

Informe de Discusión¹

La aplicabilidad de las NICSP

Normas contables apropiadas para las Empresas Públicas

Aproximación y marco de referencia

Con el título de este informe, la Aplicabilidad de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSAB, por sus siglas en inglés), ha emitido en abril de 2016, un documento² que expone cambios a las NICSP referidos a la definición y aplicación de normas contables para las empresas públicas (EP).

Además, la misma Junta, ha modificado el Prefacio a las NICSP para incorporar una definición de entidad pública³. Hasta antes de la emisión del documento mencionado y de la modificación del Prefacio, las EP debían aplicar las NIIF, prescripción que ha sido eliminada y que ahora requiere interpretación.

En la argumentación de sustento, el IPSASB⁴, sostiene que dentro de las empresas públicas existen por un lado, aquellas orientadas a la generación de utilidades, y por el otro, aquellas que prestan servicios, orientadas al bienestar de las personas. Dentro de ambos extremos, existen gran variedad de entidades, la que resulta más difícil de clasificar a efectos de determinar el modelo contable aplicable.

Con el propósito de resolver que modelo contable resulta adecuado para las empresas públicas, el IPSASB ha determinado tres cambios fundamentales, sea en el documento sobre la aplicabilidad de las NICSP, que da lugar a la modificación de numerosas NICSP, sea en el prefacio a las NICSP.

Estos cambios son los siguientes: a) se elimina la definición de empresa pública y se incorpora una definición de entidad pública; b) se introduce el concepto de “entidades comerciales del sector público”, el que no se define; y, c) se elimina la prescripción de las NICSP que indicaba que las empresas públicas deben aplicar las NIIF.

Los cambios, que se revisan en este Informe de Discusión, son significativos, pues obligan a la revisión del modelo contable que se aplica a las empresas públicas en el Perú, y llevan nuevamente a examinar caminos ante la duda contable, la que en el caso Peruano, ha sido sumamente costosa.

Resulta necesaria la revisión del modelo contable en uso por parte de las empresas públicas, tarea que deberá estar a cargo de la Dirección General de Contabilidad Pública como órgano normativo.

¹ Preparado por Alfredo Rodríguez Neira, Latinoamericana de Gerencias S. Civil R.L. Diversos informes de discusión se encuentran disponibles en www.latinger.com

² https://www.iaasb.org/system/files/publications/files/IPSASB-The-Applicability-of-IPSASs-Final-Pronouncement_0.pdf

³ <https://www.iaasb.org/system/files/publications/files/IPSASB-The-Applicability-of-IPSAS-Preface-to-IPSAS-Clean.pdf>

⁴ https://www.iaasb.org/system/files/publications/files/IPSASB-The-Applicability-of-IPSASs-At-a-Glance_0.pdf

Resumen

La aplicación de las NIIF para presentar información de las empresas públicas ha sido extensamente cuestionada y ha conducido a presentaciones erróneas de información contable para esas entidades. Esos errores se han originado, en parte por prescripciones inadecuadas de las NICSP, y en parte por la insuficiente interpretación de los preparadores de información y sus auditores externos, cuyo análisis no fue más allá de la literalidad de esas NICSP. En el caso del Perú, ese error ha sido además, sumamente costoso.

El IPSASB ha resuelto modificar luego de quince años de vigencia ciertas prescripciones normativas⁵, relativas a la identificación y definición del modelo contable adecuado para las Empresas Públicas. Dichos cambios tienen el propósito de definir que entidades deben aplicar las NICSP, para, por exclusión, determinar cuáles deben aplicar las NIIF.

Una entidad pública⁶, según la definición ahora incorporada, reúne las siguientes características: es responsable por el suministro de servicios para beneficiar al público, y/o de redistribuir ingresos y beneficios; sustancialmente financia sus actividades, directa o indirectamente, mediante impuestos, contribuciones sociales, deuda o, tasas o tarifas; y no tiene un objetivo primario de hacer utilidades⁷.

Antes las NICSP definían las características de empresa pública, señalando que: se dedican a la venta de bienes y prestan servicios a otras entidades (*incluye individuos*)⁸, obteniendo beneficios o recuperando el costo total de los mismos⁹, entre otras características. De una comparación de la definición de empresa pública, ahora eliminada, y la incorporación de una definición para entidad pública, se desprende que antes una empresa pública generaba beneficios o recuperaba costos, y ahora una entidad pública puede generar beneficios sin que ello sea su objetivo primario. Este cambio lleva a la necesidad de clasificar a las llamadas empresas públicas para definir el modelo contable.

La definición escogida para identificar a una entidad pública resulta incongruente, pues aunque el objetivo primario no es hacer utilidades, ciertamente esas utilidades, cuando existen, también financian la actividad, lo que no se incluye al describir como se financian sustancialmente las actividades, solamente restringido a transferencias del tesoro público.

Si las entidades públicas no tienen un objetivo primario de hacer utilidades, entonces no tienen un propósito (primario) de lucro. Así, una Empresa Pública, que no tiene un propósito primario de hacer utilidades, debería observar las NICSP, en tanto se cumplan las otras condiciones para su calificación como entidad pública.

⁵ Se modifican prescripciones normativas emitidas en 2001, y también otras impactadas emitidas posteriormente, en particular el Prefacio a las NICSP y la NICSP 1.

⁶ El sector público está conformado por entidades gubernamentales y por empresas públicas.

⁷ El subrayado es mío.

⁸ El paréntesis es mío.

⁹ NICSP 1, Definiciones, párrafo 7

Sin embargo, el cumplimiento de las otras condiciones resultará cuestionable, en tanto las empresas públicas no se financien con recursos del tesoro correspondientes a tributos (impuestos, contribuciones y tasas), si se sigue interpretando la literalidad de las normas.

Sin embargo, en la argumentación del IPSASB para sustentar los cambios bajo comentario en este informe de discusión, se indica que existe un abanico de entidades, a las que se denominan empresa pública, entre las cuales hay un gran número que no tienen objetivos primarios de afán de lucro, sino más bien combinan esos objetivos con los de prestación de servicios orientadas al bienestar de las personas. Por lo tanto, la sola denominación de empresa pública no resulta suficiente para definir la aplicación del modelo contable de las NIIF, requiriéndose identificar sus propósitos, antes.

En el Perú, tenemos un gran número de empresas públicas donde sus propósitos principales se alejan del sentido de generación de lucro, y las hemos obligado a incorporar las NIIF, con interpretaciones sesgadas y no reflexionadas, castigando sus cifras de activos erróneamente. Aunque la situación fue ampliamente discutida en algún sector de empresas públicas, la interpretación literal (textual) de las NICSP, además de incompleta, derivó en la desvalorización de activos con potencial de servicio.

Por otro lado, en contabilidad seguimos considerando que una empresa se distingue porque genera utilidades, aun cuando esa generación no es un fin en sí mismo, sino como una expresión de lucro. Este concepto a su vez, en el mundo económico, une al inversionista a la empresa, pues involucra retorno a la inversión. Dicho retorno esperado, no está presente en numerosas empresas públicas.

De lo antes expuesto, se deriva la necesidad de revisar el modelo contable adecuado para “todo tipo de empresa pública”, el que ciertamente no corresponderá al modelo de las NIIF para un número significativo de ellas. De concluir en que deben cambiar de modelo al de las NICSP, o usar el enfoque más conservador permitido por las NIIF, también será necesario revisar los ajustes incorporados en el pasado, que corresponden a un modelo de lucro exclusivo, y efectuar las modificaciones necesarias. Es la Dirección General de Contabilidad Pública, la que tendría que hacer la clasificación correspondiente y emitir el procedimiento de corrección que fuere necesario.

Este Informe de discusión propone y describe el uso de indicadores cuando existe duda razonable para clasificar a una empresa pública como vehículo de lucro o como vehículo de servicio.

Abona en el sentido de evaluar los cambios necesarios, los anuncios efectuados por las autoridades nacionales, en tanto no se planea privatizar las empresas públicas, sino más bien, al menos en algunos casos, fortalecerlas.

Desarrollo

Prescripciones anteriores y cambios incorporados

1. La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB, por sus siglas en inglés) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés), ha emitido un informe sobre la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP)¹⁰. El propósito de dicho informe es aclarar, aunque en la práctica corrige, como se discute más adelante, para que tipo de entidades resultan aplicables las NICSP.

2. Antes del informe mencionado sobre la aplicación de las NICSP, éstas definían a las empresas públicas (EP) como entidades que reúnen las siguientes características¹¹:

- a. Tienen la facultada de contratar en nombre propio;
- b. Tienen asignada capacidad financiera y operativa para llevar a cabo una actividad;
- c. En el curso normal de sus actividades, venden bienes y prestan servicios a otras entidades (*término incluye individuos o personas*)¹², obteniendo beneficios o recuperando el costo total de los mismos;
- d. No dependen de una financiación continua por parte del gobierno para permanecer como un negocio en marcha distinta de compras de productos en condiciones de independencia; y,
- e. Son controladas por una entidad del sector público.

3. También establecían las NICSP, que las EP, no son en esencia distintas a las que realizan actividades en el sector privado, que generalmente operan para obtener un beneficio aunque también pueden tener obligaciones limitadas de servicio a la comunidad. El término, se indicaba también, incluye a las empresas comerciales y a las empresas financieras¹³. Nótese que en los cambios incorporados se mantiene el concepto de empresas comerciales del sector público, sin definir el término.

4. Además, el prólogo a las NICSP anterior, señalaba que las EP aplican las NIIF¹⁴, lo que también fue prescrito en la NICSP 1¹⁵.

5. Con los cambios incorporados a las NICSP en abril de 2016¹⁶, se modifica de manera significativa, su postura respecto al modelo contable que logra una presentación razonable de la información financiera de las EP. Se elimina la definición de EP; se introduce una definición para entidad pública; y se elimina la prescripción respecto de la aplicación de las NIIF a las EP.

Eliminación de la definición de empresa pública e incorporación de una para entidad pública

¹⁰ La Aplicabilidad de las NICSP, IPSASB, IFAC, abril 2016.

¹¹ NICSP 1, Definiciones, párrafo 7.

¹² NICSP 1, párrafo 12.

¹³ NICSP, párrafo 12.

¹⁴ Prólogo a las NICSP, párrafo 10

¹⁵ NICSP 1, párrafo 6.

¹⁶ Cambios al prólogo ya a diversas NICSP, en particular la NICSP 1.

6. Al incorporar una definición sobre entidad pública, las NICSP cambian su metodología de análisis para construir normas contables, evitando definir por exclusión, para precisar los conceptos que se requieren para su desarrollo como parte de una ciencia normativa¹⁷. La definición de EP no ha sido sustituida. Sin embargo existen elementos en la definición de entidad pública que oponen los conceptos de empresa y entidad públicas.

7. La definición de entidad pública incorporada en el Prefacio y la NICSP 1 es la siguiente:

- a. Son responsables por el suministro de servicios para beneficiar al público y/o, de redistribuir ingresos y beneficios;
- b. Sustancialmente financian sus actividades, directa o indirectamente, mediante impuestos y/o transferencias de otros niveles de gobierno, contribuciones sociales, deuda y, tasas;
- c. No tienen un objetivo primario de hacer utilidades.

8. La característica de enlace resaltante entre la definición de entidad pública ahora emitida y de EP antes considerada, es la referida a la generación de utilidades. En el caso de una empresa pública, se incluía en la definición la característica de, vender bienes y prestar servicios a otras entidades, obteniendo beneficios o recuperando el costo total de los mismos, mientras que en la definición de entidad pública, la característica relacionada se define en términos de que no tienen un objetivo primario de hacer utilidades.

9. En la definición de entidad pública, la característica de inexistencia de objetivo primario de generación de utilidades, no descarta que como consecuencia de las actividades de la entidad puedan generar utilidades, por lo que este es un concepto a analizar: el significado de generación de utilidades, estrechamente relacionado con el accionista, o en general, con el proveedor de los recursos.

10. La generación de utilidades no es un fin en sí mismo, sino el de incremento de la capacidad de consumo futura de los accionistas¹⁸, por lo que es relevante entender si esa definición es la que aplica a la característica de inexistencia de un objetivo primario de hacer utilidades. Al exponer el objetivo y utilidades de la información financiera, las NIIF, cuya aplicación a las empresas no se discute, señala que las decisiones que tomen inversores existentes o potenciales sobre la compra, venta o mantenimiento de patrimonio e instrumentos de deuda, dependen de la rentabilidad que esperen obtener de una inversión en esos instrumentos¹⁹.

¹⁷ En una ciencia normativa de carácter consensual, siempre será preferible definir los conceptos fundamentales que requiere para la construcción de un modelo autónomo y suficiente. Cuando las NICSP definen conceptos que no son parte de su modelo, y no aquellos que son parte de él, o cuando no logra conceptualizar viéndose obligado a complementar con ejemplos diversos, el modelo normativo se debilita. Una comparación con la legislación tributaria, ciencia de carácter similar, es evidencia de lo que aquí se indica.

¹⁸ Un inversionista en general, al invertir sacrifica o posterga consumo inmediato con el propósito de lograr mayor consumo futuro.

¹⁹ Marco conceptual de las NIIF, párrafo OB3.

Estos objetivos no existen desde la perspectiva de Estado, frente a las denominadas empresas públicas en el Perú²⁰.

11. Por otro lado, la posible generación de utilidades en una entidad pública, lleva a examinar si el modelo contable que se escoja, podrá ser distinto, según esas utilidades se entreguen al Tesoro Público o se mantengan para financiar un mayor volumen de actividad.

12. En el primer caso, la entrega de utilidades al Tesoro Público, no tiene la misma condición a las utilidades generadas en las empresas privadas, pues esas utilidades y otros recursos del Tesoro, serán destinados siempre en el largo plazo, a proveer servicios a la sociedad.

13. Si tales utilidades se mantienen en la EP, la segunda característica para definir entidades públicas, la de financiación de sus actividades sustancialmente con recursos recaudados que administra el Tesoro Público, no permitiría concluir que las EP debieran adoptar el modelo de las NICSP. La primera advertencia frente a una conclusión similar, es que si una entidad pública genera utilidades, entonces el concepto de utilidades tendría que ser incorporado en la característica sobre la financiación de actividades, característica por ahora, insuficientemente descrita en los cambios emitidos por el IPSASB.

14. Por otro lado, en la argumentación del IPSASB para sustentar los cambios bajo comentario, se indica que se observa un gran abanico de empresas públicas, desde aquellas que persiguen principalmente afán de lucro, hasta aquellas cuyo propósito principal es el de servicio a la sociedad. Con esta argumentación, se debe anticipar que dentro del universo de las denominadas empresas, aun cuando mantengan esa denominación, podría sugerirse el uso de un modelo contable como el de las NIIF, mientras que en otros casos podría optarse por el modelo de las NICSP, tratando a esas EP como si fueran entidades gubernamentales. Esto sugiere la discusión del concepto de consistencia o uniformidad en la aplicación de políticas contables.

Consistencia en la aplicación de políticas contables

15. El sector público comprende tanto a las entidades gubernamentales, para las cuales se ha construido el modelo de las NICSP, y las empresas públicas, cuyo modelo contable aplicable se discute en este informe.

16. Como parte de los procesos usuales en el sector público, se consolida anualmente toda la información financiera para su examen por parte de la Contraloría General de la República, y posterior rendición de cuentas. Esta consolidación, nunca se ha limitado por la existencia de un sector gubernamental y un sector de empresas. Esto representa evidencia empírica de que no se habría observado un problema de consistencia en la aplicación de políticas contables.

²⁰ Ello se explica además por la condición del rol subsidiario del Estado.

17. Por otro lado, las normas internacionales tanto públicas como privadas vigentes, cambiaron desde muchos años atrás la excepción de no consolidar a las empresas financieras como parte de las empresas de un mismo grupo (el Estado es un solo grupo), y ahora se requiere que todas las empresas donde existe control sean consolidadas, sin distinción por el tipo de actividad que desarrollan. En tanto las empresas financieras siguen un modelo contable distinto al de las otras empresas, no parece afectarse la consistencia al consolidar todas ellas.

18. La consistencia en la aplicación de las políticas contables está referida a su utilización uniforme para transacciones y otros sucesos similares en circunstancias parecidas²¹. También señala el marco conceptual de las NICSP que para lograr comparabilidad, “cosas similares deben verse parecidas y cosas distintas deben verse diferentes”²². En consecuencia, no se afecta la comparabilidad de la información por el uso de modelos contables diferentes, cuando los hechos y transacciones son distintos.

19. Por otro lado, las cosas pueden ser distintas por su naturaleza o por su función. Así por ejemplo, una edificación utilizada para prestar servicios se desvaloriza cuando su potencial de servicio disminuye por debajo de lo planeado, mientras que otra edificación orientada a la generación de lucro, se desvaloriza porque su potencial de beneficio económico esperado ha disminuido por debajo de lo planeado. En ambos casos, se trata de una edificación, pero su función los hace bienes de naturaleza distinta y por lo tanto deben verse diferentes en los reportes financieros.

20. Por lo tanto, la exposición por separado de partidas de naturaleza o función distintas es necesaria para no afectar la uniformidad en la presentación de información. En la selección de políticas contables, la restricción de costo beneficio debe ser considerada.

El caso Peruano

21. Las empresas públicas en el Perú, sea que estuvieran bajo el ámbito de supervisión del FONAFE²³ o de otra entidad gubernamental²⁴, se adecuaron a las NIIF, o están sustancialmente cerca de completar ese proceso. Dicho proceso se aceleró como consecuencia de las disposiciones emitidas por la SMV²⁵, que inclusive las obligó a presentarle estados financieros preparados de acuerdo con

²¹ NIIF 10, B87 y NICSP 35, párrafo 38

²² Marco Conceptual, párrafo 3.23

²³ Fondo Nacional de Financiamiento de la Actividad Empresarial del Estado – FONAFE, agencia gubernamental encargada de supervisar a las empresas públicas específicamente asignadas.

²⁴ Por ejemplo, las empresas de saneamiento de agua y desagüe, cuyo titular es un gobierno municipal.

²⁵ Superintendencia del Mercado de Valores – SMV, entidad que a partir de 2011 requirió de estados financieros auditados (en realidad, solamente el cuerpo de los estados financieros), para todas las empresas con activos netos o ventas de bienes y servicios por encima de alrededor de S/ 11.7 millones, equivalente a unos US\$ 3.7 millones. Claramente las NIIF no fueron diseñadas para empresas tan pequeñas.

las NIIF según son emitidas por el IASB, auditados por profesionales independientes²⁶.

22. El proceso de adecuación dio lugar a discusiones extensas sobre la aplicación de prescripciones contenidas en la NIIF 1, en particular en lo referido a las empresas públicas del sector eléctrico y de saneamiento. Los argumentos de un lado, fueron los mismos ahora implícitos en los cambios requeridos por el IPSASB: objetivo primario no es el lucro; empresas tienen fuerte contenido social (servicio) asignado por el Estado, por ejemplo, en todo lo relativo a la electrificación rural cuya operación les fue entregada; no compiten ni pueden competir con las empresas privadas del sector, entre otras razones por la concesión geográfica que se les asigna; no tienen autonomía de gestión; y las sustituciones o ampliaciones de red importantes generalmente están financiadas con fortalecimientos patrimoniales provenientes del Tesoro Público.

23. Por otro lado, los auditores externos favorecidos con los exámenes de auditoría financiera de la mayoría de empresas eléctricas, sostenían que tales empresas tenían afán de lucro y que debían ser medidas en los mismos términos que cualquier empresa privada²⁷. Tampoco se consideraron las prescripciones específicas para empresas cuyos ingresos resultan de tarifas reguladas como en el caso de servicios públicos²⁸. Un argumento a favor de esa posición, fue que muchas de las empresas públicas auditadas están listadas en la Bolsa de Valores, aunque sin cotizar²⁹.

24. Como consecuencia de la posición de auditoría externa, avalada por la Contraloría General de la República, las empresas eléctricas reconocieron cientos de millones en pérdidas, inexistentes, y solamente representativas de menores márgenes de ganancia, reduciendo a su vez el volumen monetario de los activos que el Estado les ha confiado. Ahora al mirar los estados financieros posteriores de esas mismas empresas eléctricas, los márgenes de rendimiento lucen competitivos, lo que solamente corresponde a magia contable³⁰.

25. Tampoco se fomentó un análisis de las razones para utilizar la denominación de empresa, en las EP. Tales razones son estrictamente de carácter legal y tributario, y nunca, en la perspectiva del Estado Peruano, las de carácter lucrativo típico de una empresa privada.

²⁶ Este requerimiento de la SMV ha sido dejado sin efecto por disposición del Tribunal Constitucional. La exigencia de la SMV solamente estuvo referida a los estados financieros, sin incluir las notas correspondientes. No se conocen los beneficios de dicha exigencia mientras estuvo vigente.

²⁷ Inclusive, obviaron las prescripciones específicas sobre la aplicación de procedimientos de medición establecido en la NIIF 1, Primera aplicación de las NIIF, para empresas con control tarifario.

²⁸ NIIF 1, párrafo D8B.

²⁹ Al inicio de los años noventa, el Gobierno promovió la privatización de diversas empresas públicas, incluidas las más importantes en actividades de servicios públicos. Gobiernos posteriores han pretendido continuar con aquellas empresas de servicios públicos, desistiendo de ello fundamentalmente por presión social opositora, lo que aún se mantiene.

³⁰ Al haber reducido el valor de los activos de Propiedad, planta y equipo, la depreciación posterior se redujo de manera significativa, incrementando los márgenes en los resultados.

Qué hacer con las denominadas empresas públicas

26. Lo que continúa es que hacer con las empresas públicas. Resulta obvio señalar que deben revisarse las políticas contables ahora observadas, para proponer cambios donde sea necesario, probablemente en su mayoría referidos a los aspectos de medición, tanto en el importe de incorporación en los estados financieros como en los valores límite. Pero esto tendrá efecto solamente hacia adelante.

27. Como ocurre con todo cambio contable, las cifras del pasado tendría que ser reestructuradas para hacerlas comparativas con las nuevas políticas contables.

28. Con el propósito de definir el modelo contable adecuado para las EP, el primer paso es el de su clasificación como entidades principalmente de lucro, o principalmente de servicio aunque también se obtenga un rendimiento. Las que califiquen como principalmente de servicio deben adecuarse a las NICSP. Este es el caso claramente de las empresas de agua y alcantarillado y diversas empresas eléctricas con fuerte contenido de actividad de electrificación rural.

29. No debe ser preocupación la denominación de empresas, donde unas sigan un modelo contable y otras, tal vez el mismo modelo con variantes. Lo que debe continuar a esta clasificación, es la reclasificación de las entidades cuando se consolida por sectores. Por ejemplo, las empresas públicas que se consolidan para su presentación en la cuenta general, podrían no ser todas aquellas que se denominan empresas.

30. En segundo lugar, para otras empresas públicas, corresponde analizar por indicadores si la orientación es hacia el lucro o hacia el servicio. La propuesta de indicadores a analizar es la siguiente, vistos en su conjunto:

a. Captación de recursos de terceros: si la financiación de la empresa se efectúa principalmente con recursos de terceros, como préstamos en el sistema financiero, en tanto corresponden a recursos del público depositante, la presunción es que el modelo aplicable es uno de lucro, es decir las NIIF;

b. Cotización de acciones en bolsa de valores: aunque también corresponde a la captación de recursos, información medida en mayor intensidad por referencia al mercado será preferible cuando existe un mercado líquido para las acciones. Cuando se listan valores, como paso previo al de su cotización, sin que se llegue a cotizar por un gran tiempo como ocurre en el caso de numerosas empresas públicas peruanas, ese indicador se debilita pues la captación no se concreta. De hecho los anuncios públicos efectuados por el Gobierno del Perú respecto de que no se insistirá en la privatización de estas empresas, y el tiempo transcurrido desde que se completó su listado en bolsa de valores, podría inclusive sugerir que deberían dejar de listarse tales acciones.

c. Autonomía empresarial: en el sentido de la capacidad de gestión. Si la injerencia gubernamental es sostenida, impidiendo que la organización de la

empresa tome decisiones clave, este será un indicador de que un modelo de mercado es inapropiado. No debe confundirse este indicador con la participación del Gobierno nacional, regional o municipal en el máximo órgano directivo.

d. Destino de utilidades generadas: si las utilidades generadas se mantienen en la empresa para incrementar sus operaciones sin ninguna toma de rendimientos por parte de los accionistas o del Estado, entonces tampoco es conveniente una orientación plena al mercado para decidir un modelo contable.

e. Financiación por parte del Estado: aunque las operaciones corrientes resulten autofinanciadas, cuando las reparaciones o sustituciones mayores, o las ampliaciones, requieren financiación del Estado pues las tarifas y rendimientos resultan insuficientes, la condición de la empresa es más de potencial de servicio que de búsqueda de rendimiento económico.

31. Los indicadores antes descritos no deben tomarse como una lista definitiva. Puede resultar necesario evaluar otros indicadores como parte del ejercicio de clasificación y determinación del modelo contable aplicable. En tanto, la contabilidad para el sector público es regulada por la Dirección Nacional de Contabilidad Pública del MEF, es esa Dirección a la que le compete efectuar la clasificación.

32. Al juntar modelos contables es necesario analizar si es posible lograr un juego de estados financieros consolidados para el sector público por referencia a un modelo contable internacional, como el de las NICSP, evitando el uso de los llamados principios de contabilidad generalmente aceptados en el Perú como categoría de modelo contable separado, los que no existen.

33. Una aproximación de importancia se logra comparando el modelo de las NIIF con el de las NICSP, para determinar sus diferencias, las que existen, pero no parecen sustancialmente opuestas, excepción hecha de las consideraciones de medición hecha por referencia al mercado para bienes intercambiables, y límites de valor por flujos futuros recuperables versus el mantenimiento de potencial de servicio para activos inmovilizados. De hecho sus marcos conceptuales no son excluyentes. Como se explicó anteriormente, la consistencia o uniformidad no se afecta por el uso de modelos contables diferentes.

Revisado el 3 de agosto de 2016