrementos o disminuciones resultado de las revaluaciones, como las pérdidas por deterioro del valor (si las hubiera) reconocidas o revertidas directamente en los activos netos/patrimonio;
 - ✓ las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado;
 - ✓ las pérdidas por deterioro del valor que se hayan revertido en el resultado;
 - ✓ depreciación;
 - ✓ las diferencias que existieren en el cambio de moneda neto surgida en la conversión de estados financieros desde la moneda funcional a una moneda de presentación diferente; y
 - ✓ otros cambios relacionados.” (14:615)

Los estados financieros deberán presentar lo siguiente:

- a.** “la existencia y los importes relacionados con las restricciones de titularidad, así como los activos que están como garantía para cumplimiento de obligaciones;
- b.** El importe de los desembolsos en libros en curso de construcción;
- c.** El importe de los compromisos contractuales para la adquisición de propiedades, planta y equipo; y
- d.** Si no se ha revelado de forma separada en el estado de rendimiento financiero, el importe de las compensaciones de terceros que se incluyen en el resultado cuyo valor se hubiera deteriorado, perdido o dado de baja.” (14:615)

Se deberá revelar la información de los métodos adoptados, como la vida útil estimada o los porcentajes de depreciación, que se provee a los usuarios de los estados financieros información que les permite revisar las políticas seleccionados por la gerencia de la entidad, haciendo posible la comparación con otras entidades. Por razones similares, es necesario revelar:

- a. “la depreciación del periodo, independientemente que se reconozca el resultado (ahorro o desahorro) o como parte del costo de otros activos; y
- b. la depreciación acumulada al final del periodo.” (14:616)

Según lo establece la (NICSP 3), la entidad deberá de informar acerca de la naturaleza y del efecto de un cambio en una estimación contable, siempre que tenga incidencia significativa en el periodo actual o vaya a obtener en periodos siguientes. “Esta información puede surgir, por cambios en las estimaciones referentes a:

- a. valores residuales;
- b. costos estimados de desmantelamiento, retiro o rehabilitación;
- c. vidas útiles; y
- d. métodos de depreciación.

Si se registraran por valores revaluados, deberá informarse de lo siguiente:

- a. la fecha de la revaluación;
- b. si se han utilizado los servicios de un tasador independiente;
- c. los métodos e hipótesis significativos empleados en la estimación de los valores razonables de los activos;
- d. la medida razonables en que fue determinado su valor, si es por referencia a los precios de mercado, o por medio de transacciones de mercado recientes de personas informadas, o fueron estimados utilizando otras técnicas de valoración;
- e. el resultado de revaluación, por los movimientos en el periodo, o por cualquier restricciones sobre la distribución de su saldo a los propietarios o poseedores de cuotas participativas;
- f. la suma de todos los superávit de revaluación dentro de cada clase; y

g. la suma de todo el déficit de revaluación dentro de cada clase.” (14:616)

También se podrían considerar a revelar para cubrir las necesidades el importe en libros cuando:

- a. se encuentran temporalmente ociosos;
- b. totalmente depreciados, y se encuentran todavía en uso;
- c. retirados de su uso activo, se mantienen para disponer de ellos; y
- d. cuando se utiliza el modelo del costo, el valor razonable cuando es significativo y diferente de su importe en libros.

Toda la información que se presenta será de relevancia para la gerencia en la toma de decisiones.

- **Disposiciones transitorias**

Las entidades que adopten la contabilidad de lo devengado en propiedades, planta y equipo en los periodos sobre los que se informe que comiencen en una fecha dentro los cinco años siguientes a que se adopten por primera vez no están obligadas a reconocer los elementos de acuerdo con las (NICSP).

La entidad que adopta la contabilidad de lo devengado por primera vez de acuerdo con las (NICSP) reconocerá las propiedades, planta y equipo al costo o su valor razonable. Para los que fueron adquiridos sin costo, o por un costo simbólico, el costo es el valor razonable en la fecha de la adquisición.

Se reconocerá el efecto del reconocimiento inicial de las propiedades, planta y equipo como un ajuste del saldo inicial de los resultados acumulados del periodo el que se reconocen por primera vez.

Antes de la implementación por primera vez de esta Norma, se podía reconocer de acuerdo a un criterio distinto al costo o valor razonable, diferente al referido por esta Norma, y controlar los activos que se habían reconocido. La Norma establece que se debe reconocer inicialmente por el costo o por su valor razonable en la fecha del reconocimiento por primera. Cuando los activos hayan sido reconocidos al costo y

fueron adquiridos por un costo nulo o simbólico, el costo se determinará por referencia al valor razonable a la fecha de la adquisición. Y si se desconoce el costo de adquisición de un activo, se puede estimar en referencia a su valor razonable en la fecha de adquisición.

Es producible que la entidad aplique de forma retroactiva las políticas contables salvo que le sea imposible hacerlo. Si se reconoce inicialmente un elemento al costo de acuerdo con esta Norma, reconocerá también cualquier depreciación acumulada y cualquier pérdida acumulada por deterioro, como si siempre hubiera aplicado dichas políticas contables.

El costo se reconocerá como activo cuando:

- a. La entidad reciba beneficios económicos o de servicio asociados con el elemento; y
- b. El valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable.

2.5.4 Activos intangibles - Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público treinta y uno (NICSP 31)

Esta Norma establece el tratamiento contable de los activos intangibles que no estén contemplados. Se requiere que la entidad reconozca un activo intangible si cumple con los criterios establecidos. Y especifica como determinar el importe en libros y debe revelar la información.

Esta Norma contabilizará los activos intangibles, exceptuado los siguientes casos:

- a. “activos intangibles que estén dentro del alcance de otras Normas;
- b. activos financieros;
- c. el reconocimiento y medición de activos para exploración y evaluación;
- d. desembolsos relacionados con el desarrollo y extracción de minerales, petróleo, gas natural y recursos no renovables similares;
- e. activos intangibles adquiridos en una combinación de negocios;

- f. plusvalía adquirida en una combinación de negocios (véase la Norma de contabilidad aplicable, internacional o nacional, que trate sobre combinaciones de negocios);
- g. poderes y derechos conferidos por la legislación, una constitución o por medios equivalentes;
- h. activos por impuestos diferidos;
- i. costos de adquisición diferidos, y activos intangibles, surgidos de los derechos contractuales de una entidad aseguradora.
- j. activos intangibles no corrientes.” (14:1578)

- **Bienes intangibles históricos**

La información a revelar sobre los activos intangibles reconocidos, las entidades que reconocen bienes intangibles del patrimonio histórico-artístico y/o cultural requiere revelar, los puntos siguientes:

- a. “La base de medición;
- b. El método de amortización utilizado;
- c. El valor bruto en libros;
- d. La amortización acumulada al final del periodo; y
- e. Una conciliación entre el valor en libros al comienzo y al final del periodo.”
(14:1582)

- **Activos intangibles**

Las entidades emplean recursos, para la adquisición, desarrollo, mantenimiento o mejora de recursos intangibles tecnológicos, el diseño e implementación de nuevos procesos o nuevos sistemas, las licencias, la propiedad intelectual o las marcas relacionadas con los usuarios de un servicio.

- **Reconocimiento y medición**

“El reconocimiento de una partida como activo intangible exige, demostrar que el elemento cumple:

- a. la definición de activo intangible, y
- b. Los criterios para su reconocimiento.” (14:1585)

Para este requerimiento se deberá aplicar los costos medidos al momento de su reconocimiento y aquéllos que se haya incurrido para añadir, sustituir partes del mismo y la realización de su mantenimiento.

Un activo intangible se reconocerá:

- a. si los beneficios económicos o de servicio sean atribuido y fluyan a la entidad;
- y
- b. su valor razonable o el costo pueden ser medidos de forma fiable.

- **Adquisición separada**

El precio por la adquisición que paga una entidad de forma separada por un activo intangible reflejará los intereses acerca de la probabilidad de los beneficios económicos o de servicio, si existe incertidumbre por la fecha o del importe. El criterio para su reconocimiento, se considerará siempre que satisfaga las expectativas el activo intangible adquirido de forma separada. El costo de un activo intangible adquirido de forma separada comprende:

- a. su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables, menos los descuento o rebaja; y
- b. cualquier costo directamente atribuible para su uso.

Los costos registrados en libros de un activo intangible serán reconocidos cuando el activo se encuentre en el lugar y condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia. Los costos por la utilización del uso de un activo intangible no se incluirán en el importe en libros. De los cuales se pueden considerar los siguientes:

- a. los costos cuando el activo opere de la forma prevista por la gerencia; y
- b. los resultados operativos negativos iniciales, los generados mientras se desarrolla la demanda de los productos.

Su costo será el equivalente al precio de contado, cuando el pago se prorrogue las operaciones de crédito, la diferencia entre este importe y el total de pagos se

reconocerá como un gasto financiero a lo largo del periodo de la prórroga, a menos que se capitalicen.

- **Activos intangibles adquiridos**

En algunas ocasiones los activos se puede adquirir por medio de transacción sin contraprestación. Cuando una entidad del sector público transfiere a otra, un activo intangible como derechos, licencias, derechos de acceso a otros recursos de carácter restringido.

- **Intercambio de activos**

Algunos activos intangibles pueden ser adquiridos a cambio de otro activo, se refiere, al intercambio de un activo no monetario por otro. El costo se medirá por su valor razonable, a menos que no se pueda medir con fiabilidad su valor del activo recibido y del activo entregado de forma razonable. Se medirá incluso cuando la entidad no pueda dar de baja el activo entregado. Si el bien adquirido no puede ser medido a su valor razonable, se tomara el costo por el importe en libros del activo entregado.

Se utilizará el valor razonable del activo entregado para medir el costo del activo recibido, si la entidad es capaz de determinar de forma fiable los valores razonables del activo recibido o entregado, a menos que se tenga una evidencia más clara del valor razonable del activo recibido.

- **Plusvalía generada internamente**

La plusvalía generada no se reconocerá como un activo. En ciertos casos, existen desembolsos para generar beneficios económicos o de servicio, sin que se genere un activo intangible. Estos desembolsos contribuyen a formar una plusvalía generada internamente. Y no se reconocerá como un activo porque no constituye un recurso identificable, controlado por la entidad, que pueda ser medido por su costo.

- **Activo intangible generado internamente**

Un activo intangible generado internamente que cumpla con los criterios para su reconocimiento como un activo se debe determinar si:

- a. al momento en que surge el activo vaya a derivar, de forma probable, la generación de beneficios económicos o de servicio; y
- b. establecer el costo del activo de forma fiable. El costo de un activo intangible no puede distinguirse, del costo de mantener o mejorar la plusvalía generada internamente, menos el costo que se determina a diario de las actividades de la entidad.

Se deberá evaluar el activo intangible para determinar si fue generado internamente y cumple con los criterios para ser reconocido, la entidad clasificará la generación del activo en:

- a. Fase de investigación; y
- b. Fase de desarrollo.

Se tratarán los desembolsos que ocasione ese proyecto como si hubiesen sido soportados solo en la fase de investigación, cuando no se pueda distinguir la fase de investigación de la fase de desarrollo en un proyecto interno para determinarlo como un activo intangible.

Fase de investigación

Un activo intangible se reconocerá si surgió de la investigación de un proyecto. Se reconocerán los gastos del periodo en el que se incurran, los desembolsos por la investigación.

La fase de investigación de un proyecto interno, la entidad no podrá señalar que exista un activo intangible, y los desembolsos se reconocerán como gastos en el momento en que se produzcan. Entre estos se pueden considerar:

- a. “actividades dirigidas a obtener nuevos conocimiento;
- b. la búsqueda, evaluación y selección final de aplicaciones de resultados de la investigación u otro tipo de conocimientos;
- c. la búsqueda de alternativas materiales, aparatos, productos, procesos, sistemas o servicios; y

- d. la formulación, diseño, evaluación y selección final, dispositivos, productos, procesos, sistemas o servicios que sean nuevos o se hayan mejorado.”
(14:1591)

Fase de desarrollo

La fase de desarrollo de un activo surgido, se reconocerá por la entidad cuando demostré los extremos siguientes:

- a. la posibilidad de completar el activo intangible de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta;
- b. su intención de completar el activo intangible;
- c. su capacidad;
- d. La forma en que genere beneficios económicos o de servicio. Demostrando la existencia de un mercado para el producto, si va a ser utilizado internamente, la utilidad es interna;
- e. Se debe contar con la disponibilidad recursos técnicos, financieros o de otro tipo, para completar el desarrollo y para utilizar o vender el activo intangible, y
- f. La capacidad para medir, de forma fiable, los gastos atribuibles al activo intangible durante su desarrollo.

La fase de desarrollo en un proyecto cubre etapas más avanzadas de investigación. En un proyecto interno, la entidad en algunos casos, identificara un activo intangible, al demostrar que puede generar beneficios económicos o de servicio.

Una entidad evaluará los beneficios económicos o de servicio que se recibirán, utilizando los principios según procedan. Para demostrar de qué forma lo hará, la entidad aplicará el concepto de unidad generadora.

“No se reconocerán como activos intangibles las marcas, las cabeceras de periódicos o revistas, los sellos o denominaciones editoriales, las listas de usuarios de un servicio u otras partidas similares que se hayan generado internamente.”
(14:1593)

Costo de un activo intangible

El costo será la suma de los desembolsos incurridos desde la fecha en que cumple las condiciones para su reconocimiento, se prohíbe la capitalización de los desembolsos reconocidos previamente como gastos. El cual comprenderá los costos directamente atribuibles necesarios para crear, producir y preparar el activo para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia. Entre los que se puede mencionar:

- a. “los costos de materiales y servicios utilizados en la generación del activo intangible;
- b. los costos de los beneficios a los empleados;
- c. los honorarios para registrar los derechos legales, y
- d. la amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar activos intangibles.” (14:1593)

- **Reconocimiento**

Serán reconocidos como gastos cuando se incurra en ellos, a menos que formen parte del costo de un activo intangible que cumpla los criterios de reconocimiento. En algunos casos, se incurre en desembolsos, pero no se adquiere, ni se crea ningún activo, que pueda ser reconocido como tal. El suministro de bienes, la entidad los reconocerá como un gasto siempre que tenga un derecho a acceder a esos bienes. En el caso de suministro de servicios, la entidad reconocerá el desembolso como un gasto siempre que reciba los servicios.

La entidad tendrá el derecho a los bienes cuando los posea. De igual forma si los bienes han sido construidos por un proveedor conforme términos de un contrato de suministros, la entidad puede exigir la entrega de los mismos a cambio de su pago. Los servicios de un proveedor de acuerdo con un contrato y son entregados a la entidad y no cuando son utilizados para prestar otro servicio.

La entidad puede reconocer un pago anticipado como activo, antes de que la entidad obtenga el derecho de acceso a esos bienes. De forma similar, los pagos anticipados por servicios se hayan realizado antes de que la entidad los reciba.

Medición posterior

La entidad elegirá como política contable según el modelo del costo o de revaluación y los demás activos de la misma clase también se contabilizarán utilizando el mismo modelo, a menos que no exista un mercado activo para esa clase de activos.

“Las partidas pertenecientes a la misma clase se revaluarán simultáneamente, para evitar revaluaciones selectivas y que los importes de los activos intangibles en los estados financieros representen una mezcla de costos y valores referidos a fechas diferentes.” (14:1595)

Medición costo

“Con posterioridad a su reconocimiento inicial, un activo intangible se registrará por su costo menos la amortización acumulada y el importe de las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.” (14:1596)

Modelo de revaluación

El reconocimiento inicial, de un activo intangible se registrará por su valor revaluado, siendo su valor razonable en la fecha de la revaluación, menos la amortización acumulada posterior. El valor razonable se determinará por referencia a un mercado activo. Las revaluaciones se harán con regularidad, para que el importe en libros del activo, en la fecha de presentación, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable.

Si el valor razonable de un activo revaluado difiere significativamente de su importe en libros, será necesaria una revaluación adicional. Algunos activos intangibles pueden experimentar movimientos significativos y de carácter volátil en su valor razonable, de forma que sea preciso practicar revaluaciones anuales. Estas revaluaciones frecuentes serán innecesarias para activos intangibles con movimientos insignificantes en sus valores razonables.

“Cuando se revalúa un activo intangible, la amortización acumulada hasta la fecha de la revaluación puede ser tratada de dos maneras:

- a. reexpresada proporcionalmente al cambio en el importe en libros bruto del activo, de manera que el importe en libros, después de la revaluación sea igual a su importe revaluado; o
- b. eliminada contra el importe bruto en libros del activo y se expresa el importe neto hasta alcanzar el importe revaluado del activo.” (14:1597)

Vida útil

“Una entidad evaluará si la vida útil de un activo intangible es finita o indefinida y, si es finita, evaluará la duración o el número de unidades productivas u otras similares que constituyan su vida útil. La entidad considerará que un activo intangible tiene una vida útil indefinida cuando, sobre la base de un análisis de todos los factores relevantes, no exista un límite previsible al periodo a lo largo del cual se espera que el activo genere entradas de flujos netos de efectivo o proporcione potencial de servicio para la entidad.” (14:1598)

2.5.5 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público de base de acumulación (o devengo) treinta y tres (NICSP 33)

Los primeros estados financieros de la entidad al momento que adopte presentarán: el estado de situación financiera, el rendimiento financiero, y los flujos de efectivo de la entidad. La presentación debe presentar las transacciones, como sucesos y condiciones, conforme a las definiciones y criterios para el reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos en las (NICSP).

La entidad al adoptar por primera vez las (NICSP) deberá afirmar el cumplimiento cuando se encuentre con todos los requerimientos aplicables vigentes a la fecha de adopción. Si al adoptar las (NICSP) utilizara exenciones, se verá afectada la presentación razonable de los estados financieros y su capacidad para afirmar el cumplimiento con las (NICSP).

Si la entidad cumple con las (NICSP) en los estados financieros hará una afirmación explícita y sin reservas sobre este cumplimiento en las notas. Los estados

financieros no describirán que cumplen con las (NICSP) a menos que cumplan con todos sus requerimientos, y se calificarán como estados financieros que cumplen las (NICSP).

Medición de activos y pasivos

Esta Norma concede a la entidad que adopta las (NICSP) un periodo de hasta tres años desde la fecha de adopción, para no reconocer o medir propiedades, planta y equipo.

La (NICSP 17) requiere que una entidad incluya como parte del costo de un elemento de propiedad, planta y equipo, su estimación inicial, los costos de desmantelamiento y retiro del elemento y de restauración del lugar donde está localizado. Puede aprovechar la exención de un periodo de gracia en la transición, de tres años para reconocer las propiedades, planta y equipo, no se requiere que aplique la estimación inicial de los costos de desmantelamiento hasta que la exención haya expirado o el activo se reconozca o mida de acuerdo con la (NICSP 17) lo primero que suceda.

El pasivo se medirá a la fecha de adopción de las (NICSP) o cuando una entidad que haya aprovechado la exención de transición de tres años para el reconocimiento o medición de un activo, la fecha cuando la exención haya expirado o el activo sea reconocido de acuerdo con las (NICSP) aplicables.

Estimación

Esta normativa se enfoca en el trato que deben de establecer las entidades que adoptan por primera vez las (NICSP) y puedan necesitar hacer estimaciones en la fecha de adopción o durante el periodo de transición que no se requerían en los asientos contables anteriores.

Las estimaciones de acuerdo con las (NICSP) reflejarán las condiciones existentes en la fecha de adopción o en la fecha durante el periodo de transición, de los precios de mercado, tasas de interés o tasas de cambio, reflejarán las condiciones de mercado en esa fecha.

En el rubro de propiedades, planta y equipo, las estimaciones son sobre la vida útil, su valor o condición en la fecha de adopción de las (NICSP) o durante el periodo de transición.

Exenciones

Una entidad puede utilizar las exenciones en la implementación de las Normas pero afectarán la presentación razonable de los estados financieros de la entidad y la capacidad de afirmar su cumplimiento conforme a (NICSP) durante el periodo de transición mientras se apliquen. La entidad que adopte por primera vez las (NICSP) no aplicará las exenciones por analogía a otras partidas.

A pesar de las exenciones que se puedan aplicar es recomendable que la entidad que adopte por primera vez las (NICSP) cumpla en su totalidad con todos los requerimientos aplicables de una forma pronta como sea posible.

Si la entidad tuviera entidades controladas con un número significativo de transacciones entre éstas. Y al principio puedan resultar difícil identificar algunas de las transacciones y saldos que sean necesarios eliminar para efecto de preparación de los estados financieros consolidados de la entidad.

Por esta razón la exención de la eliminación del total de los saldos, transacciones, ingresos y gastos entre entidades se deberá realizar durante un periodo de tres años.

A pesar es recomendable que la entidad que adopte por primera vez las (NICSP) elimine los saldos, transacciones, ingresos y gastos que se conozcan en la fecha de adopción, para cumplir en su totalidad con las disposiciones tan pronto como sea posible.

CAPÍTULO III

LA PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN EL ÁMBITO PROFESIONAL

3.1 Concepto

El Contador Público y Auditor es el profesional dedicado a utilizar, operar e interpretar las operaciones contables de una entidad, de una forma dependiente o independiente, con la finalidad de entregar informes a la gerencia, que sirvan para la toma de decisiones. El trabajo es efectuado conforme las Normativas aplicables, conforme las operaciones financieras y económicas de la entidad. **Ámbito**

3.2 Definición

El papel que juega el contador público y auditor en el progreso económico, no ha sido reconocido en toda su extensión, inclusive la contaduría pública se considera para algunos como una figura más de auditoría que su fin primordial es fiscalizar, no tomando en consideración la importancia que se desempeña en la profesión.

El contador público y auditor debe tener una capacitación continua, estableciendo una nueva imagen más acorde con la amplitud, importancia y verdadero significado de la profesión. El valor que la contaduría pública, radica en su función de asesoría convirtiéndose en una herramienta indispensable para la organización y la administración actual.

3.2.1 Profesión

“Toda profesión está integrada por un conjunto de conocimientos que se adquieren en la fase del aprendizaje mediante la teoría y que son aplicables en la práctica, a través del ejercicio. De la ciencia se obtiene la teoría, y los conocimientos científicos, se aplican cotidianamente por medio de tecnología.”(2:04)

La Profesión es una acción con el efecto de ejercer un trabajo u oficio que realiza una persona, en diferentes actividades, determinando un conjunto de intereses colectivos de personas que ejercen un mismo oficio.

“En 1943, en los albores de la gesta de Octubre del 44, se gradúa el primer economista, contador público y auditor, doctor Manuel Noriega Morales, fundador del Banco de Guatemala y decano de la Facultad (1948-1952). El doctor Noriega Morales concibió una Banca Central orientada al desarrollo productivo del país.” (2:05)

3.2.2 Independiente

Estos pueden estar conformados en un despacho, conformado por un contador y un grupo de colegas profesionales afines, que brinden servicios.

- a. Contabilidad: implementación de sistemas contables, registros, elaboración de estados financieros para fines específicos, y en general todo lo relacionado a servicios financiero-contables.
- b. Auditoría: financiera, fiscal, operacional y administrativa.
- c. Finanzas: análisis e interpretación de estados financieros, políticas financieras, compra de inversiones en valores, trámites ante instituciones de crédito, seguros y fianzas.
- d. Consultoría: en cualquier rama, o de forma particular, como impuestos, contabilidad, auditoría, costos, finanzas, y otros.

- **Docencia**

“Actividad cuyo objetivo es divulgar y transmitir los conocimientos contables necesarios para formar a las futuras generaciones de contadores públicos que consolidarán la profesión con altos contenidos de ética y calidad.” (2:15)

- **Investigación**

“Otra manera de trabajar es la búsqueda de nuevas propuestas y alternativas de solución a los problemas a los que día a día se enfrenta nuestra actividad profesional. Todo esto basado en la premisa de que la contabilidad no es una ciencia o técnica estática, cuyos principios, reglas y demás elementos integrantes de su doctrina no son verdades inamovibles, sino soluciones adecuadas al momento y a las circunstancias.” (2:15)

3.2.3 Dependiente

Entre los trabajos dependientes se encuentra el sector privado y el sector público:

- a. Sector privado: En esta área existe una gran diversidad de empresas, como las comerciales, industriales, de servicios, de asesoría financiera, turismo, etc. En las empresas privadas se puede desarrollar cualquier actividad u ocupar cualquiera de los puestos. Todas las actividades revisten su propia complejidad y especialidad según las labores que se deben desarrollar, en las que se optimice el potencial propio y proporcione satisfacción personal.
- b. Sector público: En el sector gubernamental, pueden ser entre otros, fejes de departamentos financieros, contadores generales, profesionales, asistentes, otro u otros.

3.3 Actuación profesional

La actuación profesional didáctica interdisciplinaria al definirla como un sistema de acciones para la dirección de procesos de la solución de problemas, se hace al asumir una de las formas de existencia de la actividad de dirección, la dirección de procesos entendida como actividad pedagógica profesional que está dirigida a la transformación de la personalidad de los educandos en función de los objetivos que plantea el Estado.

La formación de las nuevas generaciones se planifica, organiza, regula y controla en el marco del proceso pedagógico; para la solución conjunto de tareas, tanto de carácter instructivo, educativo, familiar y de organización estudiantil, mediante el cumplimiento de los principios que los rigen.

La actuación profesional es el juicio con el cual realizará el desempeño de las funciones importantes dentro de una organización o entidad, las cuales le permitirán lograr los objetivos al conservar una conducta ética evidente, obteniendo un amplio conocimiento, lo que permitirá incrementar su aspecto personal y profesional.

3.3.1 Cualidades del Contador Público y Auditor

El profesional que quiera realizar un trabajo exitoso como Contador Público y Auditor, adicional a la utilización de Normas Internacionales, aplicación de leyes y procedimientos supletorios, se debe contar con una serie de aspectos que lo caractericen como persona y como profesional.

- **Experiencia**

Es todo el conocimiento que se obtiene mediante sucesos, los cuales se adquieren con la práctica; al examinar los estados financieros de una entidad, se obteniendo conocimientos del área contable al conocer los registros que se ajusten a las normas vigentes y poder evaluar si reflejan de forma razonable la situación financiera de una entidad, al indagar los procesos y actividades de la entidad se pueden implementar medidas de control interno y poder evaluar la existencia, sus operaciones y si brindan seguridad razonable más no absoluta.

- **Espíritu de indagación**

Es la disposición individual de adquirir más conocimiento, para conocer hechos a través del estudio y búsqueda de la ocurrencia de los mismos. El Contador Público y Auditor no puede quedarse únicamente con las operaciones contables o con lo que examina, por el contrario debe ser un escéptico y asumir el beneficio de la duda.

- **Capacidad de análisis**

El profesional debe poseer la habilidad para descomponer las partes de un todo, para lo cual requiere examinar las cosas con mucha atención, esto con el fin de poder emitir un juicio del proceso con un criterio analítico, observando el comportamiento de los elementos, según los procedimientos de la entidad.

- **Carácter**

Es el desarrollo de la personalidad del profesional, su idiosincrasia, la forma de ser como persona. El Contador Público y Auditor debe tener un criterio firme, que no fácilmente sea influido en su actuar, pero a la vez saber manejar un criterio flexible para poder conciliar. Su carácter le debe permitir valer sus criterios y opiniones, toda

vez el análisis sea fundamentado conforme a las leyes aplicables, normativas y procedimientos que permitan establecer actuar como profesional.

- **Prudencia**

El profesional debe mantener una templanza su moderación en las palabras y en las acciones a tomar. Se debe considerar como una de las cualidades más arraigadas del Contador Público y Auditor; los procesos de una entidad, las políticas y los diferentes controles, los cuales le exigen al profesional sea moderado y reservado en el manejo de la información, al momento de emitir un juicio, esto debe estar respaldado por la documentación pertinente.

- **Presencia personal**

La presentación personal de un profesional debe ser impecable; su vestimenta debe ser ropa apropiada (de oficina), decorosa y decente, debiendo tener cuidado que acate la expresión de un profesional.

- **Relaciones interpersonales**

Es la habilidad que el ser humano tiene para comunicarse, creando un ambiente de sana convivencia. El profesional debe contar con buenas relaciones interpersonales con todas las personas de su trabajo; el respeto, cordialidad, sinceridad, responsabilidad. Las relaciones de amistad o enemistad, puede restar autoridad y perjudicar a los procesos.

- **Cuidado profesional**

El desarrollo del trabajo del Contador Público y Auditor debe ser orientado a demostrar el interés y disposiciones para resolver de forma expedita las situaciones que se presentan en los registros contables, su información financiera, tributaria y comercial la entidad. Debe tener mucho cuidado al realizar las operaciones e indicar las inquietudes.

3.4 Ética

Es una ciencia que se enfoca en regular la conducta y comportamiento humano, y aquellos aspectos de las mismas que se relacionan con el bien, la virtud, el deber, la felicidad y la vida realizada. El estudio de la ética se remonta a los orígenes de la filosofía y de las ciencias empíricas. Las ciencias empíricas sociales, incluyen la psicología, que choca en algunas ocasiones con los intereses de la ética en la conducta social.

El profesional de la contabilidad en ejercicio aplicará su juicio para determinar el mejor modo de afrontar las amenazas que no están en un nivel aceptable, mediante la aplicación de salvaguardas para reducirlas a un nivel aceptable. También deberá cimentar su reputación en honradez, laboriosidad capacidad profesional, observando las normas de ética en todos sus actos profesionales.

3.4.1 Ética profesional

“El principio de comportamiento profesional impone la obligación a todos los profesionales de la contabilidad de cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y de evitar cualquier actuación que el profesional de la contabilidad sabe, o debería saber, que puede desacreditar a la profesión. Esto incluye las actuaciones que un tercero con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias conocidos por el profesional de la contabilidad en ese momento, probablemente concluiría que afectan negativamente a la buena reputación de la profesión.” (2:18)

La ética no puede limitarse a los deberes y obligaciones que se pronuncian en un conjunto de normas o códigos en el rol profesional. Los principios morales y los modos de actuar en un ámbito profesional son parte importante de la ética, incluyen las metas, sus valores y hábitos de cada ámbito de actuación profesional.

3.4.2 Objetivos

Entre los objetivos del profesional pueden considerarse los siguientes:

- a. Es procurar una ética y moral aplicables en los comportamientos profesionales, que le permitan adquirir habilidades fundamentales de solidaridad para el desempeño eficiente en el trabajo profesional.
- b. El desarrollo de prácticas de estudio en el trabajo profesional, que faciliten la realización de actividades académicas estableciendo mejoras para la profesión.
- c. Desarrollar habilidades laborales de una forma grupal, de apoyo y de atención a los demás, así como de una apertura en relación ética profesión.
- d. El servir y establecer lo diferentes controles de calidad, aplicables no a un determinado elemento sino a los valores profesionales.

- **Valores**

Son considerados principios que permiten orientar el comportamiento de una persona en función que ayudan a distinguir, estimar y elegir una cosa de otra, o una conducta en lugar de otro. También es principio de integridad y bienestar personal.

- **Honestidad**

Son todas las cualidades con la cual se designa a aquella persona que se muestra, en su manera de pensar, como justa, recta e íntegra. La honradez se caracterizará por la integridad de las personas, respetando las normas que se consideran como correctas y adecuadas en la sociedad.

La honestidad es un sostén esencial del que hacer de un profesional por su estricta relación con la verdad. El Contador Público y Auditor reconoce sus limitaciones de conformidad con este valor, no trata de obtener beneficios personales a partir de las necesidades de quien contrata sus servicios. Sin embargo para ser honesto profesionalmente, en primer lugar debe serlo como persona, debido a que la honestidad, de la misma manera que todos los valores, no debe ser circunstancial.

- **Responsabilidad**

El profesional es responsable por los trabajos comprometidos que deben realizarse, que sean llevados a cabo de forma individual o a través de sus asociados, por los cuales percibirán sus honorarios.

La responsabilidad de un profesional no consiste exclusivamente en satisfacer las necesidades de un determinado cliente o de una entidad para la que se trabaja. En su actuación en interés público, el profesional acatará y cumplirá su código de ética. Si las disposiciones legales y reglamentarias prohíben al profesional de la contabilidad el cumplimiento de algunas él será responsable de los actos cometidos.

3.4.3 Código de ética

La ética, son las reglas de acción que la persona demuestra con su honestidad, siendo responsable, haciendo lo correcto. La conducta, plasma la filosofía y compromiso, de las prácticas de responsabilidad social, en el cumplimiento su actuación, la integridad y los valores que deben regir el comportamiento personal.

- **Código de ética profesional**

Son las normas que tutelan el ejercicio profesional, cuando ésta implique aceptar, administrar, avalar, representar o asesorar empresas para operar en el país.

Código de ética del colegio de Contadores Públicos y Auditores (CPA)

El código de ética que rige a los profesionales de la Carrera de Contador Público y Auditor en el Colegio de (CPA) fue adoptado el de la International Federation of Accountants (IFAC) “Federación Internacional de Contadores” el cual establece:

- a. los principios fundamentales de ética profesional para los profesionales de la contabilidad y proporciona un marco conceptual que éstos aplicarán con el fin de:
 - identificar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales;
 - evaluar la importancia de las amenazas que se han identificado; y

- cuando sea necesario, aplicar salvaguardas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Las salvaguardas son necesarias cuando el profesional de la contabilidad determina que las amenazas superan un nivel del que un tercero, con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias específicos conocidos por el profesional de la contabilidad en ese momento, probablemente concluiría que no compromete el cumplimiento de los principios fundamentales.
- b. se aplica a los profesionales de la contabilidad en ejercicio.
- c. se aplica a los profesionales de la contabilidad en la empresa. Es posible que los profesionales de la contabilidad en ejercicio encuentren que la parte C es relevante para sus circunstancias particulares.

Código de ética del colegio de las Ciencias Económicas

El código de ética de los profesionales de la Carrera de Contador Público y Auditor del Colegio de las Ciencias Económicas, el cual establece:

- a. su aplicabilidad son de observancia general para los Contadores Públicos y Auditoría de las distintas universidades del país;
- b. la actuación debe ser en función de los intereses de la Nación, al contribuir con el desarrollo del país a elevar el nivel de vida. Es obligación del profesional cumplir y observar que se cumplan las leyes del país;
- c. responsabilidad ante la sociedad, con la independencia en su criterio, su preparación y calidad profesional, demostrando una calidad profesional en el trabajo en la prestación de cualquier servicio, siendo responsable en su profesión; y
- d. debe ser responsable hacia la profesión, con los colegas, tomando en cuenta la dignificación de la profesión, el difundir y enseñar el conocimiento técnico que se ejerce;

3.5 Enfoque del Contador Público y Auditor como asesor

El contador público y auditor como asesor de una entidad, debe estar a la vanguardia de la problemática nacional y mundial que pueda repercutir al momento de realizar

su análisis, estos conocimientos consiguen ayudar a asesorar de una forma eficiente y profesional, por esta razón, es conveniente dar en forma clara los efectos que pueden repercutir una inadecuada toma de decisiones.

3.5.1 Asesor financiero

El Asesor Financiero es el profesional que ayuda, en el análisis de circunstancias históricas, presentes y futuras. El asesor realizará sus recomendaciones, asesorándole según sus circunstancias y necesidades para ir las adoptando ha el momento actual.

El asesor deberá siempre ofrecer independencia y objetividad en todas las recomendaciones; observando siempre los riesgos a largo plazo y manteniendo una estrecha relación con el cliente.

No existe un parámetro establecido, pero existen lineamientos que en una asesoría financiera deben ejecutarse. El trabajo del Contador Público y Auditor como asesor financiero es variable según la política de la entidad, la empresa a asesora y la experiencia profesional en el ámbito que se desempeña.

El análisis de las finanzas en una entidad cada vez es más relevante, se debe contar con una adecuada preparación y un amplio enfoque profesional, que permita recomendar medidas acertadas. Siendo el propósito primordial es informar y discutir las contrariedades halladas, planteado las medidas a seguir a corto, mediano y largo plazo, de acuerdo a las disposiciones solicitadas por la entidad.

CAPÍTULO IV

EL PAPEL DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN EL ANÁLISIS DE LOS REGISTROS CONTABLES CON BASE A NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO, EN EL RUBRO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, DE UNA ENTIDAD DESCENTRALIZADA (CASO PRÁCTICO)

El Contador Público y Auditor puede brindar asesorías a entidades privadas o bien públicas permitiendo aportar información relevante y razonable para la toma de decisiones en la administración y organización; el análisis de los registros contables con base Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público en el rubro de propiedades, planta y equipo, obedece a que el Ministerio de Finanzas Públicas con el acuerdo ministerial número 92-2011 crea el Comité Directivo de Implementación de la Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, quien propondrá la normativa para implementación paulatina de las Normas Internacionales para el Sector Público con sus siglas en inglés (IPSAS) The International Public Sector Accounting Standards, emitidas por El Consejo de Normas Internacionales para el Sector Público con sus siglas en inglés (IPSASB) The International Public Sector Accounting Standards Board.

El acuerdo ministerial número 534-2014 aprueban las directrices para la implementación gradual y progresiva de las Normas Internacionales para el Sector Público el cual incorpora el desarrollo de herramientas informáticas, la aprobación de las Normas, su observancia general y los casos que puedan ser no previstos. De tal manera el asesor financiero contribuirá enmarcando los cambios que puedan ser significativos al momento de iniciar con la adopción que repercutan en los estados financieros en el rubro de propiedades, planta y equipo al momento de su implementación.

Es pertinente indicar que el presente caso práctico es un análisis financiero como parte de la actuación del Contador Público y Auditor, la información es simulada tomando como ejemplos entidades descentralizadas que trabajan con el sistema

(SICOIN) para desarrollar el análisis y tomar las consideraciones de los cambios sustanciales para la implementación de las (NICSP).

4.1 Generalidades

El Instituto de Formación Competitivo Operativo (IFCO) es una entidad descentralizada, que tiene por objeto la preparación profesional del personal en diferentes ámbitos captación, recaudación y administración de recursos y con el propósito de dar cumplimiento a los compromisos contenidos al ser fundado por el Sector Público.

Cuenta con autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, (también cuenta con recursos propios) para poder ejercer su administración, siendo sus principales funciones: La administración de los programas de profesionalización de captación, recaudación y administración de recursos, según las condiciones por las que fue creada.

Para elaborar el análisis de la información se contrataran los servicios profesionales de un Contador Público y Auditor, quien al finalizar presentara el informe correspondiente.

Actualmente los registros contables de la institución son realizados por medio del sistema (SIGES) con su herramienta (SICOIN), de los cuales se realizaran verificaciones y se tomara información para el análisis consecuente.

4.1.1 Información administrativa

La Estructura y organización del Instituto de Formación Competitivo Operativo (IFCO) se gestiona de acuerdo a la competencia de cada una de las dependencias, al atender solicitudes y realizar los debidos procesos que se establecen en las leyes de su aplicación y demás leyes de la materia.

El (IFCO) está organizada por un Directorio que cuenta con los servicios de Auditoría Externa y Asesoría Técnica una la Secretaría General, las Direcciones de Auditoría Interna y de Asuntos Jurídicos, y las Gerencias de Apoyo: Recursos Humanos,

Informática, Administrativa Financiera, Planificación y Desarrollo, Capacitación y de Seguridad.

La Gerencia Administrativa Financiera, se encarga de administrar los recursos financieros de la (IFCO), los sistemas y procesos de presupuesto, contabilidad, tesorería y deuda pública, además de administrar las adquisiciones y contrataciones de bienes y servicios, su registro y almacenamiento.

La Gerencia Administrativa Financiera, cuenta con 4 departamentos con un total de personas de 78, 2 sub gerentes y un gerente general, quien es el que analiza las operaciones financieras, el contador general y los asistentes, quienes se encargan de operar contablemente las transacciones diarias y la preparación de los estados financieros.

Las políticas y procedimientos internos son gestionados por la Gerencia Administrativa Financiera, para ejecutar la compra, el análisis y los registros contables, en adquisición de bienes y servicios.

4.1.2 Información financiera

El período contable de la entidad está comprendido en concordancia con su período fiscal autorizado que es del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año. Y su ejecución presupuestaria debe ser presentada ante el Directorio de forma cuatrimestral.

4.2 Solicitud de servicios profesionales

CAR-15-2016

Guatemala, 18 de marzo de 2016

Licenciado:

Herwin Alberto Reyes Ramírez

Su Despacho.

Respetable Licenciado:

El motivo de la presente es para infórmale que la Gerencia Administrativa Financiera requiere contratar sus servicios profesionales, para la realización de análisis de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público e información financiera en el periodo del 1 de julio al 31 de diciembre de 2015 que servirán como base para el análisis que puedan generar cambios sustanciales al momento de la adopción de las Normas de Contabilidad para el Sector Público los cuales se detalla a continuación:

- a.** Análisis de las diferencias en presentación de Estados Financieros con base a (NICSP).
- b.** Análisis de las (NICSP) relacionadas con el rubro de propiedades, planta y equipo.

2. Lugar donde se prestará el servicio

La Gerencia Administrativa Financiera establecerá el lugar y ambiente de ejecución para el análisis de las fases de solicitadas.

3. Cronograma de Actividades

El servicio deber ser prestado en un período de cuatro meses. Si existieren inconvenientes en el tiempo el profesional deberá indicar las justificaciones pertinentes que hayan surgido por el retraso en la entrega de los trabajos solicitado, el cual debe ser autorizado por la gerencia administrativa financiera.

Disposiciones y Condiciones Especiales

1. Entrega de Informes

El Informe como producto o los resultados alcanzados durante el trabajo correspondiente se entregara en la 16. Av. 16-52 zona 10 edificio Torre América Latina, segundo nivel Gerencia Administrativa Financiera.

2. Propuesta Económica:

El valor deberá expresar en cifras absolutas, por lo que no deberá llevar decimales. El precio deberá incluir todos los impuestos a los que está sujeta la oferta. En caso que exista discrepancia entre los montos expresados en números y letras, prevalecerá lo expresado en letras.

Quedando a la espera de sus comentarios y propuesta económica.

Atentamente;



Licenciado
Hamilton Ayala Rozado Pon
Gerente Financiero

4.3 Propuesta de servicios profesionales

CAR-CPA-15851-16-2016

Guatemala, 21 de marzo de 2016

**Licenciado:
Hamilton Ayala Rozado Pon
Gerente Financiero
Su Despacho**

Estimado Licenciado Rozado:

Agradezco la oportunidad que me brinda de someter a su consideración mi propuesta de servicios profesionales para el análisis de los Estados Financieros, del Instituto de Formación Competitivo Operativo (IFCO).

De conformidad con su requerimiento específico, mi propuesta de trabajo está elaborada bajo el enfoque de análisis del Estado de Situación Financiera, con una dirección más analítica en el rubro de propiedades, planta y equipo de conformidad con las bases contables requeridas por el Ministerio de Finanzas Públicas, para realizar el análisis de adopción de las Normas Internacionales para el Sector Público (NICSP), tomando de referencia información del periodo del 1 de julio al 30 de diciembre 2015, que servirá de referencia para determinar las ventajas y desventajas para determinar su proceso en la adopción.

1. Enfoque y metodología del trabajo

Para poder efectuar un análisis del Estado de Situación Financiera, enfocado en el rubro de propiedades, planta y equipo, elaborados de acuerdo a las directrices contables establecidas por el Ministerio de Finanzas Públicas, se debe aplicar una serie de procedimientos necesarios para determinar cambios sustanciales al momento de la adopción de las Normas de Contabilidad para el Sector Público con base para el análisis de cómo se realizan los registros contables y como se deben de registrar según las (NICSP):

- a. Análisis de las diferencias en presentación de Estados Financieros con base a (NICSP).
- b. Análisis de las (NICSP) relacionadas con el rubro de propiedades, planta y equipo.

2. Informe

Por el trabajo efectuado de análisis se entregará informe de los resultados obtenidos en el rubro indicando, dando a conocer las observaciones y recomendaciones sobre los riesgos y las debilidades establecidas en las que puede incurrir la situación financiera de la entidad.

3. Tiempo de ejecución y requerimiento de información

La verificación, análisis e información obtenida del presente estudio, se efectuará en un periodo un meses comprendido durante el mes de mayo 2016.

4. Honorarios

El valor de los honorarios se fijara con base en el tiempo que se estime invertir sobre el cual asigno una cuota de facturación relacionada directamente con la experiencia y responsabilidad.

La comisión de trabajo se encontrará conformada por:

- un socio;
- un analista;

- un supervisor; y
- un asistente.

Estableciendo por concepto de honorarios la suma de: Q 44,800.00. El valor incluye el Impuesto al Valor Agregado. (Ver anexo 1).

5. Forma de pago

Los honorarios deberán ser cancelados de la forma siguiente:

50% al iniciar el trabajo de análisis

50% al entregar el informe final.

Es grata la oportunidad brindada en poder presentar la propuesta económica y de servicios, motivo que desde ya agradecemos la confianza depositada en nuestra labor profesionales, con la entera que la misma llene las expectativas previstas y merezca su aprobación, hago propicia la oportunidad para saludarlo.

Atentamente;



Licenciado

Herwin Alberto Reyes Ramírez

CPA colegiado 15851

4.4 Aceptación de servicios profesionales

CAR-25-2016

Guatemala 1 de abril de 2016

Licenciado

Herwin Alberto Reyes Ramírez

Contador Público y Auditor

Colegiado 15851

Se le comunica a usted que fue aceptada su Propuesta de Servicios Profesionales por esta Gerencia para realizar el “**análisis de los registros contables con base a Normas Internacionales para el Sector Público (NICSP) en el Rubro de Propiedades, planta y equipo**”, en el periodo comprendido del 1 de julio al 31 de diciembre de 2015, durante el mes de mayo del 2016.

Sin más por el momento, le envío un cordial saludo.



Licenciado

Hamilton Ayala Rozado Pon

Gerente Financiero

4.5 Programación de servicios profesionales

CAR-CPA-15851-20-2016

Guatemala 15 de abril de 2016

Licenciado:
Hamilton Ayala Rozado Pon
Gerente Financiero
Su Despacho

Se le traslada la programación de actividades para las consideraciones pertinente de acuerdo a la temporalidad, entrega de documentos, información y limitantes que puedan existir durante la ejecución del análisis financiero y contable.

INFORMACIÓN GENERAL	
Empresa:	Instituto de Formación Competitivo Operativo (IFCO)
Domicilio:	16. Av. 16-52 Zona 10 edificio Torre América Latina, Guatemala, Guatemala.
Teléfono:	2222-5050
Fecha de Evaluación:	Del 1 al 31 de mayo 2016.

OBTIVOS DEL ANÁLISIS
<input type="checkbox"/> Análisis de las diferencias en presentación de Estados Financieros con base a (NICSP).
<input type="checkbox"/> Análisis de las (NICSP) relacionadas con el rubro de propiedades, planta y equipo.
NORMAS, REQUISITOS LEGALES Y OTROS APLICABLES
Manual de Clases de registros Contables en SICOIN.
Manual de Clasificación Presupuestaria.
Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público.
Otras leyes aplicables.

ACTIVIDAD	TIEMPO PROGRAMADO	TIEMPO EFECTIVO
Análisis de las diferencias en presentación de Estados Financieros con base a (NICSP)	48 Horas	
Análisis de las (NICSP) relacionadas con el rubro de propiedades, planta y equipo.	56 Horas	
Realización de informe.	32 Horas	
TOTAL TIEMPO PARA EJECUCIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL.	136 Horas	

CONSIDERACIONES IMPORTANTES	<p>1.- El alcance de la programación no es limitativo y puede ser modificado durante el ejercicio.</p> <p>2.- En caso de ser necesario ampliar el horario de la evaluación durante el desarrollo del ejercicio, éste será discutido en común acuerdo.</p> <p>3.- El horario se establecerá en común acuerdo con la organización durante la reunión de inicio y una antes de finalizar el análisis.</p>
------------------------------------	--

Atentamente;



Licenciado

Herwin Alberto Reyes Ramírez

CPA colegiado 15851

4.6 Presentación de estados financieros

La Norma Internacional para el Sector Público número uno (NICSP 1) expresa la forma de presentación de los Estados Financieros los cuales se deben mostrar de forma razonable la imagen fiel de los efectos en las transacciones, así como acontecimientos y situaciones, con el criterio del reconocimiento de los activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos.

Pretende cubrir las necesidades de los usuarios a medida de las necesidades específicas de información. Los usuarios que verifican los estados financieros son: contribuyentes de impuestos y tasas, miembros de órganos legales, acreedores, proveedores, medios de comunicación y trabajadores y pueden ser de forma separada, o de carácter público, como un informe anual. Y puede ser aplicada a todas las entidades del sector público exceptuando las empresas públicas.

La norma nos indica que su base de aplicación es de acumulación (o devengado) y las transacciones son reconocidas cuando ocurren (al efectuar el cobro o el pago en efectivo o equivalente). Y la Ley Orgánica del Presupuesto nos indica en su artículo 14 “Los presupuestos de ingresos y de egresos deberán formularse y ejecutarse utilizando el momento del devengado de las transacciones como base contable”.

Y dentro de las funciones la Ley Orgánica del Presupuesto, artículo 50 define que “El Ministerio de Finanzas Públicas efectuará los análisis necesarios sobre los estados financieros del Estado y de las entidades descentralizadas y autónomas, y producirá los respectivos informes”. Esto con el fin de que la información presentada sea de forma razonable y se puedan tomar las mejores decisiones para las diferentes entidades del Estado de Guatemala.

4.6.1 Estado de situación financiera

El estado de situación financiero con base a (NICSP 1) se estructura por medio de los activos corrientes y no corrientes, los pasivos corrientes y no corrientes y su activo neto/patrimonio, como categorías separadas, excepto cuando la presentación basada en el grado de liquidez proporcione, una información relevante que sea más

fiable. Cuando sea aplicada cierta particularidad los activos y los pasivos se presentaran al grado de su liquidez.

Diferencias establecidas en la forma de presentación del estado de situación financiera

La Norma nos da una determinada forma de presentación que el sector público tiende a ser de similares características con algunas variables que se diferencian en el activo neto, la Norma refiere indicar ahorro y desahorro, y contablemente se realiza resultado del ejercicio el Ministerio de Finanzas Públicas es el que emana las directrices de presentación de los estados financieros.

4.7 Propiedades, planta y equipo

Este grupo comprende todos los bienes que aumentan el activo de las entidades del Sector Público correspondiente a cada periodo, entre los que se pueden mencionar, los bienes físicos, construcciones, equipos que sirven como bienes o servicios, tienen una duración superior a un año y están sujetos a depreciación. También se pueden incorporar las adiciones y reparaciones que se realicen en un contrato y por la adquisición de activos intangibles.

4.7.1 Análisis de los registros contables con base a Normas Internacionales para el Sector Público (NICSP)

El objetivo fundamental de análisis de las Normas de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) es establecer la forma de presentación de los estados financieros, tanto para los ejercicios actuales como anteriores de una entidad. Las Normas establecen, las consideraciones generales para la presentación de los estados financieros, de aplicación en los diferentes rubros importantes de cumplimiento de la institución, fijando los requisitos mínimos del contenido de los estados financieros cuya preparación se realiza en base contable de acumulación (o devengado).

Información

Equipo de transporte

El Instituto cuenta con 250 vehículos que son utilizados para trabajar fuera de la ciudad capital; se cuenta con un taller para servicios menores y las reparaciones consideradas mayores son enviadas a un taller que cumpla con especificaciones técnicas solicitadas. Los vehículos fueron adquiridos hace 2 años y cada vehículo supera los 200,000 Kilómetros recorridos, contando con deterioro en la carrocería y desgaste del motor.

El experto determinó que los vehículos cuentan con un decremento de su valor producido por el tipo de trabajo, el desgaste rápido de los vehículos, por lo que sugiere que para establecer su valor razonable se debe realizar una disminución en su valor en libras del 30%.

Equipo de cómputo

El Instituto cuenta con equipo de cómputo (servidores) los cuales son utilizados para prestar un servicio tanto a su personal interno como externo a los cuales se les da un mantenimiento óptimo para un mejor funcionamiento. El Instituto viendo la necesidad de poder prestar cada vez un mejor servicio realizó la adquisición de una cantidad significativa de discos duros para ser instalados en los servidores.

El experto determinó que el equipo de cómputo (servidores) cuenta con más capacidad de almacenaje aumentado su valor de mercado, por lo que sugiere que para establecer su valor razonable se deba realizar un incremento en su valor en libras del 25%.

**ANÁLISIS
INSTITUTO DE FORMACIÓN COMPETITIVO
OPERATIVO
EQUIPO DE TRANSPORTE
CIFRAS EN QUETZALES**

		NICSP		
		SICOIN	Modelo del Costo	Modelo de Revaluación
	Costo Histórico	52,381,489	52,381,489	52,381,489
(-)	Dep. Acum. año 2	20,952,594	20,952,594	20,952,594
	Valor en Libros	31,428,895	31,428,895	31,428,895
	Valor Razonable		22,200,226	22,000,226
(-)	Pérdida del Valor		9,228,669	9,428,669
(+)	Ganancia del Valor		-	-

RECONOCIMIENTO

		NICSP		
		SICOIN	Modelo del Costo	Modelo de Revaluación
	Costo Histórico	52,381,489	52,381,489	52,381,489
(-)	Dep. Acum. año 2	20,952,594	20,952,594	20,952,594
(-)	Pérdida del Valor		9,228,669	9,428,669
(+)	Ganancia del Valor		-	-
	Nuevo Valor en Libros	31,428,895	22,200,226	22,000,226

CONCILIACIÓN

		NICSP		
		SICOIN	Modelo del Costo	Modelo de Revaluación
(-)	Pérdida del Valor	-	9,228,669	9,428,669
(+)	Ganancia del Valor	-	-	-
	Valor en Libros	31,428,895	31,428,895	31,428,895
	Total	31,428,895	22,200,226	22,000,226
	Valor Razonable	31,428,895	22,200,226	22,000,226
	Diferencia	-	-	-

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a análisis realizado.

**ANÁLISIS
INSTITUTO DE FORMACIÓN COMPETITIVO
OPERATIVO
EQUIPO DE COMPUTO
CIFRAS EN QUETZALES**

		NICSP		
		SICOIN	Modelo del Costo	Modelo de Revaluación
	Costo Histórico	205,736,766	205,736,766	205,736,766
(-)	Dep. Acum. año 2	137,157,844	137,157,844	137,157,844
	Valor en Libros	68,578,922	68,578,922	68,578,922
	Valor Razonable		85,740,797	85,740,797
(-)	Pérdida del Valor			
(+)	Ganancia del Valor		17,161,875	17,161,875

RECONOCIMIENTO

		NICSP		
		SICOIN	Modelo del Costo	Modelo de Revaluación
	Costo Histórico	205,736,766	205,736,766	205,736,766
(-)	Dep. Acum. año 2	137,157,844	137,157,844	137,157,844
(-)	Pérdida del Valor			-
(+)	Ganancia del Valor			17,161,875
	Nuevo Valor en Libros	68,578,922	68,578,922	85,740,797

CONCILIACIÓN

		NICSP		
		SICOIN	Modelo del Costo	Modelo de Revaluación
(-)	Pérdida del Valor	-	-	-
(+)	Ganancia del Valor	-	-	17,161,875
	Valor en Libros	68,578,922	68,578,922	68,578,922
	Total	68,578,922	68,578,922	85,740,797
	Valor Razonable	68,578,922	68,578,922	85,740,797
	Diferencia	-	-	-

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a análisis realizado.

Propiedades, planta y equipo - (NICSP 17)

- La Norma refiere que los repuestos que son considerados importantes y el equipo de mantenimiento cumplan con las condiciones y su duración sea más de un periodo, se contabilizará como propiedades, planta y equipo. Para determinar la unidad de medición para su reconocimiento, es necesario el juicio profesional para aplicar los criterios de reconocimiento conforme las circunstancias específicas requeridas por la entidad.
- El costo inicial, se reconocerá conforme las mejoras de un activo que sea de importancia para la entidad debido a que sin ellos no podrían operar de una forma adecuada. El costos posteriores, no reconocerá el costo de la sustitución, solo si satisface las necesidades para su reconocimiento y se dará de baja del importe en libros.
- Las revaluaciones que deban registrarse con posterioridad para su reconocimiento como activo, y su valor razonable pueda medirse con fiabilidad, se contabilizarán, menos la depreciación acumulada posterior y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido. Revaluando todos los elementos que pertenezcan a la misma clase de activos.

Análisis

- Los repuestos que van a ser incorporados al equipo se consideran importantes y contando con un mantenimiento optimo, cumplen para que se dé un incremento de su vida útil, debiéndose considerar la operación de los registros contables pertinentes.
- Las revaluaciones se pueden realizar por el modelo del costo o por el modelo de revaluación para su reconocimiento. El Instituto en sus registros de (SICOIN) no refleja revaluaciones de activos.

- Un activo es registrado a su valor de adquisición y no se realizan evaluaciones de los elementos de Propiedades, planta y equipo que puedan ser objeto de una revaluación conforme su valor razonable y pueda medirse con confianza la vida útil del activo, los registros contables en (SICOIN) no reflejan información relevante del valor razonable o de mercado de los elementos de Propiedades, planta y equipo.

Medias a alcanzar

- Las políticas, procedimientos y normativas se deberán actualizar al momento de realizar la adopción definitiva de las Normas Internacionales para el Sector Público, considerando el modelo aplicable que cumpla con los parámetros que persigue la Gerencia y puedan presentar información razonable de los elementos de Propiedades, planta y equipo.
- Establecer el presupuesto para realizar los estudios que coadyuven, en establecer el tiempo y en recurso humano (profesionales) necesarios para la adopción progresiva de las (NICSP).
- La medición de los elementos de Propiedades, planta y equipo, se deben de realizar mediante la contratación de un experto en medición, que de manera fiable establezca los activos que deban incrementar o decremento de su valor razonable de mercado, conforme cada elemento por separado.
- Se deben de realizar las nuevas estimaciones de depreciación con los nuevos valores en libros establecidos según el modelo del costo o de revolución de los elementos.

Información

Activos intangibles

El Instituto cuenta con 15 software informáticos que generan servicio para personal interno y externo. Los sistemas fueron realizados por personal de la institución la cual cuenta con una gama de instrumentos informáticos para su creación.

Instituto de Formación Competitivo Operativo
Activos intangibles
Expresado en Quetzales
Al 31 de diciembre 2015

Cuenta Mayor	Descripción	Monto
1241	Activo Intangible Bruto	375,590.97
	<i>Total Activo Intangible</i>	<u>375,590.97</u>
2272	Amortización Acumulada	83,338.75
	<i>Total Amort. Acumulada</i>	<u>83,338.75</u>
	<i>Valor en Libros</i>	<u>292,252.22</u>

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a análisis realizado.

Activos intangibles - (NICSP 31)

La Norma refiere que todo activo intangible desarrollado internamente, lo reconocerá la entidad sí se pueden demostrar los extremos siguientes:

- la viabilidad técnica de completar el activo intangible de forma que pueda estar disponible, su intención de completarlo;
- su capacidad;
- la forma en que se vaya a generar probables beneficios económicos o de servicio,
- se deberá demostrar la existencia de un mercado para el producto que genere el activo intangible, o para ser utilizado internamente para la entidad;
- disponibilidad de los recursos técnicos, financieros o de otro tipo adecuados, para completarlo; y
- su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo.

Análisis

Para evaluar un activo intangible generado internamente para su reconocimiento, la entidad lo deberá identificarlo en dos fases que son:

Fase de investigación

- nuevos conocimientos;
- búsqueda, evaluación y selección de aplicaciones de resultados de la investigación u otro tipo de conocimientos;
- búsqueda, la búsqueda de alternativas para materiales, aparatos, productos, procesos, sistemas o servicios; y
- la formulación, diseño, evaluación y selección final.

Fase de desarrollo

- diseño, construcción y prueba (prototipo);
- diseño de herramientas, troqueles, moldes y plantillas;
- diseño, construcción y operación (prototipo);
- diseño, construcción y prueba de materiales, dispositivos, productos, sistemas; y
- el costo del sitio web y de desarrollo de aplicaciones informáticas.

Los costos de un activo comprenderán todos los que fueron directamente atribuibles y necesarios para crear, producir y preparar el activo para operar de la forma prevista por el Instituto, tomando en cuenta:

- costos materiales y servicios utilizados;
- costos de los beneficios a los empleados;
- honorarios para registrar los derechos legales; y
- la amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar el activo intangible.

Dentro del análisis realizado no se puede establecer el valor razonable de cada activo intangible, derivado al tiempo, documentación e información necesaria para poder desarrollar él estudió conforme a este elemento.

Medias a alcanzar

- Las políticas, procedimientos y normativas se deberán actualizar al momento de realizar la adopción definitiva de las Normas Internacionales para el Sector Público, considerando el modelo aplicable que cumpla con los parámetros que persigue la Gerencia y puedan presentar información razonable de los elementos de Propiedades, planta y equipo.
- Establecer el presupuesto para realizar los estudios que coadyuven, en establecer el tiempo y en recurso humano (profesionales) necesarios para la adopción progresiva de las (NICSP).
- La medición se deberá realizar mediante la contratación de un experto al momento que se tenga la integración de los costos establecidos la etapa de investigación y de desarrollo para que pueda estimar su valor razonable y se realicen los registros de manera fiable de los activos intangibles.
- Se deben de realizar las estimaciones para la amortización y realizar los registros contables correspondientes del nuevo valor en libros establecido.

INSTITUTO DE FORMACIÓN COMPETITIVO OPERATIVO LIBRO DIARIO CIFRAS EN QUETZALES

Pda. 1	31/05/2016	DEBE	HABER
Equipo de Cómputo Revaluado		17,161,875	
Superávit por Revaluación			17,161,875
R/ Revaluación del equipo de computo			
utilizado en la Institución.		17,161,875	17,161,875
Pda. 2	31/05/2016	DEBE	HABER
Perdida por Revaluación		9,228,669	
Equipo de Transporte Revaluado			9,228,669
R/ Revaluación de la flotilla de vehículo			
utilizado en la Institución.		9,228,669	9,228,669

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a análisis realizado.

Calculo de la Nueva Depreciación equipo de computo

V.L. 85,740,797 / 1 años = 85,740,797

Calculo de la Nueva Depreciación equipo de transporte

V.L. 22,200,226 / 3 años = 7,400,075

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a análisis realizado.

INSTITUTO DE FORMACIÓN COMPETITIVO OPERATIVO

LIBRO DIARIO

CIFRAS EN QUETZALES

Pda. 3	31/12/2016	DEBE	HABER
Depreciación Gasto		85,740,797	
Depreciación Acumulada			85,740,797
R/ Registro de la Depreciación Gasto y			
Depreciación acumulada anual		85,740,797	85,740,797

Pda. 4	31/12/2016	DEBE	HABER
Depreciación Gasto		7,400,075	
Depreciación Acumulada			7,400,075
R/ Registro de la Depreciación Gasto y			
Depreciación acumulada anual		7,400,075	7,400,075

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a análisis realizado.

Nota: El registro de las depreciaciones se realizan de forma anual.

Finalidad de los estados financieros

Es el de proporcionar información acerca de las fuentes de financiamiento, asignaciones presupuestarias y usos de los recursos financieros, proporcionando:

- información acerca de cómo la entidad ha financiado sus actividades y cubierto sus necesidades de efectivo;

- información que sea útil para evaluar la capacidad de la entidad para financiar sus actividades y cumplir con los pasivos y compromisos;
- Proporcionar información sobre la situación financiera de la entidad y cambios en ella; e
- información agregada útil para evaluar el desempeño de la entidad en términos de costos de servicios, eficiencia y logros.

Estado de situación financiera (SICOIN)

Instituto de Formación Competitivo Operativo

Balance General

al 31 de diciembre de 2015

Expresado en miles de Quetzales

Activos

Activos corrientes

Bancos	7,108,708
Cuentas por cobrar a corto plazo	996,700,593
Fondos en avance	5,662,231
Depósitos en Garantía	300,405
Total ACTIVO CORRIENTE	1,009,771,937

Activos no corrientes

Títulos y Valores a Largo Plazo	200,237,900
Cuentas a cobrar a largo plazo	68,399,838
Propiedad y planta en operación	94,196,324
Maquinaria y equipo	380,765,203
Tierras y terrenos	35,322,270
Construcciones en proceso	835,000
Equipo militar y de seguridad	1,565,029
Otros activos fijos	53,776
Activo intangible bruto	375,591
Activo diferido a largo plazo	57,464,259
Depreciación Acumulada	(357,353,676)
Amortización acumulada	(83,339)
Total ACTIVO NO CORRIENTE	481,778,175
Activos Totales	1,491,550,112

Pasivos	
Pasivos corrientes	
Cuentas comerciales a pagar a corto plazo	10,483,627
Gastos del personal a pagar	17,919,525
Otras cuentas a pagar	12,843,725
Total PASIVO CORRIENTE	41,246,877
Pasivo no corriente	
Previsiones para beneficios sociales	273,129,519
Total PASIVO NO CORRIENTE	273,129,519
Total de PASIVO	314,376,396
ACTIVOS NETOS	1,177,173,716
CAPITAL SOCIAL E INSTITUCIONAL	
Capital o Patrimonio Institucional	37,392,278
Resultado del Ejercicio	225,253,642
Resultados Acumulados de los Ejercicios Ant.	911,164,447
Transferencias de Capital Recibidas	3,363,349
PATRIMONIO INSTITUCIONAL	
Total de ACTIVOS NETOS/PATRIMONIO	1,177,173,716

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a análisis realizado.

Como parte integral de la Administración-Financiera la entidad dentro de sus objetivos es establecer las diferencias que puedan ser significativas en función de contar con el conocimiento idóneo para la adopción progresiva de las Normas Internacionales para el Sector Público (NICSP) que de forma integral serán administradas y ejecutadas por el Ministerio de Finanzas Públicas por medio de la herramienta (SICOIN).

Estado de situación financiera con base a (NICSP)

Instituto de Formación Competitivo Operativo
Estado de Situación Financiera
al 31 de diciembre de 2015
Expresado en miles de Quetzales

Activos

Activos corrientes

Efectivo y equivalentes al efectivo	7,108,708
Cuenta por cobrar	996,700,593
Pagos anticipados	300,405
Otros activos corrientes	5,662,231
	<u>1,009,771,937</u>

Activos no corrientes

Cuentas por cobrar	68,399,838
Otros activos financieros	200,237,900
Propiedades, planta y equipo	474,961,527
Revaluaciones Propiedades, planta y equipo	7,933,206
Infraestructuras	58,299,259
Terrenos y Edificios	35,322,270
Activos Intangibles	375,591
Equipo militar y de seguridad	1,565,029
Otros activos no financieros	53,776
Depreciación Acumulada	(357,353,676)
Amortización acumulada	(83,339)
	<u>489,711,380</u>
Activos Totales	<u>1,499,483,317</u>

Pasivos

Pasivos corrientes

Cuentas por pagar	10,483,627
Gastos del personal a pagar	17,919,525
Otras cuentas a pagar	12,843,725
	<u>41,246,877</u>

Pasivo no corriente

Provisiones a largo plazo	273,129,519
	<u>273,129,519</u>

Pasivos Totales	<u>314,376,396</u>
-----------------	---------------------------

Activos netos	<u><u>1,185,106,922</u></u>
Activos Netos/Patrimonio	
Capital aportado por otros organismo	37,392,278
Otras entidades Gubernamentales	3,363,349
Resultado positivo (ahorro)/negativo (desahorro)	233,186,847
Resultado positivo (ahorro)/negativo (desahorro) acumulado	911,164,447
Total Activos Netos/Patrimonio	<u><u>1,185,106,922</u></u>

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a análisis realizado.

Presentación de estados financieros - (NICSP 1)

- La Norma Internacional para el Sector Público enmarca la finalidad de presentación de los estados financieros tomando en cuenta que deben presentar de forma razonable el estado de situación financiera, de rendimiento financiero y el de flujo de efectivo, de la entidad, una imagen fiel y confiable de las transacciones, sucesos y condiciones, que refieran definiciones y criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos.
- Una de las principales finalidades de la evaluación de los estados financieros es verificar si la entidad puede o no continuar en funcionamiento. Obteniendo información de forma comparativa de tipo descriptiva y narrativa, siempre que ello sea relevante para la adecuada comprensión de los estados financieros del periodo.
- Como parte significativa en la presentación de cada estado financiero deberá presentar en el encabezado: nombre u otro tipo de identificación, si corresponde a una entidad individual o económica, la fecha de presentación o el periodo cubierto, el tipo de moneda de presentación y nombre del estado financiero según corresponda.
- La Norma refiere que se deben de realizar registros contables de la revaluación de los elementos de propiedades, planta y equipo, los cual deberá incluir y realizar según su naturaleza y el destinar los registros en el estado de

situación financiera. Como el reconocimiento de los activos intangibles que generen servicio para la entidad, presentando información financiera razonable para la adecuada toma de decisiones.

Análisis

- La información financiera del (IFCO) se genera por medio de la herramienta (SICOIN), generada conforme las normas y procedimientos contables establecidos por Contabilidad del Estado como ente regulador del sistema informático. La información financiera que se genera y es presentada a los funcionarios para la toma de decisiones, sin embargo la herramienta no vincula cierta información que no se encuentra condicionada en el (SICOIN) la cual se ingresa al sistema para obtener información de forma oportuna.
- Se realizan revisiones de forma oportuna conforme la ejecución de los recursos financieros que en ocasiones no son transferidos de forma oportuna, lo que afecta el funcionamiento de la entidad. La información se elabora de una forma descriptiva y narrativa, conveniente para la interpretación de la información que se presenta de los estados financieros del periodo.
- Los estados financieros presentan en su encabezado el cual lo genera el sistema (SICOIN), nombre de la entidad, la fecha, el tipo de moneda y nombre del estado financiero según corresponda, siendo notable que algunos estados financieros no tienen el nombre técnico actualizado.
- El Instituto por su naturaleza no registran cambios en revaluación de activos de los elementos de propiedades, planta y equipo, conforme se indica en la Norma, esto con el fin de presentar información de forma razonable la cual debe ser fiable y comparable.

4.8 Informe de resultados

Guatemala 31 de mayo de 2016

Licenciado:
Hamilton Ayala Rozado Pon
Gerente Financiero
Su Despacho

Respetable Licenciado Rozado:

Le deseamos éxitos en la gestión que realiza al frente de la Gerencia Administrativa Financiera. Así mismo aprovechamos esta ocasión para agradecerle la oportunidad de brindar nuestros servicios profesionales independientes, para la realización al estudio de análisis financiero; permitiéndonos poner en práctica los conocimientos adquiridos durante los conocimientos adquiridos en la carrera profesional. Nuestro compromiso fue elaborar un trabajo profesional, apegado a la ética, derivado de ello nos complacemos en entregarle oficialmente, el informe de dicho estudio, así como las propuestas técnicas elaboradas, para coadyuvar a mejorar las actividades de la Superintendencia de Administración Tributaria; por consiguiente hemos concluido la evaluación desde el punto de vista, Financiero-Contable conforme la base de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) de los registros contables del rubro de Propiedades, planta y equipo de la (IFCO), ubicada en 16. Av. 16-52 Zona 10 edificio Torre América Latina, Guatemala, Guatemala, analizado en el periodo comprendido del 1 de julio al 31 de diciembre de 2015

determinando las ventajas y desventajas más significativas al momento de realizar la adopción de las (NICSP) en el Instituto.

Sin otro particular, ratificamos nuestro agradecimiento brindado en la realización del trabajo, esperando haber contribuido en el logro de los objetivos de la Institución, comprometidos en participar en su crecimiento y desarrollo.

Atentamente;

A handwritten signature in blue ink, consisting of a circular scribble with a vertical line through it and a horizontal line extending to the right.

Licenciado

Herwin Alberto Reyes Ramírez

CPA colegiado 15851

INTRODUCCIÓN

El presente Informe Gerencial muestra de manera clara y breve la situación financiera establecidas en el análisis de la indagación de la forma de realizar los registros contables del rubro de Propiedades, planta y equipo con base a Normas de Contabilidad para el Sector Público, en El Instituto de Formación Competitivo Operativo (IFCO).

En dicho informe se presentan matrices en las cuales se determinaron ciertas deficiencia conforme lo enmarcan las (NICSP), que fueron determinados al realizar el análisis, también se hace referencia a las propuestas de servicios profesionales sugeridas para que la Gerencia Administrativa Financiera las evalúe, analice y establezca como prioridad al momento de realizar el proceso de adopción de las (NICSP) en la práctica y coadyuven a un mejor desarrollo de los procesos económicos, administrativos y financieros de la entidad.

Entre las propuestas de servicios profesionales se establecieron las siguientes:

- a. Análisis de las diferencias en presentación de Estados Financieros con base a (NICSP);
- b. Análisis de las (NICSP) relacionadas con el rubro de propiedades, planta y equipo.

Como parte complementaria se realizó evaluación de la (NICSP 31) del rubro de activos intangible que al realizar el análisis de información se estableció que como parte de los activos intangibles son parte fundamental de reconocimiento para ser tomados en cuenta para la primera adopción de las (NICSP). Por último se manifiesta el agradecimiento a las Autoridades y Personal del Instituto de Formación Competitivo Operativo (IFCO), por el apoyo para la realización del trabajo profesional efectuado.

Adopción de Normas Internacionales para el Sector Público

En la primera adopción de Normas Internacionales para el Sector Público se deben establecer los conceptos que sustenten la información financiera con propósito

general. Reconociendo los objetivos principales que la mayoría de entidades del sector público prestan servicios al público y no generan utilidades.

También definen las transacciones sin contraprestación obligatoria, los ingresos por tributos y establece los compromisos generados por programas de gobierno que no cumplen con la definición de pasivo o activo, los cuales no deben ser reconocidos.

Reconoce el efecto a largo plazo de las políticas públicas y los criterios a aplicar para proporcionar la información requerida por los usuarios sobre beneficios sociales y consecuencias financieras.

Ventajas

- a. Su lenguaje es uniforme común, único;
- b. Permite el registro de todos los hechos económicos;
- c. Existen controles;
- d. Facilita la comparabilidad de la información financiera;
- e. Facilita la rendición de cuentas.

Desventajas

- a. Falta de apoyo en la alta administración;
- b. Falta de planificación;
- c. Falta de participación de los involucrados.

Es necesario que en el proceso de implementación de las (NICSP) participen activamente todos los involucrados. Se ha determinado que no hay revisiones o consultorías que la auditoría interna o el monitoreo del desempeño del comité de implementación de las (NICSP). En otras ocasiones se ha apreciado que existe resistencia al cambio por parte de los integrantes de la entidad. La administración debe tomar en cuenta los cambios necesarios que deben tomarse en cuenta en el proceso de implementación de las (NICSP).

Propiedades, planta y equipo (NICSP 17)

Son activos tangibles que están en poder de una entidad para su uso en la producción de bienes y/o servicios, arrendarlos a terceros o par fines administrativos, y se espera que sean utilizados durante más de un período contable.

Su valor razonable es el importe por el cual se puede intercambiar un activo o cancelar un pasivo entre las partes concedoras e interesadas. El valor residual es el importe neto que la entidad espera obtener de un activo al final de su vida útil. La depreciación es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.

Alcance

Se aplica a todas las entidades públicas, con excepción a las empresas estatales.

No requiere que una entidad reconozca los bienes de patrimonio histórico artístico y/o cultural. Sin embargo, si tienen un valor de servicio, pueden reconocerse y ser medidos sobre la misma base que otras partidas.

En casos existan desembolsos posteriores relacionados con la propiedad de inversión deben agregarse al importe de la misma cuando sea probable que exista un beneficio económico futuro adicional al rendimiento estándar. Todos los demás desembolsos deben reconocerse como un gasto en el período en el cual se incurran.

Se puede optar por dos modelos:

- a. Modelo de valor razonable;
- b. Modelo el costo.

Información a revelar

- a. Bases de medición;
- b. Métodos de depreciación;
- c. Vidas útiles o % de depreciación;
- d. Importe bruto en libros, depreciación acumulada e importe acumulado de las pérdidas por deterioro;
- e. Conciliación de los valores en libros al principio y final del período;

- f. Restricciones de titularidad sobre el bien;
- g. Políticas contables;
- h. Importe de anticipos a Activos en Proceso;
- i. Importe de compromisos de adquisición de Propiedades, planta y equipo.

Activos Intangibles (NICSP 31)

Son los activos identificables de carácter no monetario y sin apariencia física, su importe en libros con el que se reconoce un activo, una vez deducidas las amortizaciones acumuladas y pérdidas por deterioro.

Investigación

Estudio original y planificado, emprendido con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos y tecnológicos.

Desarrollo

Aplicación de los resultados de la investigación y otro conocimiento a un plan, diseño o producción de materiales, dispositivos, sistemas o servicios nuevos.

Identificable

Cuando es susceptible de ser separado de la entidad, vendido, cedido o dado en explotación, surge de acuerdos vinculantes con independencia de que esos derechos sean transferibles.

Reconocimiento

Serán reconocidos si y solo si:

- a. Es probable que los beneficios económicos futuros fluyan a la entidad.
- b. El valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable.

Muchas veces, debido a su naturaleza, no es posible realizar ampliaciones del activo o sustituciones del mismo. Por lo que los desembolsos posteriores no cumplen con los criterios de activos intangibles, aunque sean necesarios para generar beneficios futuros.

Cuando existe una adquisición separada se tomará el costo histórico del activo. Los desembolsos sobre una partida intangible serán reconocidos como gasto cuando se incurra en ellos, a menos que forman parte del costo de un activo intangible. En ningún caso los desembolsos sobre una partida intangible reconocidos como gasto se reconocerán posteriormente como parte del costo de un intangible.

La medición posterior puede ser por medio de dos modelos:

- a. Modelo del costo;
- b. Modelo de revaluación.

Su vida útil puede ser, finita o indefinida.

Información a revelar

Para cada una de las clases de activos intangibles:

- a. Vidas útiles, especificando si son indefinidas o finitas;
- b. Tasas de amortización o vidas útiles utilizadas para valuación;
- c. Importe bruto en libros y amortización acumulada, tanto al inicio como al final del período;
- d. Partida o partidas del estado de rendimiento financiero, en las que está incluida la amortización;
- e. Conciliación entre valores en libros al principio y al final del período
- f. Incrementos, incluyendo identificación de desarrollos internos y adquiridos por separado;
- g. Activos clasificados como “mantenidos para la venta”;
- h. Incrementos y disminuciones procedentes de revaluaciones durante el período;
- i. Reversiones de pérdidas por deterioro del valor;
- j. Amortizaciones reconocidas durante el período;

Análisis comparativo

CONTABILIDAD	NICSP	RECOMENDACIONES
<p>La información financiera de la entidad es generada por medio de la herramienta (SICOIN) la cual es administrada por Contabilidad del Estado, quienes establecen las Normas y procedimientos contables para la elaboración de los registros contables, siendo necesaria la actualización de la actualización del Sistema de Contabilidad Integrado para que pueda generar información de forma oportuna.</p>	<p>La Norma Internacional para el Sector Público uno (NICSP 1) enmarca la finalidad de presentación de los estados financieros debe de ser tomando en cuenta la forma de presentar razonablemente la información financiera, reflejando una imagen confiable de las transacciones, sucesos y condiciones, conforme las definiciones y criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos.</p>	<p>Como parte de la adopción de las (NICSP) por la entidad, es necesario se realicen reuniones con el (MINFIN) para establecer un capacitaciones previas a la adopción y determinar las actualizaciones necesarias y determinar si existen debilidades con las que cuente el (SICOIN) en la operación y generación de información Financiera. .</p>
<p>La entidad por su naturaleza no realiza revaluación de elementos de propiedades, planta y equipo, en sus registros contables, que no son reflejados en el estado de situación financiera.</p>	<p>La (NICSP 1) refiere que se debe de realizar el registro contable manera que se pueda obtener información oportuna, y que según su naturaleza y el destino de la aplicación deben figurar en los en el estado de situación financiera.</p>	<p>Como parte de la implementación es necesario realizar las modificaciones necesarias a las normativas, políticas y procedimientos contables para registrar información que pueda ingerir en su razonabilidad.</p>

CONTABILIDAD	NICSP	RECOMENDACIONES
<p>Los repuestos y el equipo de mantenimiento cuando sufren de incremento en su vida útil, se registran como parte del gasto, y únicamente si incrementa la capacidad del activo se reconoce como propiedades, planta y equipo. No se cuenta con una medición de los elementos de propiedades, planta y equipo que puedan determinar el valor razonable de los activos.</p>	<p>Los repuestos que son considerados importantes y el equipo de mantenimiento cumpla con las condiciones y su duración sea más de un periodo, se contabilizará como propiedades, planta y equipo. Para determinar la unidad de medición para su reconocimiento, es necesario el juicio profesional para aplicar los criterios de reconocimiento conforme las circunstancias específicas de la entidad (NICSP 17).</p>	<p>De acuerdo a la ejecución del gasto es prudente determinar la importancia de los repuestos y lo que puedan repercutir al no registrarse contablemente cuando así lo amerite.</p> <p>Que sería necesario presupuestar la contratación de profesionales que coadyuven a determinar la importancia de los activos, antes de iniciar con la adopción de las Normas.</p>
<p>La infraestructura como como: ductos, cables, componentes, etcétera. Son registrados contablemente como un gasto y se reconoce en el resultado no como parte del activo.</p>	<p>La (NICSP 17) refiere que los activos que se son denominados como parte de la infraestructura, como parte de un sistema o red, por su naturaleza sea especializado, no tiene uso alternativo, y no pueden moverse y pueden estar sujetos a limitaciones con respecto a su disposición, los cuales deberán registrarse como un activo.</p>	<p>Es considerable que todas las mejoras de infraestructura de acuerdo a su naturaleza sean consideradas para ser discutidos al momento de realizar la adopción de las Normas, para tomar en cuenta la importancia de reflejar ciertas mejoras que se puedan dar en la infraestructura del Instituto.</p>

CONTABILIDAD	NICSP	RECOMENDACIONES
<p>La Norma refiere que todo desarrollo interno informático elaborado por personal y recursos de la entidad deberá ser reconocido como un activo intangible toda vez que genere un beneficio económico o de servicio, las instituciones de gobierno cuenta con diferentes softwares informáticos que no son registrados contablemente, teniendo divergencia en la información financiera del Instituto.</p>	<p>Un activo intangible surgido del desarrollo interno, se reconocerá sí, la entidad puede demostrar todos los extremos siguientes: la viabilidad técnica de completar el activo intangible de forma que pueda estar disponible, su intención de completarlo, su capacidad, la forma en que se vaya a generar probables beneficios económicos o de servicio, la entidad debe demostrar la existencia de un mercado para el producto que genere el activo intangible, o para ser utilizado internamente para la entidad, disponibilidad de los recursos técnicos, financieros o de otro tipo adecuados, para completarlo, y su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo (NICSP 31).</p>	<p>Como parte de la adopción de las (NICSP) es necesario que se pueda establecer el registro contable de los Activos Intangibles que fueran desarrollados internamente por parte del personal y enmarcar los recursos que la entidad necesite, realizando una verificación de todos los software que se encuentren operando en la entidad y cumpla con los criterios de servicio para que se realice la medición del costo y pueda determinarse su valor razonable posterior.</p>

Como parte del análisis se verificaron reportes del Sistema Integrado de Contabilidad Integrado (SICOIN) de la entidad descentralizada, información que fue utilizada para realizar un parámetro de la forma de realizar los registros contables, conforme la información presentada.

CONCLUSIONES

1. El Ministerio de Finanzas Públicas crea el Comité Directivo de Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, para la adopción de forma gradual y progresiva, incorporando el desarrollo informático, su observancia general, los casos no previstos y la aprobación de las (NICSP). Estableciendo la adopción en el año 2017 para las entidades descentralizadas.
2. Las entidades descentralizadas de Guatemala utilizan el Sistema de Contabilidad Integrado (SICOIN), para el registro de las operaciones contables por el método de lo devengado. No obstante la herramienta informática no cuenta con una actualización referente a las Normas Internacionales para el Sector Público (NICSP).
3. Los diferentes métodos de análisis en el rubro de Propiedades, planta y equipo, permiten que el Contador Público y Auditor evalúe el funcionamiento de las entidades en un momento determinado, orientando a la Gerencia en una adecuada toma de decisiones. Sin embargo las (NICSP) refieren los modelos de aplicación a los elementos de Propiedades, planta y equipo, debiendo establecer el modelo más idóneo para su adopción.
4. Los activos intangibles son un elemento que puede repercutir en la razonabilidad de la información financiera. La (NICSP) establece que existen dos fases, la de investigación y la de desarrollo. Los registros contables del Instituto no reflejan de forma razonable los activos intangibles la falta de medición que hay en la investigación y su desarrollo no permite que se registren de una forma adecuada los elementos desarrollados.

RECOMENDACIONES

1. Como parte de la adopción de las Normas Internacionales para el Sector Público, se deberán implementar capacitaciones periódicas para que el personal cuente con el conocimiento necesario y puedan determinar las variaciones significativas para la toma de decisiones, estableciendo las políticas contables necesarias para la elaboración de los registros contables.
2. Que se tomen las medidas necesarias que coadyuven a establecer los recursos necesarios para la adopción de las (NICSP). Estableciendo la priorización de las actualizaciones necesarias en políticas, procedimientos y normativas que pueda repercutir en los estados financieros al momento de su adopción.
3. Que deberán establecer de forma oportuna los métodos de reconocimiento antes de realizar la adopción de las (NICSP) ya que siendo esta una herramienta reguladora de los registros contables, se deben tomar en cuenta que en el rubro de Propiedades, planta y equipo indican dos tipos de modelos a utilizar, el del costo y el de revaluación, siendo el más relevante el de revaluación por poder reconocer superávit por revaluación al realizar los registros contables.
4. Como parte de la adopción es recomendable realizar con antelación un reconocimiento de los activos intangibles, que se encuentran en la etapa de investigación y cuantos en etapa de desarrollo para realizar los procedimientos necesarios para su registros contables estableciendo si son de servicio o generan recursos económicos para realizar su reconocimiento como lo establece la Norma, reflejando de forma razonable la situación financiera.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Asamblea Nacional Constituyente. Constitución Política de la República de Guatemala. Tomo 226, Diario 41, página 897, Publicado 3 de junio de 1985.
2. Álvaro Javier Romero López, Principios de contabilidad. McGraw-Hill/ Interamericana, S.A. de C.V. México, Distrito Federal. Edición 2014. 479 páginas.
3. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 1132. Ley Orgánica del Instituto de Fomento Municipal. Guatemala 1965. 24 páginas.
4. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 1701. Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Turismo. Guatemala 1967. 14 páginas.
5. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 17-72. Ley Orgánica del Instituto Técnico de Capacitación y Productividad (INTECAP). Guatemala 1972. 11 páginas.
6. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 101-97. Ley Orgánica del Presupuesto. Guatemala 1997. 15 páginas.
7. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 1-98. Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. Guatemala 1998. 24 páginas.
8. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 14-2002. Ley General de Descentralización. Guatemala 2002. 8 páginas.

9. El marco conceptual para la información financiera con propósito general de las entidades del sector público. Federación Internacional de Contadores (IFAC®). Octubre 2014. 125 páginas.
10. Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C. y Baptista Lucio, P. Metodología de la Investigación. . McGraw-Hill / Interamericana Editores, S.A. de C.V. México, Distrito Federal. Edición 2010. 613 páginas.
11. Metodología de la Investigación. McGraw-Hill / Interamericana Editores, S.A. de C.V. México, Distrito Federal. Edición 2014. 600 páginas.
12. Ministerio de Finanzas Públicas. Acuerdo Gubernativo 26-2014 Reglamento Orgánico Interno del Ministerio de Finanzas Públicas. Guatemala 2014. 30 páginas.
13. Ministerio de Finanzas Públicas. Manual de Clasificaciones Presupuestaria para el Sector Público de Guatemala. 5ta. Edición. Guatemala 2013. 302 páginas.
14. Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público. 15 de enero 2013. 1779 páginas.
15. O. Ray Whittington y Kurt Pany. Principios de Auditoría. McGraw-Hill / Interamericana Editores, S.A. de C.V. México, Distrito Federal. Edición 2005. 736 páginas.
16. Superintendencia de Administración Tributaria. Memoria de Labores. Guatemala 1998. 37 páginas.

WEBGRAFIA

17. <http://actualicese.com/actualidad/2014/05/29/cualidades-y-deberes-del-contador-publico-en-ejercicio-de-la-auditoria/>. Tomado 5 de febrero de 2016. 16:00 horas.
18. http://consultaciudadana.minfin.gob.gt/Paginas/ayuda/dudas_contenido_t01.aspx (SIGES). Tomado 5 de mayo de 2016. 16:50 horas.
19. <http://dle.rae.es/?w=Descentralizada>. Tomado 5 de febrero 2016. 16:00 horas. Tomado 8 de mayo de 2016. 16:50 horas.
20. <http://es.slideshare.net/diebrun940/la-descentralizacion-en-el-peru>. La Descentralización en el Perú: Un Proceso Inconcluso. Páginas 133. Tomado 3 de junio de 2016. 18:30 horas.
21. <http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/institucion/institucion/que-es-la-sat.html>. Tomado 6 de junio de 2016. 18:30 horas.
22. http://www.ciget.pinar.cu/Revista/No.2010-4/articulos/Modo_act_desemp_profesional.pdf. Tomado 6 de junio de 2016. 18:30 horas.
23. http://www.minfin.gob.gt/images/laip_mfp/docs/item1_dtp.pdf. Tomado 5 de mayo de 2016. 18:00 horas.
24. <http://www.minfin.gob.gt/images/subsitios/transferencias/showitem.php?item=8>. Tomado 5 de mayo de 2016. 18:00 horas.

ANEXOS

Anexo 1
Calculo de Honorarios
Análisis de Normas de Contabilidad para el Sector Público
(Cifras en Quetzales)

Descripción	H.H.	Costo	Honorarios
Socio	2	500.00	1,000.00
Analista	40	200.00	8,000.00
Supervisor	40	175.00	7,000.00
Asistente	54	90.00	4,860.00
Total	136		20,860.00

Monto de Honorarios (sin IVA)	40,000.00
(-) Costo del Trabajo	20,860.00
Rentabilidad del Trabajo	19,140.00

Nota:

Las políticas de la empresa para el costo de horas hombre ya están especificadas.