



GUIA D'IMPLEMENTACIÓ

L'objectiu d'aquesta guia és oferir un resum de les polítiques comptables més significatives que hauran d'aplicar les entitats per a l'adaptació de les normes comptables a les Normes internacionals de comptabilitat del sector públic (NICSP). Al final de les normes de les NICSP es donen exemples que ajuden a il·lustrar l'aplicació pràctica dels preceptes teòrics detallats a continuació:

Estats financers

Una entitat que presenti estats financers sota NICSP haurà d'incloure, d'acord amb el que estableix el paràgraf 21 de l'NICSP 1, "Presentació d'estats financers", els components següents: 1) un estat de situació financera que compleixi el que s'estableix als paràgrafs 70 a 98 de l'NICSP 1, "Presentació d'estats financers"; 2) un estat de rendiment financer, que ha de complir el que s'estableix als paràgrafs 99 a 117 de l'NICSP 1, "Presentació d'estats financers"; 3) un estat de canvis en els actius nets/patrimoni que compleixi el que s'estableix als paràgrafs 118 a 125 de l'NICSP 1, "Presentació d'estats financers"; 4) un estat de fluxos d'efectiu, d'acord amb el que s'estableix a l'NICSP 2, "Estat de fluxos d'efectiu"; 5) una comparació del pressupost i els imports reals, d'acord amb el que s'estableix a l'NICSP 24, "Presentació d'informació del pressupost als estats financers"; i 6) notes en les quals s'inclouï un resum de les polítiques comptables significatives i altres notes explicatives, d'acord amb el "Model de contingut mínim de les notes a la memòria".

Propietats, planta i equipament

Es considera que es podrà activar el cost d'un element de propietats, planta i equipament quan sigui probable que l'entitat rebi beneficis econòmics o potencial de servei futur associats a l'element i quan el cost o el valor raonable de l'actiu puguin ser mesurats de forma fiable, d'acord amb el paràgraf 14 de l'NICSP 17, "Propietats, planta i equipament". Les entitats han de comprovar que els elements que tenen activats es corresponen amb la definició anterior, i que no falten elements que compleixin la definició però que no estiguin activats.

Béns de patrimoni històric

Les NICSP no requereixen que els béns del patrimoni històric, artístic o cultural que compleixin la definició del paràgraf 10 de l'NICSP 17, "Propietats, planta i equipament", siguin reconeguts. Per ser coherents, les entitats han de decidir si volen comptabilitzar la totalitat dels béns de patrimoni històric, artístic o cultural, o si al contrari volen eliminar els que hagin reconegut a l'estat de situació financera. De forma preliminar, no s'han de registrar els elements del patrimoni històric, artístic o cultural com a política comptable comuna de totes les entitats.

Amortització dels elements de propietats, planta i equipament

El paràgraf 43 de l'NICSP 17, "Propietats, planta i equipament", estableix que, en cas que s'adopti el model del cost (en contraposició al model de revaluació) com a model de mesurament posterior al reconeixement, els elements de propietats, planta i equipament es registraran al cost menys l'amortització acumulada.



Per tant, les entitats hauran d'amortitzar els elements que sota el PGCP estan registrats com a "Inversions destinades a l'ús general", classificar-los dins de les diferents categories de propietats, planta i equipament i realitzar un càlcul de forma retroactiva de l'amortització acumulada i la dotació a l'amortització de l'exercici.

Els paràgrafs 59-78 de l'NICSP 17, "Propietats, planta i equipament", expliquen el concepte d'amortització, així com els conceptes d'import amortitzable, valor residual, vida útil i els mètodes d'amortització. També estableixen que cada part separada d'un element –propietats, planta i equipament– que tingui un cost significatiu en relació amb el cost total de l'element s'amortitza de forma separada. Per tant, les entitats han d'analitzar la composició dels seus elements de propietat, planta i equipament i calcular si existeixen parts d'aquests elements que haurien d'amortitzar-se segons una vida útil diferent de les altres parts de l'element.

Recanvis i equip auxiliar

El paràgraf 17 de l'NICSP 17, "Propietats, planta i equipament", estableix quan els recanvis i l'equip auxiliar es comptabilitzen com a elements de propietat, planta i equipament, i quan com a inventaris segons l'NICSP 12, "Inventaris".

Les entitats han de comprovar si els recanvis i l'equip auxiliar estan registrats com a propietat, planta i equipament o com a inventaris. Quan es realitzi la reclassificació de propietats, planta i equipament a inventaris, s'eliminarà l'amortització acumulada i la dotació de l'exercici. Quan s'efectuï la reclassificació d'inventaris a propietats, planta i equipament es farà un càlcul de forma retroactiva de l'amortització acumulada i la dotació de l'exercici que haurien tingut els diferents elements de propietats, planta i equipament.

Costos inicials

Els paràgrafs 30-36 de l'NICSP 17, "Propietats, planta i equipament", estableixen quins elements s'inclouran com a valor del cost en el moment del reconeixement inicial dels elements de propietats, planta i equipament.

Costos posteriors

Els paràgrafs 23-25 de l'NICSP 17, "Propietats, planta i equipament", determinen quins costos posteriors es registren com a més valor dels elements de propietats, planta i equipament i quins es registraran com a despesa a l'estat de rendiment financer. Les entitats han d'adaptar la comptabilització dels costos posteriors de propietats, planta i equipament d'acord amb els paràgrafs esmentats.

Permutes

Els paràgrafs 37-40 de l'NICSP 17, "Propietats, planta i equipament", estableixen la classificació de les permutes entre permutes comercials i permutes no comercials, així com el mesurament del cost en cas que els elements de propietats, planta i equipament s'hagin adquirit mitjançant una permuta comercial o una permuta no comercial. Les entitats han d'efectuar una anàlisi de cada element de propietats, planta i equipament i determinar si s'han adquirit mitjançant una permuta comercial o una permuta no comercial. Per als elements adquirits mitjançant una permuta comercial s'ha de fer una anàlisi del valor raonable del bé rebut i la diferència entre el valor raonable del bé rebut i el valor comptable del bé entregat, i es registra com un ingrés o despesa a l'estat del rendiment financer. En canvi, els elements adquirits mitjançant una permuta no comercial es comptabilitzen pel mateix valor comptable de l'element entregat.



Béns cedits en cessió o adscripció

A les NICSP no existeix un tractament específic per als béns cedits en cessió o adscripció. Per aquest motiu les entitats eliminaran aquest epígraf del patrimoni. S'haurà d'avaluar si els elements que les entitats tenien comptabilitzats en aquest epígraf s'adeqüen a altres tipologies d'elements com els arrendaments amb contraprestació o sense, vendes o compres amb pagament diferit, o donacions.

Propietats d'inversió

Els paràgrafs 9-19 de l'NICSP 16, "Propietats d'inversió", estableixen quan una propietat pot ser classificada com a propietat d'inversió. Les entitats han d'analitzar si les propietats que posseeixen es corresponen a la definició dels paràgrafs esmentats, i han de reclassificar aquestes propietats com a propietats d'inversió si escau i comptabilitzar-les d'acord amb l'NICSP 16, "Propietats d'inversió".

Arrendaments

Els paràgrafs 12-24 de l'NICSP 13, "Arrendaments", donen la definició per determinar quan un contracte d'arrendament es correspon a un arrendament operatiu i quan es correspon a un arrendament financer.

Les entitats han d'analitzar els contractes d'arrendament en els quals participin i establir si es tracta d'arrendaments financers o operatius, i els han de comptabilitzar d'acord amb cada tipus d'arrendament. Per als contractes ja existents, s'ha d'efectuar l'aplicació de forma retroactiva.

Quan una entitat participi en un acord d'arrendament del qual sigui la part arrendatària i aquest acord compleixi la definició d'arrendament financer, l'entitat l'ha de comptabilitzar d'acord amb el que s'estableix als paràgrafs 28-39 de l'NICSP 13, "Arrendaments".

Quan una entitat participi en un acord d'arrendament del qual sigui la part arrendatària i aquest acord compleixi la definició d'arrendament operatiu, l'entitat l'ha de comptabilitzar d'acord amb el que s'estableix als paràgrafs 42-43 de l'NICSP 13, "Arrendaments".

Quan una entitat participi en un acord d'arrendament del qual sigui la part arrendadora i aquest acord compleixi la definició d'arrendament financer, l'entitat l'ha de comptabilitzar d'acord amb el que s'estableix als paràgrafs 45-59 de l'NICSP 13, "Arrendaments".

Quan una entitat participi en un acord d'arrendament del qual sigui la part arrendadora i aquest acord compleixi la definició d'arrendament operatiu, l'entitat l'ha de comptabilitzar d'acord amb el que s'estableix als paràgrafs 62-68 de l'NICSP 13, "Arrendaments".



Acords de concessió de serveis

Els paràgrafs 9-13 de l'NICSP 32, "Acords de concessió de serveis: la concedent", donen el marc per establir si els actius proporcionats per l'operador han de ser registrats per l'entitat concedent i, si escau, comptabilitzar-los.

Una entitat haurà d'establir si posseeix el control sobre els actius proporcionats per l'operador d'acord amb l'establert als paràgrafs anteriors. Si determina que en posseeix el control, haurà de registrar també un passiu d'acord amb l'establert als paràgrafs 14-28 de l'NICSP 32, "Acords de concessió de serveis: la concedent".

Actius intangibles

Definició i reconeixement

Els paràgrafs 17-25 de l'NICSP 31, "Actius intangibles", estableixen la definició d'actiu intangible. Una entitat ha de reconèixer un element que compleixi la definició d'actiu intangible si es compleixen les condicions per al reconeixement d'actius intangibles que donen els paràgrafs 28-30 de l'NICSP 31, "Actius intangibles".

El cost dels actius intangibles que s'hagin adquirit de forma separada ha d'incloure els elements que s'inclouen als paràgrafs 32-39 de l'NICSP 31, "Actius intangibles".

Tal com estableixen els paràgrafs 42-43 de l'NICSP 31, "Actius intangibles", quan un actiu intangible s'obtingui en una transacció sense contraprestació, es registrarà inicialment al seu valor raonable. Així mateix, si un actiu intangible s'ha obtingut a través d'un intercanvi, es registrarà tal com estableixen els paràgrafs 44-45 de l'NICSP 31, "Actius intangibles".

Les entitats han d'efectuar una anàlisi dels elements que tenen registrats sota PGCP com a actius intangibles i comprovar que compleixen els requeriments dels paràgrafs anteriors.

Costos d'investigació i desenvolupament

Els costos d'investigació es reconeixen com a despesa quan s'incorren, mentre que els costos de la fase de desenvolupament es podran registrar com a actiu intangible si compleixen els requeriments dels paràgrafs 55-62 de l'NICSP 31, "Actius intangibles".

Les entitats han d'efectuar una anàlisi dels elements d'investigació i desenvolupament que tenen registrats sota PGCP com a actius intangibles o que han registrat com una despesa i comprovar que compleixen els requeriments dels paràgrafs anteriors.

Amortització

Les entitats han d'avaluar si els elements de l'actiu intangible es corresponen a actius intangibles de vida finita o de vida indefinida d'acord amb els paràgrafs 87-95 de l'NICSP 31, "Actius intangibles". Els actius intangibles que es determini que tenen una vida útil finita s'han d'amortitzar d'acord amb els paràgrafs 96-105 de l'NICSP 31, "Actius intangibles".



En canvi, tal com s'explica als paràgrafs 106-109 de l'NICSP 31, "Actius intangibles", els actius intangibles que es determini que tenen una vida útil indefinida no s'han d'amortitzar i s'ha de fer una anàlisi de deteriorament d'aquests actius d'acord amb l'NICSP 21, "Deteriorament del valor d'actius no generadors d'efectiu", o l'NICSP 26, "Deteriorament del valor d'actius generadors d'efectiu", segons escaigui.

Deteriorament

Classificació

Les entitats han d'establir si els seus elements de propietats, planta i equipament, de propietats d'inversió i d'actius intangibles es corresponen a actius generadors d'efectiu o a actius no generadors d'efectiu segons si es mantenen amb l'objectiu d'obtenir un rendiment comercial o no. Els paràgrafs 16-21 de l'NICSP 21, "Deteriorament del valor d'actius no generadors d'efectiu", estableixen les bases per determinar si un element és un actiu generador d'efectiu. En cas que no es compleixi, es determina que l'actiu és no generador d'efectiu.

Deteriorament d'actius no generadors d'efectiu

Els actius que hagin estat classificats com a no generadors d'efectiu s'han d'analitzar per identificar els que presentin indicis de deteriorament d'acord amb el que estableixen els paràgrafs 26-34 de l'NICSP 21, "Deteriorament del valor d'actius no generadors d'efectiu".

Per als actius no generadors d'efectiu en què s'hagi determinat que hi ha indicis de deteriorament, s'ha de calcular l'import del servei recuperable d'acord amb els paràgrafs 35-39 de l'NICSP 21, "Deteriorament del valor d'actius no generadors d'efectiu". L'import del servei recuperable és el major entre el valor raonable menys els costos de venda i el valor en ús.

El càlcul del valor raonable menys els costos de venda es realitza segons el que estableixen els paràgrafs 40-43 de l'NICSP 21, "Deteriorament del valor d'actius no generadors d'efectiu".

El càlcul del valor en ús per als actius no generadors d'efectiu té diferents enfocaments, tal com s'estableix als paràgrafs 44-50 de l'NICSP 21, "Deteriorament del valor d'actius no generadors d'efectiu", que són l'enfocament del cost de reposició depreciat, l'enfocament del cost de rehabilitació i l'enfocament de les unitats de servei. Generalment, quan les entitats tinguin indicis que un actiu està infrautilitzat, han de calcular el valor en ús utilitzant l'enfocament de les unitats de servei.

Els paràgrafs 51-57 de l'NICSP 21, "Deteriorament del valor d'actius no generadors d'efectiu", estableixen com es calcula l'import de la pèrdua per deteriorament, com a diferència entre el valor net comptable de l'actiu i l'import del servei recuperable. Aquest deteriorament podrà ser revertit en exercicis posteriors, d'acord amb els paràgrafs 58-70 de l'NICSP 21, "Deteriorament del valor d'actius no generadors d'efectiu".

Deteriorament d'actius generadors d'efectiu

Els actius que hagin estat classificats com a generadors d'efectiu s'han d'analitzar per identificar els que presentin indicis de deteriorament d'acord amb el que estableixen els paràgrafs 21-30 de l'NICSP 26, "Deteriorament del valor d'actius generadors d'efectiu".



Per als actius generadors d'efectiu que s'hagi determinat que hi ha indicis de deteriorament, s'ha de calcular l'import recuperable d'acord amb els paràgrafs 31-36 de l'NICSP 26, "Deteriorament del valor d'actius generadors d'efectiu". L'import recuperable és el major entre el valor raonable menys els costos de venda i el valor en ús.

El càlcul del valor raonable menys els costos de venda es realitza segons el que estableixen els paràgrafs 38-42 de l'NICSP 26, "Deteriorament del valor d'actius generadors d'efectiu".

El càlcul del valor en ús es realitza segons el que estableixen els paràgrafs 43-70 de l'NICSP 26, "Deteriorament del valor d'actius generadors d'efectiu", determinant els fluxos d'efectiu futurs que l'entitat espera obtenir de l'actiu i altres factors descrits als paràgrafs esmentats.

Els paràgrafs 71-75 de l'NICSP 26, "Deteriorament del valor d'actius generadors d'efectiu", estableixen com es calcula l'import de la pèrdua per deteriorament, com a diferència entre el valor net comptable de l'actiu i l'import del servei recuperable. Aquest deteriorament pot ser revertit en exercicis posteriors, d'acord amb els paràgrafs 98-111 de l'NICSP 26, "Deteriorament del valor d'actius generadors d'efectiu".

Actius financers

Reconeixement i mesurament inicial

Els paràgrafs 45-46 de l'NICSP 29, "Instruments financers: reconeixement i mesurament", estableixen que els actius financers es registrin en el moment del reconeixement inicial al valor raonable més, per a determinats actius financers, els costos de transacció directament atribuïbles a la compra de l'actiu.

Reconeixement i mesurament posterior

Tal com s'estableix als paràgraf 47-48 de l'NICSP 29, "Instruments financers: reconeixement i mesurament", les entitats han de diferenciar en el mesurament d'un actiu financer entre: 1) Actius financers al valor raonable amb canvis a resultats, 2) Inversions mantingudes fins al venciment, 3) Préstecs i comptes per cobrar, i 4) Actius financers disponibles per a la venda. Aquesta diferenciació s'ha d'establir d'acord amb les definicions de cada tipologia d'actiu financer que s'estableixen al paràgraf 10 de l'NICSP 29, "Instruments financers: reconeixement i mesurament".

Avaluació del deteriorament

Per als actius financers registrats al cost amortitzat, d'acord amb els paràgrafs 67-71 de l'NICSP 29, "Instruments financers: reconeixement i mesurament", s'han d'identificar els actius financers que presentin indicis de deteriorament. Per als actius financers que presentin indicis de deteriorament, s'ha d'analitzar el deteriorament tal com s'estableix als paràgrafs 72-74 de l'NICSP 29, "Instruments financers: reconeixement i mesurament".

En el cas dels actius financers registrats al cost, el deteriorament s'ha de registrar d'acord amb el paràgraf 75 de l'NICSP 29, "Instruments financers: reconeixement i mesurament".

En el cas dels actius financers registrats com a actius disponibles per a la venda, la comptabilització del deteriorament s'ha de fer d'acord amb els paràgrafs 76-79 de l'NICSP 29, "Instruments financers: reconeixement i mesurament".



Passius financers

Reconeixement i mesurament inicial

Els paràgrafs 45-46 de l'NICSP 29 "Instruments financers: reconeixement i mesurament" estableixen que els passius financers s'han de registrar en el moment del reconeixement inicial del valor raonable més, per a determinats passius financers, els costos de transacció directament atribuïbles a l'emissió del passiu.

Reconeixement i mesurament posterior

Tal com s'estableix al paràgraf 49 de l'NICSP 29, "Instruments financers: reconeixement i mesurament", les entitats han de registrar els passius financers al cost amortitzat utilitzant el mètode del tipus d'interès efectiu, amb les excepcions que es descriuen en el paràgraf esmentat.

Provisions

Les entitats han de distingir entre les provisions d'altres tipus de passius, com per exemple els comptes a pagar, en funció de si existeix incertesa sobre el moment del venciment o sobre l'import dels desemborsaments futurs necessaris per cancel·lar-los, tal com s'estableix al paràgraf 19 de l'NICSP 19, "Provisions, passius contingents i actius contingents".

Els paràgrafs 22-34 de l'NICSP 19, "Provisions, passius contingents i actius contingents", defineixen el concepte de provisió com l'obligació present d'una entitat com a resultat d'un succés passat, que és probable que requereixi una sortida de recursos que incorporin beneficis econòmics o potencial de servei per cancel·lar l'obligació i que es pugui realitzar una estimació fiable de l'import de l'obligació.

Les provisions s'han de registrar per la millor estimació disponible a la data de presentació dels estats financers del desemborsament necessari per cancel·lar l'obligació present, d'acord amb els paràgrafs 44-62 de l'NICSP 19, "Provisions, passius contingents i actius contingents".

Les entitats han d'incloure a les notes de la memòria els passius contingents definits pel paràgraf 21 de l'NICSP 19, "Provisions, passius contingents i actius contingents", però no els han de registrar a l'estat de situació financera.

Beneficis als treballadors

Beneficis als treballadors a curt termini

Els beneficis als treballadors a curt termini com els que es defineixen al paràgraf 11 de l'NICSP 25, "Beneficis als treballadors", com per exemple els sous i salaris, les pagues extres, les vacances no gaudides, els incentius per rendiment... s'han de registrar quan es meriten, d'acord amb els paràgrafs 13-25 de l'NICSP 25, "Beneficis als treballadors". Per tant, les entitats han de registrar els beneficis acumulatius a curt termini a mesura que el treballador vagi acumulant el dret a gaudir de vacances o a cobrar la paga extra, per exemple.



Beneficis per pensions

Els paràgrafs 27-31 de l'NICSP 25, "Beneficis als treballadors", estableixen la distinció entre els plans de beneficis definits i els plans d'aportacions definides. Els plans d'aportacions definides són aquells en què l'entitat fa aportacions fixes a una entitat separada i l'obligació de l'entitat es limita a l'aportació que hagi acordat amb el treballadors. En canvi, en els plans de beneficis definits l'entitat té l'obligació de subministrar els beneficis acordats als treballadors actuals i anteriors, i l'entitat assumeix el risc que si els resultats actuariais o d'inversió són pitjors dels esperats augmentarà l'obligació de l'entitat amb el treballador.

Plans d'aportacions definides

Els paràgrafs 54-56 de l'NICSP 25, "Beneficis als treballadors", determinen que les entitats que tinguin plans d'aportacions definides limitaran les seves obligacions amb els treballadors a les aportacions periòdiques que hagin de realitzar al pla d'aportacions definides.

Plans de beneficis definits

Els paràgrafs 59-117 de l'NICSP 25, "Beneficis als treballadors", determinen que per als plans de beneficis definits s'han d'efectuar estudis actuariais de forma periòdica. També defineixen com es comptabilitzen aquests plans i quins són els requisits que han de complir les variables utilitzades en l'estudi actuarial.

Ingressos de transaccions sense contraprestació

Les transaccions sense contraprestació estan definides als paràgrafs 8-11 de l'NICSP 23, "Ingressos de transaccions sense contraprestació". Els principals tipus de transaccions sense contraprestació són els impostos i les transferències.

Impostos

Les entitats han de registrar actius per ingressos per impostos quan es produeixi el fet imposable i es compleixin els criteris de reconeixement de l'actiu, tal com s'estableix als paràgrafs 59-65 de l'NICSP 23, "Ingressos de transaccions sense contraprestació". El paràgraf 66 de l'NICSP 23, "Ingressos de transaccions sense contraprestació", estableix com es registren els cobraments d'impostos per anticipat.

Les entitats han de determinar quin és el fet imposable de cada tipus d'impost i han de registrar els ingressos en el moment en què es produeixi aquest fet imposable.

Transferències

D'acord amb els paràgrafs 76-77 de l'NICSP 23, "Ingressos de transaccions sense contraprestació", les transferències inclouen subvencions, condonacions de deutes, multes, llegats, regals, donacions, béns i serveis en espècie. Les entitats han de registrar actius per transferències quan els recursos transferits compleixin la definició d'actiu i satisfacin els criteris per ser reconeguts com a actiu.

Cadascun dels tipus de transferències definits al paràgraf anterior es registra d'acord amb els paràgrafs 83-103 de l'NICSP 23, "Ingressos de transaccions sense contraprestació".

Tal com s'exposa als paràgrafs 14-25 de l'NICSP 23, "Ingressos de transaccions sense contraprestació", les subvencions que continguin estipulacions no es registren com a ingrés fins que no s'hagin acomplert totes les condicions i restriccions que inclogui la subvenció. Mentre no s'hagin acomplert, es registren com a passiu.



Els “ingressos de transaccions sense contraprestació” es proporcionen en molts casos amb limitacions (estipulacions) sobre com s’ha de gastar els diners o com s’ha d’utilitzar aquests actius transferits. L’NICSP 23 estableix una divisió a l’hora de considerar aquestes estipulacions:

-Condicions: els diners s’han d’utilitzar de la forma específica o, si no, han de ser retornats al seu donant (en altres paraules, es genera una obligació de rendiment).

-Restriccions: hi ha una exigència més general d’utilitzar els diners en una àrea específica, però no de retornar-los si aquesta exigència no es compleix.

La distinció entre condicions i restriccions no sempre queda clara i resulta evident i és necessari considerar la substància de l’estipulació i no simplement la forma de l’estipulació. Per considerar si una estipulació ha de ser considerada una condició o una restricció cal analitzar, entre altres paràmetres, la probabilitat de fer-les complir, l’experiència prèvia amb el donant de la transferència, l’abast de l’especificació dels requisits detallats i el grau monitori per part del donant, entre altres paràmetres.

Quan una entitat receptora consideri que el donant ha imposat estipulacions que són considerades com a condicions, establirà un passiu per l’obligació, generalment el valor dels diners rebuts, que s’anirà reduint a mesura que es vagin complint aquestes condicions establertes en l’acord.

En el cas de considerar-se aquestes estipulacions com a restriccions, no existeix aquest requeriment i els ingressos es reconeixen immediatament.

Les NICSP no estableixen com es comptabilitzen les despeses per subvencions. Per obtenir una comptabilització simètrica de les despeses per transferències i subvencions amb els ingressos per transferències i subvencions, les entitats han de comptabilitzar la despesa en el moment en què es concedeixi la transferència o subvenció.

Ingressos de transaccions amb contraprestació

D’acord amb el paràgraf 1 de l’NICSP 9, “Ingressos de transaccions amb contraprestació”, els ingressos de transaccions amb contraprestació inclouen principalment la prestació de serveis, la venda de béns i la utilització per part de tercers d’actius que produeixin interessos, regalies, dividendes o distribucions similars.

En el cas de les prestacions de serveis, els ingressos es registren d’acord amb els paràgrafs 19-27 de l’NICSP 9, “Ingressos de transaccions amb contraprestació”.

En el cas de les vendes de béns, els ingressos es registren d’acord amb els paràgrafs 28-32 de l’NICSP 9, “Ingressos de transaccions amb contraprestació”.

I en el cas dels interessos, regalies i dividendes o distribucions similars, es registren d’acord amb els paràgrafs 33-38 de l’NICSP 9, “Ingressos de transaccions amb contraprestació”.



Consolidació

Una entitat controladora ha de presentar estats financers consolidats excepte en els supòsits que estableix el paràgraf 5 de l'NICSP 35, "Estats financers consolidats". Els estats financers consolidats són els que es realitzen sobre una entitat econòmica, tal com es defineix als paràgrafs 16-17 de l'NICSP 35, "Estats financers consolidats".

Per analitzar quines entitats formen una entitat econòmica, una entitat controladora ha d'analitzar si exerceix control sobre les altres entitats a partir dels paràgrafs 18-37 de l'NICSP 35, "Estats financers consolidats".

El procés de consolidació consta de les fases següents, d'acord amb el paràgraf 40 de l'NICSP 35, "Estats financers consolidats": 1) Combinar les partides d'actius, passius, patrimoni, ingressos, despeses i fluxos d'efectiu de l'entitat controladora amb els de les entitats controlades; 2) Eliminar l'import en llibres de la inversió de l'entitat controladora en cada entitat controlada i la porció del patrimoni de cada entitat controlada que correspon a l'entitat controladora; i 3) Eliminar la totalitat dels actius, passius, patrimoni, ingressos, despeses i fluxos d'efectiu dins de l'entitat econòmica que estiguin relacionats amb transaccions entre entitats de l'entitat econòmica.
