

## **NICSP 20—INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS**

### **Reconocimiento**

Esta Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público ha sido básicamente elaborada a partir de la Norma Internacional de Contabilidad 24 (Revisada 1994), *Información a revelar sobre Partes Relacionadas* published by the International Accounting Standards Committee (IASC). publicada por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC). En 2001, en sustitución del IASC, se constituyeron el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y la Fundación para el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF). Las Normas Internacionales de Contabilidad (NICs) emitidas por el IASC permanecerán en vigor mientras no sean modificadas o retiradas por el IASB. La presente publicación del Comité del Sector Público de la Federación Internacional de Contadores reproduce extractos de la NIC 1, con autorización del IASB.

El texto aprobado de las Normas Internacionales de Contabilidad (NICs) es el publicado por el IASB en idioma inglés, pudiéndose obtener ejemplares del mismo, en el Departamento de Publicaciones del IASCF: IASCF Publications Department, 1<sup>st</sup> Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.

Email: [publications@iasc.org](mailto:publications@iasc.org)

Internet: <http://www.iasb.org>

Las NICs, los Proyectos de Norma y otras publicaciones del IASC y el IASB son propiedad intelectual del IASCF.

“IAS,” “IASC,” “IASCF,” “IASB” and “International Accounting Standards” son Marcas Registradas del IASCF y no deben ser usadas sin el consentimiento del IASCF.

**NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD DEL  
SECTOR PÚBLICO—NICSP 20**

**INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES  
RELACIONADAS**

**CONTENIDO**

	Párrafo
OBJETIVO	
ALCANCE .....	1 – 3
Definiciones.....	4 – 17
Familiares próximos de un individuo .....	5
Personal clave de la gerencia.....	6 – 9
Partes relacionadas .....	10 – 15
Remuneración del personal clave de la gerencia.....	16
Derechos de voto .....	17
acerca de las partes relacionadas .....	18 – 21
Remuneración del personal clave de la gerencia.....	21
IMPORTANCIA RELATIVA.....	22
INFORMACIÓN A REVELAR.....	23 – 41
Información a revelar sobre control.....	25 – 26
Información a revelar sobre transacciones entre partes relacionadas .....	27 – 33
Información a revelar - Personal clave de la gerencia .....	34 – 41
FECHA DE VIGENCIA .....	42 – 43
APÉNDICE - EJEMPLOS DE LA APLICACIÓN DE ESTA NORMA	
COMPARACIÓN CON LA NIC 24	

# NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO—NICSP 20

## INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS

*Las directrices normativas, que aparecen en letra cursiva y en negrita, deben interpretarse en el contexto de los párrafos de comentario de la presente Norma, los cuales aparecen en letra normal- así como en el contexto del "Prólogo a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público." No se pretende la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público a partidas (o rubros) no significativas.*

### **Objetivo**

El objetivo de la presente norma es exigir la revelación de información sobre la existencia de relaciones entre partes relacionadas cuando existe control y la revelación de información sobre transacciones entre la entidad y sus partes relacionadas bajo ciertas circunstancias. Esta información se exige para fines de rendición de cuentas y para facilitar una mejor comprensión de la posición financiera y rendimiento de la entidad que informa. El principal elemento a tener en cuenta a la hora de revelar información acerca de partes relacionadas es identificar en qué partes son controladas por la entidad que informa o mantiene una influencia significativa y determinar que información debe revelarse sobre las transacciones con esas partes.

### **Alcance**

- 1. La entidad que prepare y presente sus estados financieros sobre la base contable de acumulación (o devengo), de aplicar esta norma para la revelación de información sobre relaciones entre partes relacionadas y ciertas transacciones con partes relacionadas.**
- 2. La presente Norma es de aplicación para todas las entidades del sector público, excepto en las Empresas Públicas.**
- Las Empresas Públicas (EPs) deberán aplicar las Normas Internacionales de Contabilidad (NICs) emitidas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC). La Guía N° 1 del Comité del Sector Público, *Presentación de Información Financiera por las Empresas Públicas*, señala que las NICs son de aplicación para todas las organizaciones empresariales, sin importar que éstas pertenezcan al sector privado o al sector público. Por ello, la Guía N° 1 recomienda que las EPs presenten sus estados financieros de acuerdo, en todos los aspectos materiales, con las NICs.

## Definiciones

4. Los siguientes términos se emplean, en la presente Norma, con el significado que a continuación se especifica:

**Familiares próximos de un individuo** (Close members of the family of an individual) son parientes cercanos del individuo o miembros de la familia inmediata del mismo que puede esperarse que influyan sobre el individuo, o sean influidos, en la interacción de ese individuo con la entidad.

**Influencia Significativa** (a efectos de la NICSP 20) (Significant influence) es la capacidad de intervenir en las decisiones de política financiera y de operación de la entidad participada, sin llegar a tener el control sobre la misma. Puede ejercerse una influencia significativa de varias formas, normalmente, a través de la representación en el consejo de administración u órgano de gobierno equivalente pero también, por ejemplo, a través de la participación en el proceso de fijación de políticas, transacciones de importancia entre entidades que pertenecen a una misma entidad económica, intercambio de personal directivo o dependencia tecnológica. La influencia significativa puede obtenerse a través de una participación en la propiedad, por derecho legal o por acuerdos. En el caso de participación en la propiedad, se presume la existencia de influencia significativa si se cumplen las condiciones dadas en la definición de la NIC SP 7 Contabilización de Inversiones en Entidades Asociadas.

**Parte relacionada (Related party)** una parte se considera relacionada con otra parte si una de ellas tiene la posibilidad de ejercer el control sobre la otra, o de ejercer influencia significativa sobre ella al tomar sus decisiones financieras y operativas o si la parte relacionada y otra entidad están sujetas a control común. Las partes relacionadas incluyen:

- (a) entidades que directamente, o indirectamente a través de uno o más intermediarios, controlan, o son controladas por la entidad que presenta los estados financieros;
- (b) entidades asociadas (véase la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público NIC SP7 Contabilización de Inversiones en Entidades Asociadas);
- (c) individuos que posean, directa o indirectamente, alguna participación en la entidad que presenta los estados financieros, de manera que les permita ejercer influencia significativa sobre la misma, así como los familiares próximos de tales individuos;
- (d) personal clave de la gerencia y familiares próximos a los mismos; y

- (e) entidades en las cuales cualquiera de las personas descritas en c) o d) posea, directa o indirectamente, una participación sustancial, o sobre las que tales personas pueden ejercer influencia significativa.

**Personal clave de la gerencia (Key management personnel) son:**

- (a) todos los directivos o miembros del órgano de gobierno de la entidad; y
- (b) otras personas que tienen autoridad y responsabilidad en la planificación, la gerencia y el control de las actividades de la entidad que presenta los estados financieros. Cuando se cumple esta exigencia el personal clave de la gerencia incluye:
  - (i) cuando hay un miembro del órgano de gobierno de una entidad del gobierno en su conjunto que tiene la autoridad y responsabilidad en la planificación, la gerencia y el control de las actividades de la entidad que presenta los estados financieros, ese miembro;
  - (ii) cualquier consejero clave de ese miembro; y
  - (iii) a menos que ya esté incluido en (a), el grupo de altos cargos de la entidad que presenta los estados financieros, incluyendo el director general o principal responsable de la entidad que presenta los estados financieros.

**Remuneración del personal clave de la gerencia (Remuneration of key management personnel )** es cualquier prestación o beneficio pagado por la entidad que presenta los estados financieros al personal clave de la gerencia, que se deriva directa o indirectamente de los servicios suministrados en su condición de miembros del órgano de gobierno, o de cualquier otro modo como empleados de la entidad.

**Supervisión (Oversight)** significa la vigilancia de las actividades de una entidad, con la autoridad o responsabilidad de controlar, o ejercitar una influencia significativa sobre las decisiones financieras y operativas de la entidad.

**Transacción entre partes relacionadas (Related party transaction)** es toda transferencia de recursos u obligaciones entre partes relacionadas, con independencia de que se cargue o no un precio. Las transacciones entre partes relacionadas excluyen transacciones con cualquier otra entidad que es una parte relacionada solamente su dependencia económica de la entidad que presenta los estados financieros o del gobierno del que forma parte.

Los términos definidos en otras Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público son usados en esta Norma con la misma definición

**dada en esas otras Normas, y son reproducidas en el Glosario de Definiciones publicado separadamente..**

#### **Familiares próximos de un individuo**

5. A efectos de aplicación de esta norma es necesario valorar si un individuo debe ser identificado como familiar próximo de un individuo. En ausencia de información que indique lo contrario, como que el cónyuge u otro pariente está alejado del individuo, se presume que los siguientes miembros próximos a la familia y parientes cercanos tienen, o están sujetos a, una influencia tal como para satisfacer la definición de familiares próximos de un individuo:
  - (a) un cónyuge o pareja, hijos a su cargo o parientes que viven en el hogar común;
  - (b) un abuelo/a, padre o madre, los hijos que no estén a su cargo, nietos, hermano o hermana, y
  - (c) el cónyuge o pareja de un hijo/a, suegro/a, un cuñado/a.

#### **Personal clave de la gerencia**

6. El personal clave de la gerencia incluye a todos los directivos o miembros del órgano de gobierno de la entidad que presenta los estados financieros cuando dicho órgano tiene la autoridad y responsabilidad de la planificación, la gerencia y el control de las actividades de la entidad. En el nivel del gobierno en su conjunto, el órgano de gobierno puede consistir de un conjunto elegido o nombrado de representantes (por ejemplo, un presidente o gobernados, ministros, consejeros o concejales o los designados por ellos).
7. Si una entidad está sometida a la supervisión de un representante electo o nombrado del órgano de gobierno o gobierno al cual pertenece dicha entidad, esa persona se incluirá en el personal clave de la gerencia si la función de vigilancia incluye la autoridad y responsabilidad en la planificación, la gerencia y el control de las actividades de la entidad. En muchas jurisdicciones, los consejeros clave de esa persona pueden no poseer suficiente autoridad, legal o de otro tipo, como para satisfacer la definición de personal clave de la gerencia. En otras jurisdicciones, los consejeros clave de esa persona pueden ser considerados como personal clave de la gerencia porque tienen una relación especial de trabajo con un individuo que tiene control sobre la entidad. Ellos, por lo tanto tienen acceso a información privilegiada y también pueden ejercer control o una influencia significativa sobre una entidad. Se requiere el ejercicio del juicio para valorar si un individuo es un consejero clave y si ese asesor satisface la definición de personal clave de la gerencia o es una parte relacionada.
8. El órgano de gobierno, junto con el director general y el grupo de altos cargos tiene la autoridad y responsabilidad en la planificación y control de las actividades de la entidad, gestión de los recursos y del logro en general de los

objetivos de la entidad. Por lo tanto, el personal clave de la gerencia incluirá al director general y grupo de altos cargos de la entidad que presenta sus estados financieros. En algunas jurisdicciones, los funcionarios no tienen suficiente autoridad y responsabilidad como para ser calificados como personal clave de la gerencia (tal y como se define en esta norma) de la entidad considerada como el gobierno en su conjunto. En estos casos, el personal clave de la gerencia sólo incluirá aquellos miembros elegidos del órgano de gobierno que tiene la mayor responsabilidad, para el gobierno, a menudo esas personas se las denomina “Consejo de Ministros.”

9. El grupo de altos cargos de una entidad económica puede abarcar individuos tanto de la entidad controladora como de otras entidades que integran colectivamente la entidad económica.

#### **Partes relacionadas**

10. Al considerar cada posible relación de vinculación, el énfasis se coloca en el fondo económico de la relación, y no meramente en la forma legal de la misma.
11. Si dos entidades tienen un miembro del personal clave de la gerencia en común, es necesario considerar la posibilidad, y valorar la probabilidad, de que el directivo pueda influir en las políticas de ambas entidades en sus relaciones mutuas. Sin embargo, el mero hecho de que haya un miembro del personal clave de la gerencia en común no crea necesariamente una relación entre partes relacionadas.
12. En el contexto de la presente Norma, los siguientes casos no se consideran partes relacionadas:
  - (a)
    - (i) proveedores de fondos de financiación en el curso de su actividad a este respecto, y
    - (ii) sindicatos;  
en el curso de sus relaciones normales con la empresa y en virtud de las mismas (aunque puedan condicionar la libertad de acción de la entidad o participar en su proceso de toma de decisiones); y
  - (b) una entidad con la cual la relación sea meramente la de una agencia.
13. Las relaciones entre partes relacionadas pueden surgir si un individuo es miembro del órgano de gobierno y también participa en las decisiones financieras y operativas de la entidad que presenta los estados financieros. Las relaciones entre partes relacionadas también pueden surgir a través de relaciones operativas externas entre la entidad que presenta los estados financieros y la parte relacionada. Tales relaciones implicarán, a menudo, cierto grado de dependencia económica.

14. La dependencia económica, una entidad es dependiente de otra en el sentido de que depende de esta última un volumen significativo de su financiación o venta de bienes y servicios, por si sola sería poco probable que condujese a la existencia de control o de una influencia significativa y, por lo tanto, es poco probable que origine una relación entre partes relacionadas. Por lo tanto, cualquier mero cliente, proveedor, concesionario, distribuidor o agente en exclusiva con los que la entidad realiza un significativo volumen de transacciones no será una parte relacionada simplemente en virtud de la dependencia económica resultante de las mismas. Sin embargo, la dependencia económica junto con otros factores, puede originar una influencia significativa y, por lo tanto, una relación entre partes relacionadas. Se requiere del juicio para valorar el impacto de la dependencia económica de una relación. Si la entidad que presenta los estados financieros es económicamente dependiente de otra entidad, se aconseja a la entidad que informa que revele la existencia de esa dependencia.
15. La definición de parte relacionada incluye entidades propiedad del personal clave de la gerencia o de sus familiares cercanos o accionistas importantes (o su equivalente cuando la entidad no posea una estructura formal de capital) de la entidad que presenta los estados financieros. La definición de parte relacionada también incluye las circunstancias en la que una parte posee la capacidad de ejercer una influencia significativa sobre la otra parte. En el sector público, puede otorgarse a un individuo o entidad la responsabilidad de supervisar una entidad que presenta estados financieros, lo que le otorga una influencia significativa, pero no el control sobre las decisiones financieras y operativas de la entidad que presenta los estados financieros. A efectos de esta Norma, se utiliza el término influencia significativa para referirse a las entidades sujetas a un control conjunto.

#### **Remuneración del personal clave de la gerencia**

16. La remuneración del personal clave de la gerencia incluye remuneraciones pagadas por la entidad que presenta los estados financieros por servicios suministrados a la entidad a favor de los individuos en su condición de miembros del órgano de administración o de empleados. Los beneficios pagados directa o indirectamente por la entidad, por servicios en calidad distinta a la de ser un empleado o un miembro del órgano de gobierno, no satisfacen la definición de remuneración del personal clave de la gerencia en esta Norma. Sin embargo, el párrafo 34 exige que se revele información acerca de ciertos de esos otros beneficios. La remuneración del personal clave de la gerencia excluye cualquier contraprestación suministrada meramente como reembolso de gastos incurridos por esos individuos en beneficio de la entidad que presenta los estados financieros como, por ejemplo, el reembolso de gastos de alojamiento asociados con viajes de negocio.



**Derechos de voto**

17. La definición de parte relacionada incluye a cualquier individuo que posea, directa o indirectamente, alguna participación en los derechos de voto de la entidad que presenta los estados financieros, de manera que les permita ejercer influencia significativa sobre la misma. El mantenimiento de una participación en los derechos de voto puede surgir cuando una entidad del sector público tiene una estructura corporativa y un ministro o agencia del gobierno posee acciones de la entidad.

**Acercas de las partes relacionadas**

18. Las relaciones entre partes relacionadas existen en el sector público, por las siguientes razones:
- (a) las unidades administrativas están sujetas a la dirección general del poder ejecutivo y finalmente, del Parlamento u órgano similar de dirigentes electos o nombrados, y operan conjuntamente para cumplir con las políticas del gobierno;
  - (b) los ministerios y agencias del gobierno frecuentemente llevan a cabo actividades necesarias para el logro de los distintos componentes de sus responsabilidades y objetivos a través de entidades controladas separadas, y a través de entidades sobre las que ejercen una influencia significativa; y
  - (c) los ministros u otros miembros electos o nombrados del gobierno y del grupo de altos cargos pueden ejercer una influencia significativa sobre las operaciones de un ministerio o agencia.
19. La revelación de información sobre ciertas relaciones y transacciones entre partes relacionadas y la relación que subyace bajo esas transacciones es necesaria para fines de rendición de cuentas y capacita a los usuarios para que entiendan mejor los estados financieros de la entidad que presenta los estados financieros, porque:
- (a) las relaciones entre partes relacionadas pueden influir el modo en el que una entidad opera con otras entidades en el logro de sus objetivos individuales, y el modo en que coopera con otras entidades para cumplir con los objetivos comunes o colectivos;
  - (b) las relaciones entre partes relacionadas pueden exponer a una entidad a riesgos u ofrecerle oportunidades que no habrían existido en ausencia de dicha relación;
  - (c) las partes relacionadas pueden realizar transacciones que otras partes sin relación no emprenderían, o pueden acceder a realizar transacciones en diferentes plazos y condiciones de las que estarían disponibles normalmente para partes sin vinculación alguna. Esto

ocurre frecuentemente en ministerios, departamentos y agencias gubernamentales cuando los bienes y servicios se transfieren entre los mismos por un importe menor al de recuperación total del costo como parte de los procedimientos operativos normales en consistencia con el logro de los objetivos de la entidad que presenta los estados financieros y del gobierno. Se espera que los gobiernos y las entidades individuales del sector público utilicen los recursos de forma eficiente, efectiva y de la forma propuesta y que gestionen los fondos públicos con los niveles más elevados de integridad. La existencia de relaciones entre partes relacionadas implica que una parte puede controlar o influir significativamente en las actividades de otra entidad. Esto hace posible que las transacciones tengan lugar en una base que puede favorecer inapropiadamente a una de las partes a expensas de otra.

20. La revelación de ciertos tipos de transacciones entre partes relacionadas y los plazos y condiciones en las que se han llevado a cabo permite a los usuarios valorar el impacto de dichas transacciones sobre la posición financiera y rendimiento de una entidad y su habilidad para suministrar los servicios convenidos. La revelación de esta información también asegura que la entidad es transparente acerca de sus relaciones con partes relacionadas.

#### **Remuneración del personal clave de la gerencia**

21. El personal clave de la gerencia mantiene posiciones de responsabilidad dentro de una entidad. Son responsables de la planificación estratégica y gestión operativa de la entidad y se les encomienda una autoridad significativa. Sus salarios a menudo se establecen por derecho legal o un tribunal independiente de la entidad que presenta los estados financieros. Sin embargo, sus responsabilidades pueden capacitarlos para influir en los beneficios de la entidad o centro administrativo que fluyen hacia ellos o a sus partes relacionadas. Esta Norma exige que se revele cierta información sobre la remuneración del personal clave de la gerencia y sus familiares próximos durante el periodo sobre el que se informa, préstamos que les han sido concedidos y la contraprestación que se les ha pagado por los servicios que prestan a la entidad distintos de los que perciben como miembros del órgano de gobierno o como empleados. La revelación de información exigida por esta Norma asegura que se aplican unos niveles mínimos de transparencia a la remuneración del personal clave de la gerencia y sus familiares próximos.

#### **Importancia relativa**

22. La Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público NICSP 1 *Presentación de Estados Financieros* exige la presentación por separado de las partidas (o rubros) materiales. La importancia de una partida se determina en relación a su naturaleza o magnitud. Al valorar la importancia relativa de transacciones entre partes relacionadas, la naturaleza de la relación existente entre la entidad que presenta los estados financieros y la parte relacionada, y

la naturaleza de la transacción, pueden implicar que una transacción es material sin necesidad de tener en cuenta su magnitud.

### **Información a revelar**

23. En muchos países, las leyes y otras disposiciones legales para la presentación de información financiera, exigen que los estados financieros de entidades del sector privado y empresas públicas revelen información sobre ciertas categorías de partes relacionadas y transacciones entre partes relacionadas. Particularmente, la atención se centra en las transacciones con los directivos de la entidad o los miembros de su órgano de gobierno y con su grupo de altos cargos, especialmente en las remuneraciones y préstamos concedidos. Esto es así a consecuencia de las responsabilidades fiduciarias de los directivos, miembros del órgano de gobierno y grupo de altos cargos, y porque tienen amplios poderes sobre el despliegue de recursos de la entidad. En algunas jurisdicciones, se incluyen exigencias similares en los estatutos y regulaciones aplicables a las entidades del sector público.
24. Algunas Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público también exigen la revelación de transacciones con partes relacionadas. Por ejemplo, la NICSP 1 exige la revelación de los importes a pagar y a recibir de las entidades controladas, subsidiarias de las entidades controladas, asociadas y otras partes relacionadas. La Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público NICSP 6 *Estados Financieros Consolidados y Tratamiento Contable de las Entidades Controladas* y la NICSP 7 exigen la revelación de una lista de las entidades controladas y asociadas significativas. La Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público NICSP 3 *Resultado neto (ahorro o desahorro) del Periodo, Errores Fundamentales y cambios en las políticas contables*, exige la revelación de las partidas (o rubros) extraordinarias y de las partidas (o rubros) de ingresos ordinarios/recursos y gastos dentro del *Resultado neto (ahorro o desahorro)* de las actividades ordinarias que son de tal tamaño, naturaleza o incidencia, que su conocimiento sea importante para explicar el rendimiento de la entidad durante el ejercicio.

### **Información a revelar sobre control**

25. **Cuando exista control, la identidad de las partes relacionadas debe ser objeto de revelación en los estados financieros, con independencia de que se hayan producido transacciones entre las mismas.**
26. A fin de que el lector de los estados financieros pueda hacerse una idea de los efectos que la existencia de partes relacionadas tiene sobre la entidad que presenta los estados financieros, es apropiado revelar dichas relaciones, siempre que den lugar a control, con independencia de que se hayan o no producido operaciones entre las partes relacionadas. Esto implicará la revelación de los nombres de toda entidad controlada, el nombre de la

inmediata controladora y el nombre de la entidad controladora final, si la hubiera.

**Información a revelar sobre transacciones entre partes relacionadas**

27. **Con respecto a las transacciones entre partes relacionadas distintas a las transacciones que tendrían lugar dentro de la relación normal entre un proveedor y un cliente bajo plazos y condiciones no más o menos favorables que aquellas que razonablemente se espera que la entidad habría adoptado, en las mismas circunstancias, si estuviera negociando con un individuo o entidad en una transacción libre, la entidad que presenta sus estados financieros debe revelar:**
- (a) **la naturaleza de la relación con la parte relacionada;**
  - (b) **los tipos de transacciones que han tenido lugar; y**
  - (c) **los elementos de las transacciones necesarios para clarificar el significado de dichas transacciones para sus operaciones y suficientes como para permitir que los estados financieros proporcionen información relevante y fiable para la toma de decisiones y a efectos de rendición de cuentas.**
28. Las situaciones siguientes son ejemplos en los que la existencia de partes relacionadas hacen recomendable la revelación de información sobre las mismas por parte de la entidad que presenta los estados financieros:
- (a) prestación o recepción de servicios;
  - (b) compras o transferencias/ventas de bienes (terminados o no);
  - (c) compras o transferencias/ventas de propiedades y otros activos;
  - (d) acuerdos de agencia;
  - (e) acuerdos sobre arrendamientos financieros;
  - (f) transferencias de investigación y desarrollo;
  - (g) acuerdos sobre licencias;
  - (h) financiación (incluyendo préstamos y aportaciones de capital, donaciones, ya sean en efectivo o especie, y otro tipo de soporte financiero incluyendo acuerdos para compartir costos); y
  - (i) garantías y avales.
29. Las entidades del sector público diariamente realizan abundantes transacciones entre ellas. Estas transacciones pueden llevarse a cabo por el costo, por menos del costo o libres de todo cargo. Por ejemplo, un departamento gubernamental de servicios administrativos puede ofrecer alojamiento para oficinas libre de todo cargo a otros departamentos, o una entidad del sector público puede actuar como un agente comprador para otras

entidades del sector público. En algunos modelos de gobierno puede darse la capacidad de recuperar un importe superior al coste completo de suministro del servicio. Los departamentos son partes relacionadas porque están sujetos a control común y estas transacciones cumplen con la definición de transacciones entre partes relacionadas. Sin embargo, no se exige la revelación de información sobre transacciones entre estas entidades cuando las transacciones son consistentes con las relaciones operativas normales entre las entidades, y se llevan a cabo bajo plazos y condiciones que son normales para esas transacciones en esas circunstancias. La exclusión de estas transacciones entre partes relacionadas de las exigencias de información establecidas en el párrafo 27 refleja que las entidades del sector público operan conjuntamente para lograr los objetivos comunes, y reconoce que pueden adoptarse diferentes mecanismos para la prestación de servicios por las entidades del sector público en diferentes jurisdicciones. La presente Norma exige que la revelación de información sobre transacciones entre partes relacionadas sólo cuando esas transacciones no se lleven a cabo según los parámetros operativos establecidos en esa jurisdicción.

30. La información sobre transacciones entre partes relacionadas que será necesario que se revele para cumplir con los objetivos generales de presentación de información financiera, normalmente incluirá:
  - (a) una descripción de la naturaleza de la relación existente entre las partes relacionadas involucradas en esas transacciones. Por ejemplo, si la relación era de entidad controladora, entidad controlada, entidad bajo control común, o personal clave de la gerencia;
  - (b) una descripción de las transacciones entre partes relacionadas dentro de cada clase general de transacción y una indicación sobre el volumen de las transacciones, ya sea en cuantía absoluta o como una proporción en esa clase de transacciones y/o saldos;
  - (c) un resumen de los plazos y condiciones generales de las transacciones con partes relacionadas, incluyendo la revelación de cómo dichos plazos y condiciones difieren de los asociados normalmente con transacciones similares con partes no relacionadas; y
  - (d) las cuantías absolutas o las proporciones, sobre una base apropiada, de las partidas (o rubros) más importantes.
31. El párrafo 34 de esta Norma exige que se revele cierta información adicional sobre ciertas transacciones entre una entidad y el personal clave de la gerencia y/o sus familiares próximos.
32. **Las partidas (o rubros) de naturaleza similar pueden revelarse de forma agregada excepto cuando la revelación por separado sea necesaria para suministrar información relevante y fiable para la toma de decisiones y fines de rendición de cuentas.**

33. La revelación de transacciones entre partes relacionadas entre miembros de una entidad económica es innecesaria en los estados financieros consolidados puesto que los estados financieros consolidados presentan información acerca de la entidad controladora y las entidades controladas como una única entidad que presenta estados financieros. Las transacciones entre partes relacionadas que tienen lugar dentro de una entidad económica se eliminan en el proceso de consolidación, según establece la NICSP 6. Las transacciones con entidades asociadas contabilizadas según el método de la participación no se eliminan y, por lo tanto, requieren la revelación de información separadamente como transacciones entre partes relacionadas.

**Información a revelar - Personal clave de la gerencia**

34. **Una entidad debe revelar la siguiente información:**

- (a) **la remuneración total del personal clave de la gerencia y el número de individuos, determinado como el equivalente en una base de medición de jornada completa, que recibe remuneración dentro de esta categoría, mostrando las clases principales de personal clave de la gerencia e incluyendo una descripción de cada clase;**
- (b) **el importe total del resto de remuneraciones y compensaciones suministradas al personal clave de la gerencia y sus familiares próximos por la entidad que presenta los estados financieros durante el periodo, mostrando separadamente los importes agregados e suministrados a:**
  - (i) **el personal clave de la gerencia; y**
  - (ii) **familiares próximos del personal clave de la gerencia; y**
- (c) **con respecto a los préstamos que generalmente no están a disposición de personas que no pertenezcan al personal clave de la gerencia, y préstamos cuya disponibilidad no es muy conocida por el público en general, debe revelarse para cada individuo del personal clave de la gerencia y cada familiar próximo del personal clave de la gerencia:**
  - (i) **el importe de los préstamos anticipados durante el periodo y sus plazos y condiciones;**
  - (ii) **el importe de los préstamos que han sido devueltos durante el periodo;**
  - (iii) **el importe, en la fecha de cierre del estado de situación financiera o balance general, de los préstamos y cuentas por cobrar; y**

- (iv) **si el individuo no es un directivo o un miembro del órgano de gobierno o del grupo de altos cargos de la entidad, la relación existente entre el individuo y la entidad.**
35. El párrafo 27 de esta Norma exige la revelación de información sobre transacciones con partes relacionadas que se han llevado a cabo sobre una base distinta a la de una transacción independiente de acuerdo con las condiciones operativas establecidas por la entidad. Esta Norma también exige la revelación de información sobre ciertas transacciones con el personal clave de la gerencia, identificadas en el párrafo 34, se hayan realizado como si fuesen transacciones independientes o no, de acuerdo con las condiciones operativas que aplica la entidad en operaciones de ese tipo.
36. Las personas que son personal clave de la gerencia pueden estar contratadas a tiempo completo o a tiempo parcial. El número de individuos que recibe remuneración, que se revela según establece el párrafo 34(a) necesita ser estimado como equivalente a empleados a tiempo completo. Las entidades revelarán por separado las principales clases de personal clave de la gerencia de que disponen. Por ejemplo, si una entidad tiene un órgano de gobierno separado de su grupo de altos cargos, la revelación de la remuneración de los dos grupos deberá hacerse por separado. Si un individuo es miembro tanto del órgano de gobierno como del grupo de altos cargos, a efectos de esta norma, ese individuo se incluirá sólo en uno de esos grupos. Las categorías de personal clave de la gerencia que se identifican en la definición de “personal clave de la gerencia” ofrecen una guía para identificar las distintas clases de personal clave de la gerencia.
37. La remuneración del personal clave de la gerencia puede incluir distintos beneficios directos e indirectos. Si el costo de tales beneficios puede ser determinado, ese costo será incluido en la cantidad de remuneración agregada revelada. Si el costo de esos beneficios no puede ser determinado, se realizará la mejor estimación posible y ésta se incluirá en la remuneración agregada revelada.
38. Actualmente no existe una Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público para la medición de los beneficios a los empleados. Las directrices para la medición de ciertos beneficios a los empleados puede encontrarse en la Norma Internacional de Contabilidad NIC 19 *Beneficios a los empleados*. Si una remuneración no monetaria que es objeto de medición fiable ha sido incluida en el importe agregado de remuneración del personal clave de la gerencia revelado durante el periodo, también deberá revelarse en las notas a los estados financieros sobre la base de medición de esa remuneración no monetaria.
39. Esta Norma exige la revelación de cierta información sobre los plazos y condiciones de los préstamos concedidos al personal clave de la gerencia y sus familiares próximos, cuando estos préstamos:

- (a) generalmente no están a disposición de personas que no pertenezcan al personal clave de la gerencia; y
- (b) pueden estar generalmente disponibles para personas que no pertenezcan al personal clave de la gerencia pero cuya disponibilidad no es muy conocida por el público en general.

La revelación de esta información se exige a efectos de rendición de cuentas. Puede ser necesario ejercer el juicio o criterio propio para determinar qué préstamos deben ser revelados para satisfacer las exigencias de esta Norma. Estos juicios deberán ejercerse después de considerar los hechos relevantes de forma consistente con el logro de los objetivos de la presentación de información financiera.

- 40. El párrafo 34(a) de esta Norma exige la revelación de la remuneración agregada del personal clave de la gerencia. El personal clave de la gerencia incluye directivos o miembros del órgano de gobierno y miembros del grupo de altos cargos de la entidad. Los directivos o miembros del órgano de gobierno de la entidad también pueden recibir remuneraciones o compensaciones de la entidad por servicios suministrados en calidad distinta a la de ser directivo o miembro del órgano de gobierno de la entidad o un empleado de la entidad. El párrafo 34(b)(i) de esta Norma exige la revelación de la cuantía total de esta otra remuneración o compensación.
- 41. Los familiares próximos del personal clave de la gerencia pueden influir, o ser influidos por, el personal clave de la gerencia en sus transacciones con la entidad que presenta los estados financieros. El párrafo 34(b)(ii) de esta Norma, exige la revelación de la remuneración total y compensación suministrada durante el periodo a los familiares próximos del personal clave de la gerencia.

### **Fecha de vigencia**

- 42. **La presente Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público tendrá vigencia para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen en o después del 1 Enero 2004. Su aplicación en fechas anteriores es recomendable.**
- 43. Cuando, posteriormente a esta fecha de entrada en vigencia, la entidad, con el fin de presentar su información financiera, adopte el método de base contable de acumulación (devengo) definido por las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, la presente Norma se aplicará a los estados financieros anuales de la entidad que cubran los ejercicios que comiencen en l o después de la fecha de adopción.



## Apéndice

*El presente Apéndice tiene como finalidad resumir los principales requerimientos de la Norma. El Apéndice no forma parte de las directrices normativas y debe leerse en el contexto del texto completo de las mismas.*

### *Información a revelar – Gobierno X*

En los estados financieros del Gobierno X se hace la siguiente revelación de información.

#### *Entidades Controladas (Párrafo 25)*

El Gobierno controla las siguientes entidades:

Departamentos y Agencias Gubernamentales: Educación, Asistencia Social, Policía, Correos, Obras públicas y servicios, Defensa, Justicia, Hacienda/Impuestos/Finanzas, Departamento X, Agencia XYZ (identificar todos los departamentos y agencias).

Empresas Públicas: Compañía Estatal de Electricidad, Agencia del Gobierno de Telecomunicaciones (identificar todas las empresas públicas).

(Nota: La Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público NICSP 6 *Estados financieros consolidados y contabilización de entidades controladas* exige que se revele cierta información sobre las entidades controladas significativas.)

#### *Transacciones entre partes relacionadas (párrafo 27)*

A un miembro del Consejo de Ministros se le facilitó una vivienda libre de alquiler en la capital de la nación. Las viviendas similares a la facilitada al ministro devengan un alquiler aproximadamente de Z unidades monetarias al año. El suministro de alojamiento no forma parte de la remuneración del ministro y el Gobierno generalmente no facilita alojamiento gratis a los ministros. Sin embargo en este caso era necesario facilitar una residencia al Ministro en la capital de la nación.

Al cónyuge de otro miembro del Consejo de Ministros se le facilitó un vehículo a motor, libre de alquiler. Los vehículos similares al facilitado normalmente devengan un alquiler de K unidades monetarias al año. El gobierno normalmente no suministra vehículos a motor, libres de alquiler, a los cónyuges de los ministros.

#### *Personal Clave de la Gerencia (Párrafo 34)*

##### *Remuneración (Párrafo 34(a))*

El personal clave de la gerencia (tal y como define Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público NICSP 20 *Información a revelar sobre partes relacionadas*) son los miembros del Consejo de Ministros, que juntos constituyen el órgano de gobierno del Gobierno X. La remuneración agregada de los miembros del

Consejo de Ministros y el número equivalente de individuos empleados a tiempo completo que reciben remuneración del Gobierno X, son:

Remuneración agregada            X millones.  
Número de personas                Y personas.

*Préstamos que generalmente no están a disposición (y/o cuyo conocimiento no está muy extendido) de personas que no pertenezcan al personal clave de la gerencia (Párrafo 34(c))*

Los importes de tales préstamos concedidos y devueltos durante el periodo, y los saldos a final del periodo se destacan a continuación:

<u>Individual</u>	<u>Concedido</u>	<u>Devuelto</u>	<u>Saldo</u>
Sr ABC	J	K	L
Sra.VSL	M	N	P
Sr D	Q	R	Z
Sr E	S	T	U

*Plazos y condiciones*

El Excelentísimo ABC, Ministro de Transportes, recibió un préstamo al X% anual, que es un Y% inferior a la tasa de mercado. El plazo del préstamo es de Z años.

La Sra. VSL, esposa del Ministro de Sanidad, recibió un préstamo del Gobierno. El préstamo es a N años, al X% anual, la tasa actual de endeudamiento del gobierno.

Las condiciones salariales globales de los Señores miembros del Consejo de Ministros D y E, les permite tomar prestado un préstamo por parte del gobierno de hasta A años al Y% para la compra de un coche.

*Otras remuneraciones y compensaciones suministradas al personal clave de la gerencia y sus familiares (Párrafo 34(b))*

Durante el periodo sobre el que se informa se suministró una compensación total de X (unidades monetarias) a los miembros del Consejo de Ministros por servicios de consultoría prestados a determinadas agencias del gobierno.

INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES  
RELACIONADAS

Durante el periodo sobre el que se informa se suministró una compensación total de Y (unidades monetarias) a los familiares próximos del personal clave de la gerencia. Este importe está formado por la remuneración de los empleados del gobierno que son familiares próximos de los miembros del Consejo de Ministros.

*Información a revelar- Agencia gubernamental XYZ*

En los estados financieros de la Agencia gubernamental XYZ, que es una entidad que presenta estados financieros individualmente, se hace la siguiente revelación de información.

*Entidades Controladas (Párrafo 25)*

La Agencia es controlada por el Departamento X. El departamento X es controlado por el Gobierno X.

La Agencia controla a la Unidad de Servicios Administrativos, que es una empresa pública (EP).

(Nota: La Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público NICSP 6 *Estados financieros consolidados y contabilización de entidades controladas* exige que se revele cierta información sobre las entidades controladas significativas.)

*Transacciones entre partes relacionadas (párrafo 27)*

La Agencia facilita una vivienda, libre de alquiler, al Ministro. Las viviendas similares a la facilitada al ministro devengan un alquiler aproximadamente de Z unidades monetarias al año. La vivienda no forma parte de la remuneración del Ministro y, como parte de su procedimiento operativo, las agencias gubernamentales no suministran alojamiento a los ministros. Sin embargo, el Gobierno X aconsejó que la vivienda debería facilitarse en este caso.

*Personal Clave de la Gerencia (Párrafo 34)*

*Remuneración (Párrafo 34(a))*

El personal clave de la gerencia (tal y como define Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público NICSP 20 *Información a revelar sobre partes relacionadas*) son: el Ministro, los miembros órgano de gobierno y los miembros del grupo de altos cargos. El órgano de gobierno está formado por los miembros nombrados por el Gobierno X; el director general y el director general de finanzas asisten a las reuniones del órgano de gobierno, pero no son miembros del órgano de gobierno. El Ministro no es remunerado por la Agencia XYZ. La remuneración agregada de los miembros del órgano de gobierno y el número equivalente de individuos empleados a tiempo completo que reciben remuneración dentro de esta categoría, son:

Remuneración agregada                      AX millones.

Número de personas                              AY personas.

El grupo de altos cargos está formado por el director general de la Agencia, el director general de finanzas, y los jefes de división AZ. La remuneración agregada de los miembros grupo de altos cargos y el número equivalente de individuos empleados a tiempo completo que reciben remuneración dentro de esta categoría, son:

Remuneración agregada AP millones.

Número de personas AQ personas.

Dos jefes de división están en comisión trasladados procedentes del Departamento X y están remunerados por el Departamento X.

*Préstamos que generalmente no están a disposición (y/o cuyo conocimiento no está muy extendido) de personas que no pertenezcan al personal clave de la gerencia (Párrafo 34(c))*

Los importes de tales préstamos concedidos y devueltos durante el periodo, y los saldos a final del periodo se destacan a continuación:

<u>Individual</u>	<u>Concedido</u>	<u>Devuelto</u>	<u>Saldo</u>
Ministro	J	K	L
Sr. G	M	N	P
Sra. H	Q	R	Z

*Plazos y condiciones*

El Ministro recibió un préstamo de J unidades monetarias, al X% anual, que es un Y% inferior a la tasa de mercado. El plazo del préstamo es de Z años.

Las condiciones salariales globales de los altos cargos Sr. G y Sra. H, les permite recibir un préstamo por parte del gobierno de hasta N años al Y% para la compra de un coche.

*Remuneraciones y compensaciones suministradas a familiares próximos del personal clave de la gerencia (Párrafo 34(b))*

Durante el periodo sobre el cual se informa la Agencia suministró una remuneración y compensación por importe total de F unidades monetarias a empleados que son familiares próximos del personal clave de la gerencia.

### **Comparación con la NIC 24**

La Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público NICSP 20 *Información a revelar sobre partes relacionadas* ha sido básicamente elaborada a partir de la Norma Internacional de Contabilidad NIC 24 (Reordenada en 1994), *Información a revelar sobre partes relacionadas*. Las principales diferencias entre la NICSP 20 y la NIC 24 son las siguientes:

- La estructura de la NICSP 20 difiere sustancialmente de la de la NIC 24.
- La exclusión del alcance de la NIC 24 de las dependientes enteramente propiedad de la dominante, si ésta tiene personalidad jurídica en el mismo país y publica allí sus estados financieros consolidados no ha sido adoptada en la NICSP 20.
- El comentario que identifica al personal clave de gerencia en la NIC 24 ha sido incluido en una definición formal del “personal clave de gerencia” en la NICSP 20. El comentario en la NIC 24 incluye a los “familiares próximos,” la definición de “personal clave de gerencia” en la NICSP 20 no incluye a los “familiares próximos.”
- La definición de “parte relacionada” en la NICSP 20 incluye relaciones entre partes relacionadas, que sólo se mencionan en la NIC 24.
- La NICSP 20 incluye una definición de “remuneración del personal clave de gerencia.” La NIC 24 no incluye esta definición.
- La NICSP 20 contiene exigencias adicionales de revelación de información en relación con la remuneración del personal clave de gerencia y sus familiares cercanos y de otro tipo de transacciones entre la entidad y el personal clave de gerencia y sus familiares cercanos.
- En la NICSP 20 se ha incluido un comentario adicional a los de la NIC 24 para aclarar la aplicabilidad de la Norma a la contabilidad de las entidades del Sector Público.
- Excepto para determinada información a revelar sobre la remuneración y otras transacciones específicas con el personal clave de gerencia, la NICSP 20 no exige la revelación de información sobre transacciones entre partes relacionadas que se llevan a cabo en plazos y condiciones normales. La IAS 24 presenta exclusiones más limitadas para transacciones entre partes relacionadas que se llevan a cabo en el curso normal de las operaciones entre las partes.
- La NICSP 20 emplea, en ciertos casos, una terminología diferente a la de la NIC 24. Los ejemplos más significativos son el uso de términos como “entidad” y “miembros del órgano de gobierno” en la NICSP 20. Los términos equivalentes en la NIC 24 son “empresa” y “directivos.”