

Resolución 16

APRUEBA NORMATIVA DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

Fecha Publicación: 25-FEB-2015 | Fecha Promulgación: 16-FEB-2015

Tipo Versión: Última Versión De : 25-ENE-2021

Última Modificación: 25-ENE-2021 Resolución 1

Url Corta: <http://bcn.cl/2ndcp>



APRUEBA NORMATIVA DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN

Santiago, 16 de febrero de 2015.- Con esta fecha se ha resuelto lo siguiente:

Núm. 16.- Considerando:

Que el artículo 98 de la Constitución Política de la República indica que le compete a esta Contraloría General llevar la contabilidad general de la Nación.

Que, el artículo 65 del decreto ley N° 1.263, de 1975, Orgánico de Administración Financiera del Estado, preceptúa que esta Entidad Fiscalizadora establecerá los principios y normas contables básicas y los procedimientos por los que se regirá el sistema de contabilidad general de la Nación.

Por su parte, el antedicho sistema de contabilidad funciona sobre la base de una descentralización de los registros a nivel de entes públicos y de una centralización de la información global en estados contables de agregación. Lo anterior, con el propósito de cumplir con la obligación de elaborar estados consolidados sobre la situación presupuestaria, financiera y patrimonial.

Es preciso actualizar la normativa contable vigente, de acuerdo a las normas internacionales de contabilidad para el sector público (NICSP) emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) a través del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB), con el propósito de avanzar en materia de rendición de cuentas, transparencia y comparabilidad, fijando criterios comunes y uniformes a nivel nacional.

Se ha decidido efectuar una adopción indirecta de las NICSP, la cual consiste en emitir una norma nacional que cumpla con los requerimientos de la norma internacional, pero que además permita la agregación y consolidación antes mencionada.

Que las normas que se han tenido en cuenta para este proceso son las aplicables a la fecha de dictación de esta resolución, razón por la cual, si entran en vigencia otras o las aplicadas sufren modificaciones, se tomarán las medidas pertinentes para la adecuación correspondiente.

Vistos: Las facultades que me confiere la ley N°

10.336, Orgánica de esta Contraloría General, y lo establecido en la resolución N° 1.600, de 2008, de este mismo origen,

Resuelvo:

1) Apruébese la siguiente Normativa del Sistema de Contabilidad General de la Nación:

2) Esta normativa será de aplicación obligatoria a partir del 1 de enero de 2016, para todas las entidades del sector público a que se refiere el artículo 2° del decreto ley N° 1.263, de 1975, y a aquellas que determine el Contralor General en forma expresa.

3) No obstante lo anterior, las municipalidades continuarán utilizando para el registro de sus operaciones íntegramente la normativa establecida en el oficio circular N° 60.820, de 2005, de este origen.

4) Asimismo, las universidades aplicarán, en estas materias, las normas que actualmente se encuentran vigentes para ellas.

5) Las normas contables aprobadas a la fecha mantendrán su validez en cuanto no sean contrarias al texto de la presente resolución.

Anótese, tómese razón y publíquese.- Ramiro Mendoza Zúñiga, Contralor General de la República.

Lo que transcribo a Ud. para su conocimiento.- Victoria Narváez Alonso, Secretaria General.

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
DIVISIÓN ANÁLISIS CONTABLE

Aviso S/N,
CONTRALORÍA GRAL.
D.O. 06.03.2015

NORMATIVA DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
DIVISIÓN ANÁLISIS CONTABLE

NORMATIVA DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN

Contenido

| | |
|--|----|
| INTRODUCCIÓN..... | 4 |
| CAPÍTULO I: MARCO CONCEPTUAL..... | 6 |
| CAPÍTULO II: NORMATIVA ESPECÍFICA..... | 18 |
| BIENES FINANCIEROS..... | 19 |
| ANTICIPOS DE FONDOS..... | 23 |
| EXISTENCIAS..... | 24 |
| BIENES DE USO..... | 27 |
| ACTIVOS INTANGIBLES..... | 35 |

| | |
|--|-----|
| PROPIEDADES DE INVERSIÓN..... | 41 |
| COSTO DE ESTUDIOS, PROYECTOS Y PROGRAMAS..... | 43 |
| INVERSIONES EN ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS..... | 44 |
| CONCESIONES..... | 47 |
| ARRENDAMIENTOS..... | 51 |
| AGRICULTURA..... | 54 |
| PASIVOS FINANCIEROS..... | 56 |
| FONDOS EN ADMINISTRACIÓN..... | 58 |
| PROVISIONES..... | 59 |
| BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS..... | 62 |
| IMPUESTOS..... | 65 |
| TRANSFERENCIAS..... | 66 |
| MULTAS..... | 68 |
| INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN.... | 69 |
| AJUSTES A DISPONIBILIDADES Y DETRIMENTO..... | 72 |
| EFFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LOS TIPOS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA..... | 73 |
| DETERIORO DE ACTIVO GENERADORES Y NO GENERADORES DE EFECTIVO..... | 75 |
| INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS... | 79 |
| ACTIVOS CONTINGENTES Y PASIVOS CONTINGENTES..... | 81 |
| INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS..... | 82 |
| ERRORES..... | 84 |
| ESTIMACIONES CONTABLES..... | 86 |
| POLÍTICAS CONTABLES..... | 87 |
| CAPÍTULO III: PLAN DE CUENTAS PARA EL SECTOR PÚBLICO..... | 90 |
| ESTRUCTURA DEL PLAN DE CUENTAS..... | 91 |
| OBLIGATORIEDAD DEL PLAN DE CUENTAS..... | 91 |
| CODIFICACIÓN DEL PLAN DE CUENTAS..... | 92 |
| CUENTAS DE ACTIVO..... | 93 |
| CUENTAS DE PASIVO..... | 105 |

| | |
|--|-----|
| CUENTAS DE PATRIMONIO..... | 110 |
| CUENTAS DE INGRESOS PATRIMONIALES..... | 111 |
| CUENTAS DE GASTOS PATRIMONIALES..... | 116 |
| CUENTAS DE RESPONSABILIDADES O DERECHOS EVENTUALES..... | 128 |
| CAPÍTULO IV: ESTADOS FINANCIEROS..... | 130 |
| BALANCE GENERAL..... | 132 |
| ESTADO DE RESULTADOS..... | 135 |
| ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA..... | 137 |
| ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO..... | 139 |
| ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO..... | 142 |
| ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS..... | 143 |
| HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DE LA FECHA DE PRESENTACIÓN..... | 145 |
| NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS..... | 147 |
| INFORMACIÓN A REVELAR EN LAS NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS..... | 148 |
| CAPÍTULO V: OPERATORIA..... | 164 |
| REGLAS CONTABLES DE OPERATORIA..... | 165 |
| CAPÍTULO VI: GLOSARIO..... | 167 |

Nota Diario Oficial

Los números de páginas arriba mencionados corresponden al documento original y no al Diario Oficial.

DECLARACIÓN DE RECONOCIMIENTO

Este texto se basa en o reproduce, con el permiso de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), partes de la Traducción Autorizada del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público, Edición 2013 del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB), publicado por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), en junio de 2013.

La Contraloría General de la República se encuentra autorizada para completar todos los procedimientos administrativos asociados a la total tramitación de la

resolución que contiene la "Normativa del Sistema de Contabilidad General de la Nación". El permiso para la reproducción y distribución de este texto en Chile, en español y para uso no comercial, está supeditada a la aprobación del "Convenio de reproducción y cesión limitada de aplicación de derechos de autor para efectos de la adopción oficial de normas internacionales por una entidad gubernamental en Chile" que actualmente las partes están gestionando. Todos los otros derechos existentes están reservados por IFAC. El texto aprobado del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público, Edición 2013, es publicado por la IFAC en el idioma inglés. La IFAC no asume ninguna responsabilidad por la exactitud e integridad de la traducción o de las acciones que puedan derivarse como consecuencia de la misma. Para más información, consultas y solicitudes de reproducción para uso comercial, por favor póngase en contacto con permissions@ifac.org.

INTRODUCCIÓN

De acuerdo con lo establecido en la Constitución Política del Estado y lo regulado en su Ley Orgánica, N° 10.336, le corresponde a la Contraloría General de la República, entre otras funciones, llevar la contabilidad general de la Nación.

A su vez, el artículo 65 del decreto ley N° 1.263, de 1975, Ley Orgánica de la Administración Financiera del Estado, prescribe que la Contraloría General establecerá los principios y normas contables básicas y los procedimientos por los que se regirá el sistema de contabilidad gubernamental de aplicación obligatoria para todos los servicios a que se refiere el artículo 2° de dicho decreto ley.

En el cumplimiento de dicho cometido, se ha venido desde esa fecha implementando en forma gradual un sistema de contabilidad, integral, único y uniforme, destinado a sistematizar y racionalizar la contabilización y la información de las diversas transacciones o hechos económicos, sobre la base de normas e instrucciones que se encontraban hasta esta fecha refundidas en el oficio circular N° 60.820, de 2005, de este origen.

En dicho texto se recogen los efectos derivados del proceso de modernización financiera en el Sector Público iniciado en la década de los 90, principalmente, el cambio en el clasificador presupuestario a contar del año 2005, con la dictación del decreto N° 854, de 2004, del Ministerio de Hacienda, el cual está en armonía con el Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas de 2001, del Fondo Monetario Internacional (FMI) y la puesta en marcha en 2005, del Sistema de Información para la Gestión Financiera del Estado (SIGFE).

Posteriormente, un avance importante de destacar, lo constituyó el oficio circular N° 54.977, de 2010, mediante el cual se incorporó a la normativa señalada un capítulo

sobre los estados financieros con el propósito de definir y homogeneizar la estructura de estos informes que constituyen la base para la determinación de la situación financiera, presupuestaria y patrimonial de cada una de las instituciones, organismos y entidades que integran el Sector Público en materia de administración financiera.

Ahora bien, con el objeto de actualizar las Normas del sistema de contabilidad general de la Nación con los estándares internacionales de contabilidad pública, como asimismo, con las nuevas prácticas administrativas y comerciales, y en concordancia con las disposiciones legales vigentes, se ha considerado necesario aprobar una nueva normativa del sistema de contabilidad general de la Nación.

En este nuevo texto se recogen las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) a través del IPSASB - Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público - las cuales constituyen recomendaciones de normas generales de información financiera de alta calidad para su aplicación a entidades del Sector Público de los distintos países.

En ese orden nuestro país ha decidido efectuar una adopción indirecta de las NICSP, la cual consiste en emitir una norma nacional que cumpla con los requerimientos de las NICSP, lo que permite avanzar en la calidad, comparabilidad y transparencia de la información contable para los usuarios internos y externos y, además, propender a una mejor rendición de cuentas. Para tales efectos, se han tenido en consideración las 32 normas emitidas por el IFAC hasta 2013.

La normativa ha sido analizada y elaborada sobre la base de un plan de trabajo iniciado el año 2011 en cuyo desarrollo se ha contado con una asesoría externa financiada por el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) y grupos de trabajo con entidades del sector público, empresas de auditoría y universidades del país.

Esta nueva regulación constituye un marco de aplicación obligatoria para las entidades del sector público a que se refiere el artículo 2° del decreto ley N° 1.263, de 1975, Ley Orgánica de la Administración Financiera del Estado y para aquellas que determine el Contralor General, en ejercicio de sus atribuciones.

Por esta razón, cuando existan dudas respecto a la forma en que deben contabilizarse determinados hechos económicos o, en general, acerca de la aplicación de la normativa, resolverá en definitiva la Contraloría General de la República, para cuyo efecto puede actuar de oficio o a petición de los interesados.

En ese contexto, la normativa se ha estructurado en los siguientes capítulos: marco conceptual, normativa específica, plan de cuentas, normas sobre estados

financieros, operatoria contable del sistema y glosario.

La inclusión de un marco conceptual representa un cambio importante respecto de la normativa anterior contenida en el oficio circular N° 60.820, de 2005, por cuanto establece los objetivos y bases conceptuales que sustentan la información financiera de las entidades del sector público, como asimismo, facilita el desarrollo y aplicación de las normas específicas, incrementa la confianza en la contabilidad general de la Nación y permite a los usuarios una mejor comprensión de los estados financieros.

El marco conceptual, contenido en el capítulo 1° versa sobre los siguientes aspectos: el concepto de entidad contable y una referencia sobre el entorno económico y jurídico en el cual se desenvuelven las entidades públicas; los objetivos y usuarios de los estados financieros; los principios contables o hipótesis básicas; las características cualitativas de la información financiera; los elementos que conforman los estados financieros y los criterios de reconocimiento y valorización de tales elementos.

En base a lo anterior, en el capítulo 2° se han desarrollado las normas específicas, las cuales incluyen los criterios de reconocimiento y valorización aplicables a las transacciones o hechos económicos y a los elementos de los estados financieros.

Los capítulos 3° y 4° contienen las normas sobre plan de cuentas y estados financieros, respectivamente.

El capítulo 5° contiene la norma de operatoria contable para el registro de las transacciones y hechos económicos y finalmente el capítulo 6° incluye el glosario para una mejor comprensión de la normativa.

CAPÍTULO I: MARCO CONCEPTUAL

MARCO CONCEPTUAL

Es el conjunto de conceptos básicos que se definió para ser utilizado como referencia para el desarrollo de las normas específicas y para apoyar el análisis y solución de nuevas realidades o hechos económicos que se puedan presentar en la formulación de los estados financieros.

Asimismo, facilitará la aplicación de las normas contables con criterios uniformes y la comprensión de las mismas por las entidades públicas.

Se espera que el marco conceptual incremente la confianza en la normativa contable y en los estados financieros de las entidades públicas y que los usuarios de dichos informes puedan mejorar su comprensión e interpretación.

Entidad contable

Para los efectos de esta norma, se entenderá por entidad contable a cada una de las entidades a que se refiere el artículo 2° del decreto ley N° 1.263, de 1975, Ley Orgánica de la Administración Financiera del Estado y aquellas que determine el Contralor General en el ejercicio de sus atribuciones en materia contable.

De acuerdo con el mencionado precepto, el sistema de contabilidad general de la Nación se aplica en especial a las instituciones y servicios asociados: al Poder Ejecutivo, con los servicios dependientes y relacionados con los ministerios; al Poder Legislativo; al Poder Judicial; a la Contraloría General de la República; al Ministerio Público; y a las Municipalidades.

Dichas entidades, en general, tienen por objeto llevar a cabo actividades para lograr objetivos de prestación de servicios o implementar de otra forma políticas públicas.

Su actividad no es lucrativa ya que se orienta a la prestación de servicios públicos a la colectividad a título gratuito o semigratuito y/o efectuar operaciones de redistribución de la renta y riqueza nacional.

Su principal fuente de financiamiento, previsto en su presupuesto, la constituye el aporte fiscal procedente del Tesoro Público, el que a su vez, proviene en su mayor parte de los ingresos tributarios.

Sus gastos están sujetos a un presupuesto anual, limitativo y vinculante y a las normas que regulan la ejecución de dicho presupuesto. Por ello, pueden percibir y hacer uso de recursos, adquirir o gestionar activos públicos e incurrir en pasivos.

Su régimen jurídico confiere a estas entidades facultades y limitaciones propias de su ámbito de actuación, por encontrarse sometidas al principio de legalidad, regulando diversos aspectos, entre ellos, su funcionamiento, gestión de servicios, su administración de personal, la contratación de bienes y servicios y su actividad económica, incluyendo el control financiero.

Objetivos y usuarios de la información financiera

Los objetivos de la información financiera de las entidades del sector público son proporcionar información sobre la entidad que sea útil para los usuarios de los estados financieros a efectos de rendición de cuentas y toma de decisiones.

Esta información debe resultar de utilidad para los usuarios con el objeto de determinar el nivel de servicios que puede suministrar la entidad; su capacidad para cumplir adecuadamente sus objetivos; apoyar la evaluación de sus operaciones; favorecer el interés de los usuarios en la rendición de cuentas; y facilitar la evaluación de los logros alcanzados y de los recursos aplicados en la prestación de los servicios públicos.

Lo anterior implica que la información financiera de la entidad debe permitir a los usuarios evaluar a lo menos los siguientes temas:

- . La situación económico financiera de la entidad;
- . La capacidad para proporcionar bienes y servicios según su objetivo;
- . Si los recursos se han obtenido y utilizado de acuerdo con el presupuesto legalmente aprobado;
- . Las limitaciones legales que afectan en forma importante la utilización de los recursos;
- . El origen y aplicación de sus recursos financieros;
- . La solvencia, liquidez y capacidad para financiar sus actividades, compromisos y obligaciones;
- . Si la situación económica y financiera de la entidad ha variado positiva o negativamente como consecuencia de las operaciones realizadas;
- . Si los ingresos han sido suficientes para financiar los bienes y servicios proporcionados;
- . Si se han respetado los límites fijados de endeudamiento;
- . Los objetivos y metas establecidas para cada servicio;
- . La comparación de los logros alcanzados con los objetivos y metas previstos; y
- . Los gastos, eficiencia y calidad de los servicios prestados.

Usuarios de la información financiera

Los principales usuarios de la información financiera de las entidades públicas son:

- . Los beneficiarios de los servicios, interesados en determinar la capacidad y el nivel de calidad de servicios que puede ofrecer la entidad;
- . Los acreedores, prestatarios e inversores en deuda pública, que proporcionan recursos y que necesitan de información financiera para establecer la capacidad de la entidad para cumplir sus obligaciones y compromisos, aunque la solvencia de la misma esté garantizada;
- . El Congreso Nacional que fiscaliza al gobierno y aprueba el presupuesto del sector público;
- . La Contraloría General, para cumplir su función fiscalizadora e informar de la situación del sector público, a las autoridades políticas y legislativas a partir de la información financiera de las entidades públicas;
- . Entidades públicas nacionales u organismos internacionales, para evaluar la política fiscal o para otros fines;
- . Analistas económicos y financieros y agencias calificadoras de riesgo, que, para los efectos de asesorar a inversionistas, requieren información para evaluar el riesgo y situación financiera de las entidades públicas;
- . Contribuyentes y votantes, que decidirán quién los representará en el gobierno y en el Congreso Nacional y cuyas decisiones pueden tener consecuencias sobre la asignación de recursos;
- . Los funcionarios públicos, que en la práctica ejercen

el control a través de asociaciones gremiales;

. Banco Central y Dirección de Presupuestos del Ministerio de Hacienda, responsables de elaborar las cuentas nacionales y estadísticas fiscales, respectivamente; y

. Organizaciones no gubernamentales, asociaciones, medios de comunicación, ciudadanos y sociedad civil, en general, interesados en la actividad pública.

Información proporcionada por los estados financieros

Los Estados Financieros de propósito general se refieren al Balance General, Estado de Resultados, Estado de Flujos de Efectivo, Estado de Situación Presupuestaria y Estado de Cambio en el Patrimonio Neto.

La información sobre la situación financiera de una entidad pública permitirá a los usuarios identificar los recursos económicos que controla, la estructura de sus fuentes de financiamiento, la liquidez y solvencia.

Esta información posibilitará la evaluación de aspectos tales como: la medida en que la Administración ha cumplido con la responsabilidad de gestionar y salvaguardar los recursos de la entidad; la forma en que los recursos están disponibles para mantener las actividades de provisión de bienes y servicios futuras y los cambios durante el período sobre el que se informa en el monto y composición de los recursos y derechos sobre estos; y los montos y calendario de los flujos de efectivo futuros necesarios para pagar sus pasivos.

La información sobre los resultados de la entidad indica los gastos en que se ha incurrido para proveer los bienes y servicios y los ingresos con que se han financiado los mismos y en qué medida estos han sido suficientes para cubrir aquellos.

Esta información permitirá evaluar temas tales como si la entidad ha adquirido recursos en forma eficiente y efectiva para lograr sus objetivos de provisión de bienes y servicios y si los gastos en los que se incurrió se recuperaron con cargo a los usuarios, aportes fiscales o mediante endeudamiento.

La información sobre los flujos de efectivo indica la forma en que la entidad captó y utilizó el efectivo durante el período en sus actividades de operación, financiamiento e inversión. Esta información contribuye a la evaluación de la capacidad de la entidad para generar efectivo y otros medios monetarios, la liquidez y solvencia.

También puede apoyar la evaluación del cumplimiento de la entidad con los mandatos de gastos expresados en términos de flujos de efectivo y documentar la evaluación de los montos probables y fuentes de efectivo necesarios en períodos futuros para mantener los objetivos de provisión de bienes y servicios.

La información de la entidad sobre la situación

presupuestaria es un elemento importante de la rendición de cuentas. El análisis de los gastos permite comparar los recursos asignados con los efectivamente ejecutados. Una ejecución inferior a la prevista puede indicar una incapacidad para gestionar el presupuesto, que se estimó por encima de lo necesario, que se han introducido mejoras en la gestión manteniendo el nivel de bienes y servicios provistos en cantidad y calidad, o que se han puesto en práctica medidas de contención del gasto.

Por su parte, la evaluación de los ingresos permite comparar las previsiones aprobadas con los efectivamente generados. Una ejecución inferior a la presupuestada puede señalar una falta de capacidad en la recaudación o un presupuesto de ingresos muy optimista. Una ejecución superior puede indicar que las previsiones se estimaron en forma conservadora, que se han introducido mejoras en la recaudación, o ha habido una incidencia favorable de factores imprevistos.

La información de la entidad sobre el Cambio en el Patrimonio Neto permite mostrar las variaciones directas del patrimonio en el transcurso de un periodo contable.

Principios contables

Los principios contables constituyen las reglas básicas que rigen la contabilidad de la entidad y se determinan y aplican en función de los objetivos y las características cualitativas de la información financiera que emana de la misma.

. Gestión continuada

Se presume, salvo prueba en contrario, que continúa la actividad de la entidad por tiempo indefinido conforme a la ley u otra disposición de su creación. Por tanto, la aplicación de las reglas contables no puede ir encaminada a determinar el valor de liquidación del patrimonio institucional.

. Devengo

Las transacciones y otros hechos económicos deben reconocerse en los registros contables cuando estos ocurren y no en el momento en que se produzca el flujo monetario o financiero derivado de aquellos. Los elementos reconocidos de acuerdo con este principio son activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos patrimoniales e ingresos y gastos presupuestarios.

. Imputación presupuestaria

La imputación al presupuesto del ejercicio se efectuará atendiendo al origen del ingreso y al objeto del gasto y se realizará en la misma oportunidad en que se producen los hechos económicos, mediante el procedimiento técnico de integración contable presupuestaria que asocia el clasificador presupuestario de ingresos y gastos con el

plan de cuentas contable.

Características cualitativas de la información financiera

Las características cualitativas corresponden a la serie de atributos que hacen que la información contenida en los estados financieros sea útil para los usuarios.

Entre estas pueden señalarse las siguientes:

. Relevante y oportuna

La información será relevante para los usuarios si estos la pueden usar como ayuda para evaluar hechos pasados, presentes o futuros; o para confirmar o corregir observaciones que pudieran haber sido planteadas en evaluaciones anteriores. Para que la información sea relevante deberá, además, ser presentada con la debida oportunidad.

Si se produce alguna demora en la presentación de la información, esta puede perder su relevancia. Para poder entregar la información en forma oportuna, bien pudiera estimarse necesario emitirla antes de conocer todos o algunos aspectos de una determinada transacción, aun cuando implique poner en riesgo su completa fiabilidad.

A la inversa, si la emisión de información se dilata hasta poder completarla pudiera resultar altamente fiable, pero perdería valor para los usuarios. Ahora bien, como una forma de alcanzar el equilibrio entre fiabilidad y relevancia, el factor predominante que prevalezca ha de ser cómo satisfacer mejor las necesidades del usuario con respecto a la toma de decisiones, lo que debe ser debidamente fundado.

. Comprensible

La información será comprensible cuando razonablemente se puede esperar que los usuarios entiendan su significado. Al efecto, debe presumirse que los usuarios tienen un conocimiento general o cercano con la naturaleza y actividades de la entidad gestora, como también respecto del entorno en que ella opera, así como de contabilidad, por lo que la información proporcionada debiera permitirles formarse una impresión, a lo menos moderada, en relación con los datos y notas que se le presenten.

No se debe excluir de los estados financieros información sobre asuntos complejos, simplemente por estimarse que pudiere resultar difícil su comprensión por parte de algunos usuarios.

. Representación fiel

Para ser útil la información financiera debe ser una representación fiel de los hechos económicos y de otro tipo que pueda representar. La información será fiel

cuando presente la verdadera esencia de las transacciones y no distorsione la naturaleza del hecho económico que expone y se alcanza cuando la descripción del hecho es completa, neutral y libre de error significativo.

La información presentada en los estados financieros deberá reflejar todas las operaciones y hechos económicos del período al que corresponde, dentro de los límites de su importancia o materialidad relativa y el costo involucrado.

La información, respecto de su contenido, será neutral si no está influida por sesgos o prejuicios que puedan predisponer al usuario de la misma.

Libre de error significativo quiere decir que no hay errores u omisiones que sean materiales o tengan importancia relativa de forma individual o colectiva en la descripción del hecho económico.

Para que la información tenga una representación fiel, es necesario, además, la aplicación de cierto grado de cautela o criterio conservador al hacer una estimación en condiciones de incertidumbre, de tal modo que los activos o ingresos no queden sobreestimados ni los pasivos o gastos, subestimados.

. Comparable

La información será comparable cuando permita a los usuarios identificar similitudes y diferencias entre dos conjuntos de hechos económicos. Esta característica no es una cualidad de un elemento individual de información, sino más bien un atributo de la relación entre dos o más partidas de información.

Esta cualidad es útil, entre otros, para:

- el contraste de los estados financieros de la misma entidad en distintos ejercicios contables;
- cotejar estados financieros de diferentes entidades.

Una característica relevante de este atributo es que los usuarios necesitan estar informados sobre las normas empleadas en la preparación de los estados financieros, los cambios efectuados en dicha preceptiva y sus efectos.

Es importante que los estados financieros muestren información de los ejercicios precedentes, en comparación con la que se entrega en el ejercicio en curso, debido a que los usuarios necesitan evaluar y cotejar el resultado de una entidad a lo largo del tiempo.

. Verificabilidad

La verificabilidad es la cualidad de la información que ayuda a asegurar a los usuarios que la información representa fielmente los hechos económicos y de otro tipo que se propone representar, para esto, deben ser

transparentes las suposiciones que subyacen en la información revelada, las metodologías adoptadas para reunir esa información y los factores y circunstancias que apoyan las opiniones expresadas o reveladas.

Criterios adicionales a la información financiera

Sin perjuicio de las características cualitativas indicadas precedentemente, para determinar qué información se presenta, o cómo se presenta, se debe considerar lo siguiente:

- . Materialidad o importancia relativa

Se debe evaluar si la información es importante, esto es, si su omisión o tergiversación puede influir en las decisiones o evaluaciones que adopten los usuarios sobre la base de los estados financieros presentados.

La materialidad depende de la naturaleza o magnitud de la partida o el alcance del error considerando las particulares circunstancias de su omisión o tergiversación. Por ello, tal condición es un umbral o límite, en lugar de una característica cualitativa básica que la información deba poseer para ser útil.

- . Equilibrio entre beneficio y costo

La información financiera impone costos. Los beneficios de la información financiera deberían justificar esos costos. La evaluación de si los beneficios de proporcionar información justifican los costos de reunirla, procesarla y difundirla, es, a menudo, un tema de juicio profesional, porque con frecuencia no es posible identificar o cuantificar todos los costos y todos los beneficios de la información incluida en los estados financieros.

La aplicación de la restricción costo beneficio involucra la evaluación de si los beneficios de presentar información probablemente justifican los costos incurridos para suministrar y utilizar esa información. Al realizar esta evaluación, es necesario considerar si una o más características cualitativas pueden sacrificarse en algún grado para reducir costos.

- . Equilibrio entre las características cualitativas

En la práctica, a menudo es necesario un equilibrio entre las características cualitativas con el fin de que se alcancen los objetivos de la información contenida en los estados financieros.

Elementos de los estados financieros

Para lograr los objetivos de la información contable, los estados financieros deben, necesariamente, proporcionar datos o antecedentes acerca de los siguientes elementos:

- . Activos

Constituyen los recursos en bienes y derechos, controlados por la entidad como resultado de los actos y contratos realizados en el transcurso de su gestión pasada, de los cuales se espera obtener, en el futuro beneficios económicos o un potencial de servicio.

. Pasivos

Constituyen las obligaciones presentes de la entidad que surgen de hechos pasados, cuya solución o pago se espera que represente un flujo de salida de recursos, que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicio.

. Patrimonio

Es la parte residual de los activos de la entidad una vez deducidos todos sus pasivos.

. Ingresos Patrimoniales

Son los incrementos brutos de beneficios económicos o potencial de servicio del periodo que implican aumentos indirectos del patrimonio.

. Gastos Patrimoniales

Son las reducciones brutas de beneficios económicos o potencial de servicio del periodo que implican disminuciones indirectas del patrimonio.

. Ingresos Presupuestarios

Corresponden a los flujos de recursos financieros destinados a financiar los gastos presupuestarios del ejercicio. Se pueden originar, entre otros, en ingresos por impuestos y otros tributos, imposiciones previsionales, aporte fiscal, otras transferencias, ingresos financieros, reembolso de préstamos, enajenación de activos, endeudamiento y otros ingresos patrimoniales.

. Gastos Presupuestarios

Representan los flujos financieros correspondientes a la aplicación de los recursos de la entidad que han sido autorizados como gastos en el presupuesto. Tienen su origen en desembolsos para el funcionamiento de la entidad, adquisición de activos financieros y no financieros, otras inversiones de capital, otorgamiento de préstamos, transferencias y la disminución de pasivos financieros.

Reconocimiento contable de los elementos de los Estados Financieros

El registro o reconocimiento contable es el proceso mediante el que se incorpora una partida a los Estados Financieros, previa verificación que esta cumple con la correspondiente definición y con las características cualitativas de la información según corresponda. Todos

los hechos económicos deben ser registrados en orden cronológico y de manera oportuna.

. Activos

Los activos deben reconocerse en el balance cuando:

- sea probable que la entidad obtenga, a partir de los mismos, beneficios económicos o un potencial de servicio en el futuro; y
- su valor pueda medirse con fiabilidad.

El registro de un activo debe realizarse cuando, cumpliendo con las condiciones anteriores, se perfeccione la transacción, de manera que la entidad adquiera el derecho a utilizarlo.

El reconocimiento contable de un activo implica también el reconocimiento simultáneo de un pasivo, o de un ingreso, o bien la disminución de otro activo, o el incremento del patrimonio neto.

Cualquier disminución en el beneficio económico o el potencial de servicio esperado debe ser reconocida en el mismo período en que tenga lugar. Esta disminución puede ser motivada por el deterioro físico, por su desgaste a través del uso, o por su obsolescencia.

Los derechos por cobrar derivados de la ejecución del presupuesto se reconocerán como activos cuando se hayan cumplido todos los requisitos establecidos en la normativa contable y presupuestaria que les sean aplicables.

. Pasivos

Los pasivos deben reconocerse en el balance cuando:

- sea probable que la entidad tenga, a su vencimiento, la obligación de entregar o ceder recursos que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicio futuros; y
- su valor pueda determinarse con fiabilidad.

El registro de un pasivo debe realizarse cuando, cumpliendo con las condiciones anteriores se perfeccione la operación, de modo que la entidad adquiera la obligación de desprenderse de recursos.

El reconocimiento contable de un pasivo implica el reconocimiento simultáneo de un activo o de un gasto, o bien la disminución de otro, o una disminución del patrimonio neto.

Las obligaciones por pagar derivadas de la ejecución del presupuesto se reconocerán como pasivos cuando se hayan cumplido todos los requisitos establecidos en la normativa contable y presupuestaria que les sean aplicables.

. Ingresos patrimoniales

Los ingresos se reconocerán en el estado de resultados

cuando se produzca un incremento de los recursos económicos o del potencial de servicio de la entidad, ya sea mediante un incremento en los activos o una disminución en los pasivos, y cuya cuantía pueda medirse con fiabilidad.

El reconocimiento de un ingreso conlleva el registro simultáneo de un activo (o de un incremento del mismo) o la eliminación o disminución de un pasivo.

Los ingresos se consideran devengados cuando la entidad haya realizado, de forma sustancial, aquello que resulta necesario para adquirir el derecho a percibir dichos ingresos.

. Gastos patrimoniales

Los gastos se reconocerán en el estado de resultados cuando se produzca una disminución de los recursos económicos o del potencial de servicio de la entidad, ya sea mediante una disminución en los activos o un aumento en los pasivos, y cuya cuantía pueda medirse con fiabilidad.

El reconocimiento de un gasto implica el registro simultáneo de un pasivo (o de un incremento del mismo) o la eliminación o disminución de un activo.

El reconocimiento de una obligación, sin registrar simultáneamente un activo relacionado con la misma, implica la existencia de un gasto, que debe reflejarse en el estado de resultados cuando se reconoce aquella obligación.

Los gastos se consideran devengados cuando la entidad haya cumplido con un proceso de consumo de productos o servicios.

Los gastos basados en estimaciones deben tratarse de acuerdo con la característica de representación fiel.

. Ingresos y gastos presupuestarios

El ingreso se reconocerá de acuerdo al principio de devengo y la normativa contable y presupuestaria aplicable. Supone el reconocimiento del deudor presupuestario, y simultáneamente el de un pasivo, o de un ingreso, o bien la disminución de otro activo.

El reconocimiento de un ingreso como percibido supone la materialización de su cobro en forma de efectivo o de otros recursos disponibles o en una disminución de una obligación presupuestaria.

El gasto se reconocerá de acuerdo al principio de devengo y la normativa contable y presupuestaria aplicable. Supone el reconocimiento de la obligación presupuestaria, y simultáneamente el de un activo, o de un gasto, o bien la disminución de otro pasivo.

El reconocimiento de un gasto como pagado supone la materialización de su desembolso en forma de efectivo o de

otros recursos disponibles o en una disminución de un deudor presupuestario.

Criterios de valorización

La valoración es el proceso por el que se asigna un valor monetario a cada elemento de los estados financieros, de acuerdo con lo dispuesto en las normas específicas relativas a cada uno de ellos, incluidas en el capítulo segundo de esta normativa.

El proceso de valoración considera las necesidades de los usuarios de los estados financieros y los objetivos de los mismos.

Sin embargo, atendido que un solo criterio no satisface íntegramente todos los objetivos posibles ni permite alcanzar niveles máximos de utilidad en relación con la rendición de cuentas y la toma de decisiones, se han considerado diferentes criterios de valorización.

Los criterios generales de valorización son los siguientes, no obstante, en caso que las normas específicas atribuyan un criterio diferente o particular, este último prevalecerá:

. Precio de adquisición

El precio de adquisición de un activo es la suma, en efectivo u otros activos, pagada o que la entidad se ha comprometido a pagar, así como cualquier costo directamente relacionado con la compra o puesta en condiciones de servicio del activo para el uso al que está destinado.

. Costo de producción

El costo de producción de un activo comprende el precio de adquisición de las materias primas y otros materiales consumibles, el de los factores de producción directamente imputables al mismo y una porción razonable de los indirectamente relacionados con tal activo, correspondientes, en todo caso, con el período de producción, elaboración o construcción.

. Costo de un pasivo

El costo de un pasivo es el valor de la contrapartida recibida a cambio de incurrir en la deuda.

. Valor razonable

Es la cantidad por la que puede ser intercambiado un activo o liquidado un pasivo entre un comprador y un vendedor interesados y debidamente informados, en condiciones de independencia mutua.

Este valor no tendrá en cuenta los costos de transacción en los que se pueda incurrir si se enajena el elemento patrimonial. La definición de valor razonable

incorpora el principio de gestión continuada, y por lo tanto, no es la cantidad que se recibiría en una transacción forzada.

El precio de cotización se considera la mejor evidencia del valor razonable, y cuando exista debe ser utilizado. En general, se calcula por referencia a un valor fiable de mercado.

Se considera mercado activo aquel en el que están disponibles de forma ágil y regular los precios de los activos negociados. Ello implica que se dan las siguientes condiciones:

- los bienes o servicios intercambiados en el mercado son homogéneos;
- pueden encontrarse prácticamente en cualquier momento compradores o vendedores para un determinado bien o servicio; y
- los precios son conocidos y fácilmente accesibles para el público. Estos precios, además, reflejan transacciones de mercado reales, actuales y efectuadas con regularidad.

Si no existe mercado activo, el valor razonable se obtendrá mediante la aplicación de modelos y técnicas de valorización consistentes con las metodologías generalmente aceptadas para la fijación de precios, debiéndose usar, si existe, la técnica de valorización empleada por el mercado que haya demostrado ser la que obtiene estimaciones más realistas de los precios.

La entidad deberá evaluar periódicamente la efectividad de la técnica de valorización que utilice.

Los elementos cuyo valor razonable no puedan valorizarse de forma fiable, con referencia a un valor de mercado o mediante modelos y técnicas de valorización, se determinarán, según proceda, por su precio de adquisición, costo de reposición depreciado, costo de producción o costo amortizado.

. Valor realizable neto

El valor realizable neto de un activo es la cantidad que se puede obtener por su venta en el mercado, de manera natural o no forzada, menos los costos estimados necesarios para llevar a cabo la venta, intercambio o distribución y, en el caso de los productos en proceso, los costos estimados para terminar su producción o construcción.

. Costo corriente de reposición

El costo corriente de reposición es aquel en que la entidad incurriría al adquirir el activo en la fecha de presentación.

. Valor de uso

El valor de uso de aquellos activos que incorporan

beneficios económicos futuros se define como el valor actual de los flujos de efectivo esperados a través de su utilización en el curso normal de la actividad de la entidad y, en su caso, de su enajenación u otra forma de disposición.

El valor de uso de aquellos activos portadores de potencial de servicio es el valor actual del activo manteniendo dicho potencial. Este valor se determina usando el enfoque del costo de reposición depreciado, el de costo de rehabilitación del activo o el de unidades de servicio.

. Costos de venta

Son los gastos directamente atribuibles a la venta de un activo en los que la entidad no habría incurrido de no haber tomado la decisión de vender, excluidos los gastos financieros. Se incluyen los gastos legales necesarios para transferir la propiedad del activo y las comisiones de venta.

. Monto recuperable

El monto recuperable de un activo es el que resulte mayor de entre su valor razonable menos los costos de venta y su valor de uso.

. Valor actual de un activo o pasivo

El valor actual de un activo o de un pasivo es el monto de los flujos de efectivo a recibir o pagar, respectivamente, en el curso normal de la actividad de la entidad, actualizados a una tasa de descuento adecuada.

. Costo amortizado de un activo o pasivo financiero

El costo amortizado de un activo financiero es el monto por el que inicialmente fue valorizado, menos los reembolsos del principal que se hubieran cobrado, más la parte imputada en los resultados del ejercicio, mediante el método de la tasa de interés efectiva, sobre la diferencia entre el monto inicial y el valor de reembolso y menos cualquier reducción de valor por deterioro.

El costo amortizado de un pasivo financiero es el monto por el que inicialmente fue valorizado, deducidos los costos de transacción, en su caso, menos las amortizaciones de la deuda que se hayan producido, más o menos, la parte imputada en los resultados del ejercicio, mediante el método de la tasa de interés efectiva, de la diferencia entre su monto inicial y su valor de reembolso.

La tasa de interés efectiva - también denominada tasa anual equivalente- se define como el tipo de actualización que iguala exactamente el valor contable de un activo o un pasivo financiero con los flujos de efectivo estimados a lo largo de la vida del instrumento, a partir de sus condiciones contractuales y sin considerar las pérdidas futuras por riesgo de crédito.

En su cálculo se incluirán las comisiones financieras que se carguen por adelantado en la concesión de financiamiento.

. Costos de transacción atribuibles a un activo o pasivo financiero

Son los gastos directamente atribuibles a la compra o venta de un activo financiero, o a la emisión o adquisición de un pasivo financiero, en los que no se habría incurrido si la entidad no hubiera realizado la transacción.

Entre ellos se incluyen los honorarios y comisiones pagadas a intermediarios, tales como las de corretaje, los gastos notariales, impuestos y otros. Se excluyen las primas o descuentos obtenidos en la compra o emisión y los gastos incurridos por estudios y análisis previos.

. Valor contable o valor libro

El valor contable es el monto por el que un activo o un pasivo se encuentra registrado en el balance, menos, en el caso de los activos, la depreciación o amortización acumulada y cualquier deterioro reconocido.

. Valor residual de un activo

El valor residual de un activo es la cantidad que la entidad podría obtener actualmente por su venta u otra forma de disposición, menos los costos estimados para realizar esta, si el activo hubiese alcanzado ya la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

La vida útil es el período durante el cual se espera utilizar el activo por la entidad o el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.

Referencia a NICSP

El Marco Conceptual se ha desarrollado en consideración del Marco Conceptual para la Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público, contenido en la edición del Manual de Pronunciamentos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

CAPÍTULO II: NORMATIVA ESPECÍFICA

BIENES FINANCIEROS

Concepto

1. Son bienes financieros el dinero en efectivo, los instrumentos de patrimonio de otra entidad, los derechos de recibir efectivo u otro bien financiero de un tercero, o de intercambiar con un tercero bienes financieros, o pasivos

financieros, en condiciones potencialmente favorables.

2. Una entidad reconocerá un bien financiero sólo cuando se convierta en parte de un contrato adquiriendo un derecho, según las cláusulas del instrumento en cuestión.

3. Los instrumentos de patrimonio que constituyen inversiones en asociadas o en negocios conjuntos, los cuales se transen o no en un mercado activo, se tratan de acuerdo a la norma específica correspondiente.

4. Los criterios establecidos en esta norma serán aplicables a todos los bienes financieros, excepto a aquellos para los que se hayan establecido criterios específicos en otra norma.

Clasificación de los Bienes Financieros

5. Para efectos de su tratamiento contable, los bienes financieros se clasifican en las siguientes categorías:

Préstamos y Cuentas por Cobrar

6. Son bienes financieros cuyos cobros son fijos o determinables, que no se negocian en un mercado activo, respecto de los cuales no se tiene la intención de venderlos inmediatamente o en un futuro próximo. En este rubro se incluyen las cuentas por cobrar propias de la actividad habitual de los servicios y los préstamos otorgados en cumplimiento de sus funciones.

Inversiones Mantenido hasta el Vencimiento

7. Son bienes financieros constituidos por instrumentos de deuda que se negocian en un mercado activo cuyos cobros son de cuantía fija, o determinable y cuyos vencimientos son fijos y además, la entidad tiene tanto la intención efectiva, como la capacidad de conservarlos hasta su vencimiento.

Bienes Financieros a Valor Razonable con Cambios en Resultados

8. Son aquellos instrumentos que se adquieren en un mercado activo, con el objetivo de venderlos, volver a comprarlos en un futuro inmediato y/o forman parte de una cartera de instrumentos financieros identificados, que se gestionan conjuntamente con el objetivo de obtener beneficios a corto plazo. También se incluyen en esta categoría los derivados, excepto que sea un contrato de garantía financiera o haya sido designado como un instrumento de cobertura eficaz. Si una entidad tiene instrumentos de cobertura, deberá pedir instrucciones específicas a la Contraloría General.

9. En esta categoría también se incluyen las participaciones en asociadas o en negocios conjuntos mantenidas por fondos de inversión y entidades de inversión.

Bienes Financieros Disponibles para la Venta

10. Son bienes financieros designados específicamente como disponibles para la venta, que cuentan con las autorizaciones correspondientes, y que no están contenidos en ninguna de las clasificaciones anteriores. Para su reconocimiento y valorización se deberá pedir instrucciones específicas a la Contraloría General.

Préstamos y Cuentas por Cobrar

Valorización Inicial

11. Un elemento de préstamos y cuentas por cobrar se mide inicialmente por su valor razonable más los costos de transacción que le sean directamente atribuibles. Si un préstamo o cuenta por cobrar se origina a raíz de una transacción a condiciones de mercado, el valor razonable del instrumento financiero será el monto del otorgamiento o de la contraprestación.

12. Los costos de transacción se deberán registrar en el resultado del ejercicio en que se reconoce el activo siempre que no sean significativos.

13. Los préstamos y cuentas por cobrar a corto plazo, sin interés contractual, se valorizan por el monto entregado o el valor contractual.

14. Si un préstamo o cuenta por cobrar a largo plazo se origina a raíz de una transacción con condiciones favorables, es decir, sin un interés contractual o con un interés con tasa subvencionada, el valor razonable del instrumento financiero será el valor actual de los flujos de efectivo a cobrar, utilizando como tasa de descuento la tasa de endeudamiento del Fisco para un vencimiento análogo. La diferencia entre dicho valor y el monto entregado en préstamo, se registrará en el resultado del ejercicio en el cual se contabilice el activo, como un subsidio, de acuerdo con la norma de Transferencias, siempre que esta sea significativa.

Valorización Posterior

15. Después del reconocimiento inicial, una entidad medirá los préstamos o cuentas por cobrar al costo amortizado utilizando el método de la tasa de interés efectiva.

16. Los intereses devengados se contabilizarán en los resultados del ejercicio anual utilizando la base de la tasa de interés efectiva.

17. Para los préstamos y cuentas por cobrar de corto plazo, que no tengan intereses contractuales, la valorización posterior se determinará por la valorización inicial menos la amortización de capital y las pérdidas por deterioro.

Inversiones Mantenido hasta el Vencimiento

Valorización Inicial

18. Un elemento de inversiones mantenidas hasta el vencimiento, se mide inicialmente por su valor razonable más los costos de transacción que son directamente atribuibles a la compra o emisión del mismo.

19. Los costos de transacción se deberán registrar en el resultado del ejercicio en que se reconoce el activo cuando no sean significativos.

20. El valor razonable de un elemento de inversiones mantenidas hasta el vencimiento, corresponde al costo de este.

Valorización Posterior

21. Después del reconocimiento inicial, una entidad medirá estos bienes financieros al costo amortizado utilizando el método de la tasa de interés efectiva.

22. Los intereses devengados se contabilizarán en los resultados del ejercicio utilizando la base de la tasa de interés efectiva.

Bienes Financieros a Valor Razonable con Cambios en Resultados

Valorización Inicial

23. Bienes financieros a valor razonable con cambios en resultados se miden inicialmente por su valor razonable, sin incorporar los costos de transacción que son directamente atribuibles a la compra o emisión del mismo, los que se registrarán como gastos.

Valorización Posterior

24. Después del reconocimiento inicial, una entidad medirá estos bienes financieros por sus valores razonables. Una ganancia o pérdida ocasionada por un cambio en el valor razonable, debe ser reconocida en el resultado del período, luego de haber contabilizado los intereses devengados, dividendos y diferencias cambiarias si hubiese.

25. Los ingresos por intereses y dividendos deben reconocerse de acuerdo a lo siguiente:

a) Los ingresos por concepto de intereses deben reconocerse sobre la base de la proporción de tiempo transcurrido. Los intereses se devengan utilizando la tasa de interés efectiva, la cual considera el rendimiento efectivo del activo; y

b) Los ingresos por concepto de dividendos o sus equivalentes deben reconocerse cuando se establezca el derecho a recibirlos por parte de la entidad.

Deterioro

26. Una entidad evaluará al final de cada periodo si existe evidencia objetiva de que un activo financiero o un grupo de ellos esté deteriorado.

27. Para identificar la posible existencia de deterioro, se deberá evaluar a lo menos los siguientes indicadores:

a) Dificultades financieras significativas del emisor o del obligado según el tipo de instrumento;

b) Infracciones de las cláusulas contractuales, tales como incumplimientos o moras en el pago de los intereses o el capital;

c) Es probable que el receptor entre en insolvencia económica; y

d) La desaparición de un mercado activo para el bien financiero en cuestión, debido a dificultades financieras.

28. Cuando exista evidencia que se ha incurrido en la pérdida de valor de préstamos, cuentas por cobrar o inversiones mantenidas hasta el vencimiento que se contabiliza al costo amortizado, el monto de la pérdida se medirá como la diferencia entre el monto en libro del activo y el valor presente de los flujos de efectivos futuros estimados descontados con la tasa de interés efectiva original del activo financiero.

29. La entidad debe contar con el respaldo utilizado para determinar el monto del deterioro en base a la metodología que haya definido para tal efecto.

30. El deterioro de un activo se reconoce en una cuenta complementaria de activo denominada Deterioro Acumulado de Bienes Financieros, con cargo a gastos patrimoniales.

Reversión de las pérdidas por deterioro de un activo

31. Si existe algún indicio, la entidad evaluará, al final de cada período sobre el que se informa si la pérdida por deterioro reconocida en períodos anteriores, ya no existe o ha disminuido. Dicho ajuste se contabilizará en la misma cuenta de Deterioro Acumulado de Bienes Financieros, con abono a ingresos patrimoniales.

Baja de Bienes Financieros

32. Una entidad dará de baja en cuentas un bien financiero o una parte del mismo cuando se:

a) Cobre el activo financiero;

b) Condonen los derechos sobre el mismo;

c) Castigue, de acuerdo con las normas legales vigentes; o

d) Transfiera el activo financiero, es decir, los

derechos contractuales a recibir los flujos de efectivo.

33. Cuando se produzca una condonación, el gasto será reconocido en los resultados del ejercicio.

Castigo de Bienes Financieros Incobrables

34. En el caso de los bienes financieros incobrables, el castigo procederá cuando se hayan agotado todas las instancias administrativas y legales de cobro y se haya dado cumplimiento a los procedimientos de autorización establecidos en la normativa legal vigente para cada caso.

35. La contabilización del castigo se realizará disminuyendo el activo y la cuenta de Deterioro Acumulado de Bienes Financieros. Cualquier diferencia deberá ser reconocida como un gasto.

Referencia a NICSP

36. La norma de Bienes Financieros se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 28 Instrumentos Financieros: Presentación y NICSP 29 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

ANTICIPOS DE FONDOS

Concepto

1. Los fondos entregados en calidad de anticipos para adquisiciones de bienes, prestaciones de servicios, cometidos funcionarios y otros adelantos análogos que no afecten el presupuesto al momento de su ocurrencia, por que dichos gastos no se encuentran devengados, deben contabilizarse como Anticipos de Fondos.

Reconocimiento y Valorización

2. Los Anticipos de Fondos constituyen Bienes Financieros y se deben reconocer a su valor nominal.

3. Las aplicaciones de dichos adelantos, deben registrarse contra las cuentas de Acreedores Presupuestarios correspondientes.

4. Los fondos no aplicados se deben reintegrar, pasando a constituir incremento de disponibilidades.

5. Los anticipos de fondos que se encuentren incorporados al presupuesto en virtud de una norma legal, deben contabilizarse como acreedores presupuestarios y las recuperaciones de estos, como deudores presupuestarios.

EXISTENCIAS

Concepto

1. Las existencias son activos:

a) En la forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción;

b) En la forma de materiales o suministros, para ser consumidos o distribuidos en la prestación de servicios;

c) Conservados para su venta o distribución a terceros sin contraprestación o por una contraprestación insignificante, en el curso ordinario de las operaciones; o

d) En proceso de producción para su venta o distribución.

2. Deberán considerarse existencias los materiales y suministros cuando estos sean significativos y directamente relacionados con el proceso de producción, prestación del servicio o distribución a terceros. Para esto, se debe evaluar, entre otros, los criterios cualitativos contenidos en el marco conceptual, como por ejemplo, el costo versus beneficio.

3. Los bienes de consumo son considerados gastos patrimoniales, pero si la autoridad administrativa ha decidido llevar un control contable de ellos como existencia, en atención a su materialidad, se debe asegurar que al término del periodo contable se reconozcan los bienes consumidos como gastos patrimoniales.

4. Las existencias en el sector público pueden incluir: medicamentos, combustibles, municiones, materiales de mantenimiento, piezas de repuesto de bienes de uso siempre y cuando no sean componentes, entre otros.

Valorización Inicial

5. Las existencias se valorizarán a su costo en el momento del reconocimiento.

6. El costo de las existencias comprende todos los desembolsos derivados de su adquisición, conversión, y otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actual.

7. El costo de adquisición comprende el precio de compra, incluyendo los impuestos de importación y otros aranceles (que no sean recuperables), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, materiales y suministros. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.

8. Los costos de conversión de las existencias comprenden aquellos directamente relacionados con las unidades producidas, tales como la mano de obra directa y costos indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados.

9. Se incluirán en las existencias otros costos siempre

que se hayan incurrido en ellos para dar a las mismas su condición y ubicación actual.

10. Los siguientes costos están excluidos del valor de las existencias, debiendo reconocerse como gastos:

- a) Las cantidades anormales de desperdicio;
- b) Los costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios en el proceso productivo;
- c) Los costos indirectos de administración que no hayan contribuido a dar a los inventarios su condición y ubicación actual; y
- d) Los costos de comercialización.

11. Cuando se adquiriera una existencia a través de una transacción sin contraprestación, su costo se medirá a su valor razonable en la fecha de adquisición.

Valorización Posterior

12. Al menos al término del ejercicio, las existencias deberán medirse al menor valor entre el costo y el valor realizable neto.

13. El valor realizable neto es el precio estimado de venta en el curso ordinario de las operaciones, menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta, intercambio o distribución.

14. Cuando las circunstancias, que previamente causaron la rebaja de inventarios, hayan dejado de existir, o cuando exista una clara evidencia de un incremento en el valor realizable neto como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, se revertirá el monto de dicha rebaja, de manera que el nuevo valor libro será el menor entre el costo y el valor realizable neto revisado.

15. Cuando las existencias se mantienen para distribuir sin contraprestación a cambio, o por una contraprestación insignificante; o para consumirlos en el proceso de producción de bienes o servicios que serán distribuidos de esta manera; estas existencias deberán medirse al menor entre el valor libro de la existencia y el costo corriente de reposición.

16. El costo corriente de reposición es el desembolso en el que la entidad incurriría al adquirir el activo en la fecha sobre la que se informa.

17. El valor libro de las existencias que estén dañadas, obsoletas, o bien si su precio de mercado ha caído, se deberá rebajar hasta el valor realizable neto o hasta el costo corriente de reposición, según corresponda.

Método de Cálculo del Costo de Existencias

18. El costo de las existencias se asignará utilizando el

método de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado. Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todas las existencias que tengan una naturaleza y uso similares.

19. El método FIFO supone que las existencias que fueron compradas o producidas antes, serán vendidas en primer lugar y, consecuentemente, que los productos que queden en stock al final del periodo serán los producidos o comprados más recientemente.

Reconocimiento como un gasto

20. Cuando las existencias se venden, se intercambian o se distribuyen, el valor libro de las mismas se reconocerá como un gasto en el periodo en el que se registran los correspondientes ingresos. En caso de distribución sin contraprestación, los gastos se reconocerán cuando se distribuyen los bienes o se presta el servicio.

21. Las existencias que pasen a formar parte de otras clases de activos se reconocerán de acuerdo con la norma de Bienes de Uso.

Referencia a NICSP

22. La norma de Existencias se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 12 Inventarios, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

BIENES DE USO

Concepto

1. Bienes de uso son activos tangibles, muebles e inmuebles, que:

a) Poseen las entidades para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios o para propósitos administrativos o para arrendarlos a terceros en el caso de los bienes muebles; y

b) Se espera que sean utilizados durante más de un periodo contable.

2. En particular, esta norma incluye el equipamiento militar especializado; infraestructura; activos concesionados; activos adquiridos mediante contratos de arrendamiento financiero; bienes del patrimonio histórico, artístico y/o cultural; y activos biológicos no relacionados con la actividad agrícola.

3. Los bienes de uso muebles serán reconocidos cuando su costo unitario de adquisición sea mayor o igual a tres Unidades Tributarias Mensuales (UTM). Aquellos bienes que sean inferiores a este monto deberán considerarse gastos del ejercicio excepto para aquellas entidades que adopten una política contable de grupos homogéneos.

4. Independiente cual sea el valor de los bienes muebles, individual o grupo homogéneo, debe mantenerse un control administrativo, que incluya el control físico de las especies.

5. Para determinados activos (tales como edificaciones, buques, aeronaves y equipos de mayor complejidad, entre otros), cuyos componentes principales tengan costos significativos, la entidad deberá, si fuera practicable, reconocerlos separadamente, si estos últimos son sustituidos a intervalos regulares y tienen vidas útiles claramente diferentes de los activos a los que están relacionados.

6. Los terrenos y los edificios se contabilizan por separado, aunque hayan sido adquiridos en forma conjunta.

Valorización Inicial

7. Un elemento de bienes de uso, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo, se medirá por su costo, excepto por lo indicado en el párrafo 13.

8. Elementos del costo:

a) Su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio;

b) Todos los costos directamente relacionados con la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar, tales como: costos de traslado, costos de instalación, entre otros. Los desembolsos que no están directamente relacionados se consideran gastos; y

c) El valor actual de los costos de desmantelamiento y la rehabilitación del lugar donde está ubicado el bien de uso, siempre que la obligación se haya establecido mediante una norma legal o contractual, debiendo reconocerse una provisión, de acuerdo a lo establecido en la norma de Provisiones.

9. Aquellos bienes que se construyen o adquieren mediante iniciativas de inversión se contabilizan según la norma específica de Costos de Estudios, Proyectos y Programas. Una vez finalizado el proyecto de inversión, el bien adquirido o construido deberá contabilizarse según esta normativa como un bien de uso.

10. En el costo de los activos no se incluyen los intereses y otros costos en que se incurran para financiar la adquisición del activo debido a que estos son tratados como gastos.(1)

(1) Estos gastos incluyen los intereses de préstamos recibidos o asumidos, primas o descuentos, gastos de formalización de los préstamos y las diferencias de cambio

de los préstamos en la medida que se consideren ajustes a los costos por intereses."

11. Los bienes de uso incorporados por permuta deben contabilizarse por el valor de transacción acordado, libre e independiente por cada una de las partes, más todos los gastos inherentes a la operación hasta que los bienes estén en condiciones de ser usados, considerándose dicha transacción como de compraventa.

12. Los bienes de uso incorporados por expropiación deben contabilizarse por el valor de la indemnización que se pague al expropiado, más todos los gastos inherentes a la operación.

13. Cuando se adquiere un activo a través de una transacción sin contraprestación, su costo se medirá a la fecha de adquisición de la siguiente manera:

a) Reasignación: Para los bienes de uso incorporados por destinación, su costo será el valor libro que registren las especies en la entidad de origen, más todos los gastos inherentes a la operación hasta que los bienes se encuentren en condiciones de ser usados.

b) Donación: Para los bienes de uso incorporados por donación su costo será el valor razonable a la fecha de adquisición. En el caso de los bienes muebles, de desconocerse el valor asignado por el donante, el costo del bien será el valor de reposición considerando la antigüedad del bien o si no existiera este último, el valor de tasación que determine el organismo o profesional competente designado para tal efecto por la autoridad administrativa. En el caso de bienes inmuebles se considerará el avalúo fiscal o valor de tasación que determine el organismo o profesional competente designado para tal efecto por la autoridad administrativa.

14. Los desembolsos posteriores por concepto de reinstalación y traslado de bienes de uso muebles constituyen gastos.

15. Los bienes de uso recibidos en comodato, no se incorporan a las cuentas de bienes de uso, debiendo registrarse en cuentas de orden o registros especiales.

16. Los bienes de uso adquiridos mediante contratos de arrendamiento financiero o mediante contratos de concesión, se les aplicarán las normas de Arrendamientos y Concesiones, respectivamente.

Erogaciones Capitalizables

17. Los desembolsos posteriores al registro inicial del activo por concepto de reparaciones, mejoras y adiciones, que aumenten en forma sustancial la vida útil del bien o incrementen su capacidad productiva o eficiencia original, pasan a constituir incrementos del activo principal siempre y cuando su monto sea superior a las tres UTM, en caso

contrario, se registran como gastos.

18. En los casos de reemplazo de elementos de un activo, el costo que ello involucre se tratará como adquisición de un activo incorporado y una baja del valor contable del activo sustituido. Si no es posible determinar el valor contable de la parte reemplazada, podrá utilizarse su precio actual de mercado depreciado.

19. Los costos incurridos en las reparaciones mayores o inspecciones, periódicas, que cumplan con el criterio del párrafo 17, se capitalizarán y depreciarán hasta la próxima reparación o inspección.

20. Los desembolsos por concepto de reparaciones menores deben contabilizarse como gastos patrimoniales. Se entiende por tales operaciones todas las acciones destinadas a conservar los bienes de uso en condiciones normales de funcionamiento, esto es, con la finalidad de restaurar o mantener los rendimientos económicos futuros o potenciales de servicio estimados originalmente para el activo.

Valorización Posterior

21. Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de bienes de uso se registra por su valor inicial, incrementado por todas las erogaciones capitalizables en que se incurra, menos la depreciación acumulada y el monto acumulado de las pérdidas por deterioro del valor a lo largo de su vida útil.

Depreciación

22. La depreciación es la disminución regular del potencial de servicio de un bien de uso originada por su utilización, obsolescencia regular o antigüedad del mismo.

Esta disminución afecta el valor contable del activo y se efectúa anualmente en función de la vida útil para lo cual la Contraloría General dispone una tabla referencial, sin perjuicio que la entidad podrá establecer formalmente su propia tabla de vida útil, en base a una metodología apropiada.

23. Se deprecia en forma separada cada componente de un bien de uso que tenga un costo significativo y vida útil distinta del activo relacionado.

24. La depreciación de un activo comienza cuando está disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para ser capaz de operar de la forma prevista por la Administración. La depreciación de un activo finaliza cuando este sea dado de baja. Por tanto, la depreciación no cesa cuando el activo esté sin utilizar, cuando sea entregado en comodato o se haya retirado del uso.

25. Los costos de reparaciones mayores e inspecciones, periódicas, se deprecian por el tiempo que medie entre dos reparaciones o inspecciones.

26. Los bienes de uso sujetos a desgaste, cuyo costo se distribuye en relación a los años de utilización deben depreciarse mediante la aplicación del método de cálculo constante o lineal.

27. El monto de la depreciación anual debe contabilizarse como gasto patrimonial, utilizando para tal efecto el método de registro indirecto o de acumulación, lo cual implica que durante el transcurso de la vida útil de las especies la depreciación acumulada debe registrarse en la cuenta de valuación de activo que corresponda.

28. El cálculo y registro de la depreciación debe efectuarse en cada período contable, hasta que la vida útil estimada del bien se extinga, considerando como valor residual una unidad monetaria (\$1), al término del período proyectado.

29. Las cuentas de bienes de uso depreciables y las respectivas cuentas de valuación (incluida la cuenta de deterioro), deben ajustarse en el ejercicio siguiente a aquel en que se extinga la vida útil estimada del bien.

30. La vida útil de un activo se debe revisar al término de cada ejercicio. Si como consecuencia del análisis, las expectativas de vida útil difieren significativamente de las estimaciones previas, se deberá modificar la vida útil del activo para ajustar la depreciación por los años restantes.

31. Además, en casos particulares y debidamente fundamentados, las entidades podrán solicitar a la Contraloría General un cambio en el método de depreciación o en el valor residual.

32. En caso de cambiar el método de depreciación, vida útil o valor residual de un activo, se deberá aplicar la norma de Cambios en las Estimaciones Contables.

33. Los terrenos no son bienes depreciables.

Disminuciones y Baja de Bienes

34. Las disminuciones de bienes de uso deben contabilizarse al valor libro existente al momento de originarse la operación.

35. Un bien de uso se dará de baja en cuentas:

a) En caso de venta, permuta, reasignación o donación; o

b) Cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio por su uso o disposición por otra vía.

36. Las ventas de bienes de uso se deben reconocer como un ingreso patrimonial y los costos asociados a dichas ventas como un gasto patrimonial.

37. Las bajas originadas por donación en especie se registrarán de acuerdo a la norma de Transferencias.

38. Para aquellas instituciones autorizadas a realizar ventas de bienes de uso a plazo, cuando la entrada de efectivo u otros medios equivalentes se difiera en el tiempo, el valor razonable de la contrapartida puede ser menor que la cantidad de efectivo cobrada o por cobrar, dicho diferencial se reconocerá como ingreso financiero (rentas de la propiedad) por intereses.

39. La baja definitiva por inutilidad del bien de uso y sin posibilidad de obtener un beneficio económico futuro o potencial de servicio se contabiliza como un gasto patrimonial.

40. Cuando un bien de uso sea destinado como propiedad de inversión, debe reclasificarse en la cuenta del subgrupo Propiedades de Inversión, que corresponda.

41. Cuando un bien de uso sea entregado en comodato, debe reclasificarse en la cuenta representativa de Bienes en Comodato manteniendo los criterios de valorización.

Deterioro

42. Deterioro del valor es una pérdida en los beneficios económicos futuro o potencial de servicios de un activo, adicional y diferente del reconocimiento anual de la pérdida por depreciación, que se efectúa de manera excepcional. El deterioro puede afectar a los activos no generadores de efectivo y a los activos generadores de efectivo.

43. Para determinar si existen indicios de deterioro, se debe evaluar a lo menos los siguientes indicadores:

- a) Evidencia de obsolescencia o deterioro físico;
- b) Cambios importantes en cuanto a su utilización durante el ejercicio o que se espera en el corto plazo y que tengan una incidencia negativa;
- c) Evidencia acreditada de una disminución del rendimiento del activo;
- d) Interrupción de la construcción del activo antes de su puesta en condiciones de funcionamiento;
- e) Cese o reducción significativa de la demanda o necesidad de los servicios;
- f) Han tenido lugar durante el periodo, o van a tener lugar en el futuro inmediato, cambios significativos a largo plazo con una incidencia adversa sobre la entidad, referentes al entorno tecnológico, legal o de políticas gubernamental en los que esta opera; y
- g) Durante el periodo, el valor de mercado del activo

ha disminuido significativamente más que lo que cabría esperar como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.

44. Si el resultado de la evaluación determina que existen indicios de deterioro, este deberá ser reconocido, el cual se deberá registrar cuando el valor libro del activo exceda a su monto recuperable, siempre que esta diferencia sea significativa. Si este valor es mayor a quince UTM se deberá solicitar autorización a la Contraloría para efectuar un ajuste por deterioro o una reversión de este.

45. Para realizar el cálculo del deterioro se debe aplicar la norma específica de Deterioro.

46. El deterioro de un activo se reconoce en una cuenta complementaria de activo y en los resultados del ejercicio, separadamente de la depreciación. Los cargos por depreciación se ajustarán en los ejercicios futuros en función del nuevo valor contable revisado.

Reversión de las pérdidas por deterioro de un activo

47. La entidad debe evaluar al final de cada período sobre el que se informa si existe algún indicio de que la pérdida por deterioro de un activo ya no existe o ha disminuido. Si así fuera, deberá reconocer una reversión del deterioro contabilizado en ejercicios anteriores cuando el valor recuperable es superior a su valor contable. Dicho ajuste se contabilizará en cuentas separadas, del mismo modo que el deterioro, y en los resultados del ejercicio. Asimismo, los cargos por depreciación de los ejercicios futuros deberán ajustarse en función del nuevo valor contable revisado. La reversión por deterioro no podrá hacer que el valor del bien supere su valor original.

Bienes de Uso Especiales

Infraestructuras

48. Son activos que se materializan en obras de ingeniería civil o en inmuebles, destinados al uso público o a la prestación de servicios públicos, adquiridos a título oneroso o gratuito, o construidos por la entidad y que cumplen algunos de los siguientes requisitos:

- a) Son parte de un sistema o red;
- b) Son de naturaleza especializada y no suelen admitir otros usos alternativos; o
- c) Pueden estar sujetos a limitaciones con respecto a su disposición.

49. Estos bienes incluyen generalmente las inversiones viales, marítimas y aeroportuarias, entre otras.

50. El reconocimiento y valorización de este tipo de activos se regirá por las normas de bienes de uso indicadas

en los párrafos anteriores.

Bienes del Fondo Nacional de Desarrollo Regional

51. Estos bienes se registran, mientras se encuentren en etapa de construcción o adquisición, como iniciativas de inversión en las cuentas del Gobierno Regional. En el evento en que estos se transfieran a título gratuito a una entidad pública o privada, se registrarán como Transferencias, de acuerdo con dicha norma.

Bienes Militares Especializados

52. Son activos tangibles adquiridos o construidos por la entidad, que se utilizarán para la Defensa Nacional.

53. El reconocimiento y valorización de este tipo de activos se efectuará de acuerdo a los párrafos anteriores de esta norma.

Bienes del Patrimonio Histórico, Artístico y/o Cultural

54. Los bienes del patrimonio histórico, artístico y/o cultural comprenden los bienes muebles e inmuebles de interés artístico, histórico, científico, etc., los cuales presentan, en general, determinadas características, incluidas las siguientes (aunque estas características no son exclusivas de estos activos):

a) Resulta poco probable que su valor en términos culturales, medioambientales, educacionales, históricos o artísticos, quede perfectamente reflejado en un valor financiero basado puramente en un precio de mercado;

b) Las obligaciones legales y/o estatutarias pueden imponer prohibiciones o severas restricciones a su disposición por venta;

c) Son a menudo irremplazables y su valor puede incrementarse con el tiempo incluso si sus condiciones físicas se deterioran; y

d) Puede ser difícil estimar su vida útil.

55. Los bienes inmuebles del patrimonio histórico que se destinan primordialmente a la prestación de servicios públicos o administrativos, se deben considerar para efectos contables como bienes de uso. Su reconocimiento y valorización se efectuará de acuerdo a los párrafos anteriores de esta norma.

56. Si no es posible obtener un valor fiable de los bienes, estos serán objeto de registro a \$1, como valor simbólico y se deberá mantener un inventario actualizado.

57. En caso que se produzcan restauraciones u otras erogaciones capitalizables, estas incrementarán el activo aplicando la regla general de esta norma, aun cuando este activo haya sido valorizado en \$1.

Referencia a NICSP

58. La norma de Bienes de Uso se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 5 Costos por Préstamos, NICSP 17 Propiedades, Planta y Equipo, NICSP 21 Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo y NICSP 26 Deterioro de Activos Generadores de Efectivo, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

TABLA REFERENCIAL DE VIDA ÚTIL

| BIENES ÚTIL | AÑOS DE VIDA |
|--|--------------|
| Edificaciones | |
| . Edificaciones de hormigón armado | 80 |
| . Edificaciones de ladrillos | 50 |
| . Edificaciones de madera | 30 |
| . Galpones | 20 |
| Maquinarias y Equipos | |
| . En general | 15 |
| . De Oficina | 3 |
| . Para la Producción o Prestación de Servicios | |
| - De casino | 9 |
| - Agrícolas | 11 |
| - Médicas y dentales | 8 |
| . Computacionales y periféricos | 6 |
| . De comunicaciones para Redes Informáticas | 12 |
| . Industriales | 20 |
| . De construcción | 8 |
| Vehículos | |
| . Vehículos Terrestres | |
| - Camiones | 7 |
| - Camionetas, automóviles y microbuses | 7 |
| - Agrícolas | 8 |
| . Vehículos Marítimos | |
| - Casco de acero | 36 |
| - Casco de madera | 23 |

| | |
|---|----|
| - Embarcaciones menores | 10 |
| . Vehículos Aéreos | |
| - Aviones | 15 |
| - Aviones monomotores | 10 |
| - Helicópteros | 15 |
| Muebles y Enseres | 7 |
| Herramientas | |
| . De construcción pesadas | 8 |
| . De construcción livianas | 3 |
| . Médicas y dentales | 3 |
| . Agrícolas pesadas | 8 |
| . Agrícolas livianas | 3 |
| . Moldes y Matrices | 20 |
| Activos Vivos | |
| . Perros | 10 |
| . Caballos | 20 |
| Infraestructura Pública | |
| . Obras Viales | 20 |
| . Obras Portuarias | 20 |
| . Aeropuertos | 20 |
| . Obras Hidráulicas | 20 |
| . Otros Bienes de Infraestructura Pública | 15 |
| Bienes Concesionados | |
| . Obras Viales en Concesión | 20 |
| . Obras Aeroportuarias en Concesión | 20 |
| . Obras Portuarias en Concesión | 20 |
| . Obras Hidráulicas en Concesión | 20 |
| . Obras Penitenciarias en Concesión | 20 |
| . Obras Hospitalarias en Concesión | 20 |
| . Otros Bienes de Infraestructura Pública | 15 |
| Bienes Intangibles | 5 |
| Propiedades de Inversión | |
| . Edificaciones de Inversión | 80 |
| Activos Biológicos | |
| . Plantas, Árboles y Bosques | |
| - Frutales | 20 |
| - Viñedos | 17 |
| . Animales Vivos | |
| - Para producción | 5 |
| - Para reproducción | 5 |
| ACTIVOS INTANGIBLES | |

Concepto

1. Los activos intangibles son aquellos activos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física que:

a) Posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para propósitos administrativos o para generar recursos; y

b) Se espera que sean utilizados durante más de un periodo contable.

2. Los activos intangibles serán reconocidos cuando su costo de adquisición individual o por grupo homogéneo sea mayor o igual a treinta Unidades Tributarias Mensuales (UTM). Aquellos activos o grupos homogéneos que sean inferiores a este monto deberán considerarse gastos del ejercicio.

3. Esta norma no se aplica para contabilizar los activos intangibles que estén dentro del alcance de otras normas.

4. La definición de un activo intangible exige que el mismo sea perfectamente identificable, con el fin de poderlo distinguir claramente, lo cual se cumple cuando:

a) Es separable, es decir, es susceptible de ser vendido, transferido, arrendado o intercambiado, ya sea individualmente o como parte de un contrato asociado a un activo o pasivo con el que guarde relación, independiente que la entidad tenga intención de separarlos; o

b) Surge de acuerdos vinculantes (incluyendo derechos procedentes de contratos u otros derechos legales), con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones.

5. Para efectos de esta normativa, un acuerdo vinculante describe un pacto que confiere a las partes derechos y obligaciones similares a los que tendrían si la forma fuera la de un contrato.

6. Junto con lo anterior, cuando un activo incluye elementos tangibles e intangibles debe realizarse una evaluación para distribuir el costo en cada elemento, salvo que un elemento no cumpla con el criterio de materialidad respecto al valor total del activo.

7. Para determinar si un activo que incluye elementos tangibles e intangibles se considera como bienes de uso o como activo intangible según la presente norma, cada entidad realizará el oportuno juicio para evaluar cuál de los dos elementos tiene un peso más significativo. Por ejemplo, los programas informáticos de navegación de un avión son parte integrante de la aeronave y se tratan como bienes de uso. Lo mismo se aplica al sistema operativo de un computador. Cuando los programas informáticos no constituyan parte integrante del equipo, serán tratados

como activos intangibles.

Control de un Activo

8. Una entidad controlará un determinado activo siempre que tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros o potencial de servicio que procedan de los recursos que subyacen en el mismo y, además, pueda restringir el acceso de terceras personas a esos beneficios o dicho potencial de servicio. La capacidad de una entidad para controlar los beneficios económicos futuros o potencial de servicio de un activo intangible tiene normalmente su justificación en derechos de tipo legal que son exigibles ante los tribunales. En ausencia de esos derechos de tipo legal, será más difícil demostrar que existe control. No obstante, la exigibilidad legal de un derecho sobre el elemento no es una condición necesaria para la existencia de control.

Reconocimiento

9. Un activo intangible se reconoce si, y sólo si:

a) Cumple con la definición de activo intangible del punto 1 al 4.

b) Es probable que los beneficios económicos futuros o potencial de servicio que se han atribuido al mismo fluyan a la entidad; y

c) El valor razonable o el costo del activo pueden ser medidos de forma fiable.

Activos Intangibles Adquiridos Separadamente

10. El costo de un activo intangible adquirido de forma separada comprende:

a) Su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio; y

b) Cualquier costo directamente atribuible a la preparación del activo para su uso previsto.

11. Si un activo intangible se adquiere a través de una transacción sin contraprestación, su costo será su valor razonable en la fecha de adquisición, de acuerdo con la norma de Transferencias.

Activos Intangibles Generados Internamente

12. Para evaluar si un activo intangible generado internamente cumple los criterios para su reconocimiento, la entidad clasificará la generación del activo en:

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

13. La investigación es el estudio original y planificado realizado con el fin de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

14. El desarrollo es la aplicación concreta de los logros obtenidos en la investigación.

15. Si la entidad no fuera capaz de distinguir la fase de investigación de la fase de desarrollo en un proyecto interno para crear un activo intangible y/o no cuenta con un sistema de contabilidad de costos que permita identificar estos, tratará los desembolsos que ocasione ese proyecto como si hubiesen sido soportados solo en la fase de investigación.

16. Los gastos por investigación se reconocen como gastos del ejercicio en el momento en que se produzcan.

17. Un activo intangible en fase de desarrollo se reconocerá si, y sólo si, la entidad puede demostrar todas las condiciones siguientes:

a) La viabilidad técnica de completar el activo intangible de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta;

b) Su intención de completar el activo intangible para usarlo o venderlo;

c) Su capacidad para utilizar o vender el activo intangible;

d) La forma en que el activo intangible generará probables beneficios económicos futuros o potencial de servicio. Para ello, la entidad debe demostrar la existencia de un mercado para el producto que genere el activo intangible o para el activo intangible en sí, o si va a ser utilizado internamente, la utilidad del mismo para la entidad, u otros análogos;

e) La disponibilidad de los recursos técnicos, financieros o de otro tipo, necesarios para completar el desarrollo; y

f) Su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo.

18. El costo de un activo intangible generado internamente será la suma de los desembolsos incurridos desde la fecha en que el activo intangible cumple con las condiciones para su reconocimiento indicadas en los párrafos 12 y 17.

19. No se reconocerá como activo intangible las marcas, los nombres de revistas registrados, los sellos o denominaciones editoriales, las listas de usuarios de un servicio u otras partidas similares que se hayan generado internamente.

ALGUNOS TIPOS DE INTANGIBLES

Sistemas de Información

20. Corresponde al software diseñado específicamente o adecuado a las necesidades de la institución a partir de un producto genérico, o la contratación de un servicio de desarrollo de software del cual resulta un producto final cuya propiedad intelectual pertenece a la institución.

Licencias Computacionales

21. Las licencias computacionales pueden incluir software o hardware. En esta norma se considerará como activo intangible solamente a las licencias de software.

22. Una licencia de software es un contrato entre dos partes para utilizar el software cumpliendo una serie de términos y condiciones establecidas dentro de sus cláusulas, tales como precio, plazo y garantía. Si las características de dicho contrato cumplen con los criterios establecidos en esta norma, se deberá reconocer un activo intangible.

23. Cuando un contrato de licencia de software incluye la adquisición de un activo intangible y la prestación de un servicio, el costo del activo solo considerará los montos asociados a la adquisición de este y el desembolso por el servicio no formará parte del activo, sino que corresponderá a un gasto con contraprestación.

24. Las licencias computacionales de duración menor o igual a un año deberán reconocerse como gasto del periodo, si no se tiene la opción de mantenerla en el tiempo mediante una renovación de esta.

Sitios Web

25. El sitio web propiedad de una entidad, que surge del desarrollo y está disponible para acceso interno o externo, es un activo intangible generado internamente que está sujeto a los requerimientos de esta norma, si genera un beneficio económico o potencial de servicio, demostrable por la entidad, se reconocerá como un activo intangible. Sin embargo, si el sitio web sólo entrega información, no deberá reconocerse como tal.

26. Los desembolsos incurridos en el desarrollo interno de un sitio web propio y su operación se contabilizan de acuerdo a lo indicado a continuación:

a) Aquéllos asociados a la fase de planificación se reconocerán como gastos cuando se incurra en ellos;

b) Aquéllos asociados a las fases de desarrollo de infraestructura tecnológica, aplicación y diseño gráfico formarán parte del costo del activo intangible; y

c) Aquéllos asociados a la fase de desarrollo de contenido se reconocerán como gastos cuando se incurra en ellos.

Patentes y Derechos de Autor

27. Una patente es un derecho de exclusividad, concedido por el Estado, para proteger y explotar una invención por el tiempo que determine la Ley, lo que corresponderá a su vida útil.

28. El derecho de autor protege los derechos que, por el solo hecho de la creación de la obra, adquieren los autores de obras de la inteligencia en los dominios literarios, artísticos y científicos, cualquiera que sea su forma de expresión, y los derechos conexos que ella determina. La protección por derecho de autor recae sobre un número indeterminado de obras, entre las que encontramos libros, obras musicales, pinturas, esculturas, películas y software, sin perjuicio de la existencia de otras obras protegidas por el derecho de autor.

Valorización Inicial

29. Un activo intangible se medirá inicialmente por su costo de adquisición o por sus costos de desarrollo en el caso de que haya sido generado internamente.

30. El costo de un activo intangible adquirido de forma separada comprende:

a) El precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir los descuentos comerciales y las rebajas; y

b) Cualquier costo directamente atribuible a la preparación del activo para su uso previsto.

31. El reconocimiento de los costos en el valor libro de un activo intangible finalizará cuando el activo se encuentre en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista.

32. Cuando el pago por un activo intangible se realice a plazo, su costo será el equivalente al precio de contado, mientras que la diferencia corresponderá a un gasto financiero.

33. El costo de un activo intangible generado internamente comprenderá todos los costos directamente atribuibles necesarios para crear, producir y preparar el activo para que pueda operar de la forma prevista por la entidad.

34. Cuando se adquiere un activo intangible a través de una transacción sin contraprestación, su costo inicial en la fecha de adquisición se medirá a su valor razonable en esa fecha.

35. El valor razonable, si no existiera un mercado de referencia fiable, se podrá establecer en base al valor de tasación que determine el organismo o profesional competente designado para tal efecto por la entidad.

36. Los desembolsos sobre una partida intangible serán reconocidos como gastos cuando se incurra en ellos, a menos que formen parte del costo de un activo intangible que cumplan con los criterios de reconocimiento.

Valorización Posterior

37. Un activo intangible se registra por su valor inicial, incrementado por todas las erogaciones capitalizables en que se incurra posteriormente, menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor.

38. Los desembolsos posteriores al registro inicial del activo, por concepto de mejoras y adiciones, que aumenten en forma sustancial la vida útil del bien, cuando corresponda, o incrementen su capacidad productiva o eficiencia original constituirán incrementos del activo principal. De lo contrario, los desembolsos, tales como las mantenciones, se reconocerán como gastos.

Clasificación de los Activos Intangibles en Función de su Vida Útil

39. Al activar un intangible, se debe evaluar si tiene una vida útil finita o indefinida.

40. La entidad considerará que un activo tiene una vida útil finita cuando es posible determinar los periodos en que se espera que el activo genere entradas de flujos netos de efectivo o proporcione potencial de servicio para la entidad, o sea utilizado en la producción de bienes y servicios públicos.

41. La entidad considerará que un activo intangible tiene una vida útil indefinida cuando, sobre la base de un análisis de todos los factores relevantes, no exista un límite previsible al periodo a lo largo del cual se espera que el activo genere entradas de flujos netos de efectivo o proporcione potencial de servicio para la entidad, o sea utilizado en la producción de bienes y servicios públicos.

42. La vida útil de un activo intangible que surja de acuerdos vinculantes, no excederá el periodo del acuerdo, pero puede ser inferior, dependiendo del periodo a lo largo del cual la entidad espera utilizar el activo. Si los acuerdos vinculantes se han fijado durante un plazo limitado que puede ser renovado, la vida útil del activo intangible incluirá el periodo o periodos de renovación solo si existe evidencia que apoye la renovación por la entidad sin un costo significativo.

Amortización de Activos Intangibles con Vida Útil Finita

43. El valor contable de un activo intangible con una vida útil finita, se distribuirá sobre una base sistemática a lo largo de su vida útil.

44. La amortización comenzará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se

encuentre en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la entidad y finalizará antes de su fecha establecida si se da alguna de las siguientes situaciones:

a) El activo se clasifique como mantenido para la venta; o

b) El activo sea dado de baja en cuentas.

45. El cálculo y registro de la amortización deberá efectuarse en cada período contable, hasta que la vida útil estimada del bien se extinga, considerando como valor residual cero unidad monetaria (\$0), al término del período proyectado.

46. La vida útil y el método de amortización se revisará como mínimo al término del ejercicio. Si existen cambios se contabilizarán como Cambios en las Estimaciones Contables y se registrarán conforme a esa norma.

Amortización de Activos Intangibles con Vida Útil Indefinida

47. Un activo intangible con una vida útil indefinida no se amortiza.

48. La vida útil de un activo intangible que no está siendo amortizado se revisará cada periodo sobre el que se informa para determinar si existen hechos y circunstancias que permitan seguir manteniendo una vida útil indefinida para ese activo.

Deterioro

49. Para registrar deterioro del valor de activos intangibles se deben aplicar los mismos principios establecidos en la norma de Bienes de Uso.

50. Si la vida útil es finita se debe evaluar deterioro solamente si existen indicios de este, en cambio, la existencia de deterioro para activos intangibles con vida útil indefinida se evaluará cada año al término del ejercicio, independiente de si existen indicios de este.

51. El deterioro se deberá reconocer cuando el valor libro del activo exceda a su monto recuperable, siempre que dicha diferencia sea significativa. Si este valor es mayor a 15 UTM se deberá pedir autorización a la Contraloría General para efectuar un ajuste por deterioro o una reversión de este.

Disminuciones y Traslados de Bienes

52. Un activo intangible se dará de baja en cuentas en las siguientes circunstancias:

a) En caso de venta, permuta o donación; o

b) Cuando no se espere obtener beneficios económicos

futuros o potencial de servicio por su uso o disposición por otra vía.

Referencia a NICSP

53. La norma de Bienes Intangibles se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 31 Activos Intangibles en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

PROPIEDADES DE INVERSIÓN

Concepto

1. Propiedades de inversión son bienes inmuebles (terrenos o edificaciones) que se tienen, en su totalidad o en parte, con la finalidad de obtener rentas, plusvalía o ambos, en lugar de utilizarlos como bienes de uso o destinarlos para su venta en el curso normal de las operaciones. Además, se consideran propiedades de inversión aquellos bienes inmuebles que no tengan un destino determinado.
2. Cuando los bienes se utilizan para generar renta y para la prestación de servicios, el activo será reconocido como propiedades de inversión solamente cuando una parte insignificante del mismo se destine para fines administrativos.
3. Cuando una propiedad tiene partes significativas que son utilizadas como bien de uso y como propiedad de inversión, se debe aplicar un criterio de proporcionalidad para el reconocimiento del activo.
4. Esta norma incluye los inmuebles dados en arrendamiento operativo.
5. Las propiedades fiscales destinadas al uso habitacional de los funcionarios no constituyen propiedades de inversión.

Valorización Inicial

6. Las propiedades de inversión, que cumplan con las condiciones para ser reconocidas como activos, se valorizarán inicialmente al costo, en los mismos términos mencionados en la norma de Bienes de Uso.
7. Cuando se adquiera una propiedad de inversión a través de una transacción sin contraprestación, su costo se medirá en los mismos términos mencionados en la norma de Bienes de Uso.

Valorización Posterior

8. Con posterioridad a su reconocimiento inicial, las propiedades de inversión se reconocerán al costo menos su depreciación acumulada (edificaciones) y el monto acumulado

de las pérdidas por deterioro del valor a lo largo de su vida útil.

9. Los costos derivados del mantenimiento normal de la propiedad de inversión, tales como: mano de obra, bienes y servicios de consumo, serán considerados gastos patrimoniales.

10. Las erogaciones capitalizables asociadas a una propiedad de inversión se les aplicará la norma de Bienes de Uso.

11. Cuando la entidad considere que existen indicios de deterioro, deberá referirse a las normas de Bienes de Uso y Deterioro de Activo Generadores y No Generadores de Efectivo.

Baja de Propiedades de Inversión

12. Una propiedad de inversión se dará de baja en cuentas:

a) En caso de venta, permuta, reasignación o donación; o

b) Cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso.

13. Cuando una propiedad de inversión cambie su función principal, pasando a constituir un bien de uso, deberá reclasificarse en esa categoría, reconociéndosela en el concepto que corresponda de acuerdo a su naturaleza, al valor libro existente al momento del cambio de uso.

Referencia a NICSP

14. La norma de Propiedades de Inversión se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 16 Propiedades de Inversión, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

COSTO DE ESTUDIOS, PROYECTOS Y PROGRAMAS

Concepto

1. Esta norma se refiere al tratamiento contable de los costos incurridos en la ejecución de estudios básicos, proyectos y programas de inversión, identificados de acuerdo a lo establecido en el artículo 19 bis del decreto ley N° 1.263, de 1975.

Costos asociados a la formación de activos institucionales y bienes nacionales de uso público que constituyen infraestructura pública

2. Los hechos económicos relacionados con costos en proyectos, destinados a la actividad institucional o a la formación de bienes nacionales de uso público se deben

contabilizar en cuentas especiales de activos que reconocen durante el año los costos incurridos en el proyecto.

3. Al término de cada período contable deben traspasarse los movimientos anteriores a las cuentas Costos Acumulados correspondientes, identificando el proyecto.
4. Al término del proyecto deben saldarse las cuentas de Costos Acumulados correspondientes y reconocer los bienes de uso en las cuentas que correspondan.
5. Los activos Institucionales y la infraestructura pública cumplen con la definición de bienes de uso y deben ser reconocidos y valorizados al término del proyecto conforme a la norma de bienes de uso.

Costos asociados a estudios básicos y programas de inversión

6. Los hechos económicos relacionados con costos en estudios básicos y programas de inversión, se contabilizan como activos durante el período de su ejecución. Simultáneamente, al momento del devengamiento se debe reconocer un gasto patrimonial acreditando la cuenta complementaria de activo Aplicación a Gastos Patrimoniales correspondiente.
7. Al término del período contable deben traspasarse los saldos de las cuentas de costos de estudios y programas de inversión del ejercicio contable a las cuentas de costos acumulados correspondientes.
8. En el evento que el estudio básico o programa de inversión se termine antes de finalizar el período contable deben cargarse las cuentas de Aplicación de Gastos Patrimoniales correspondientes con abono a las cuentas de costos de estudios y programas de inversión.
9. Respecto de los estudios y programas de inversión de arrastre que se terminen en el ejercicio, deben saldarse las cuentas de Costos Acumulados con cargo a las cuentas de Aplicación de Gastos Patrimoniales correspondientes. Los costos del período de término del estudio básico o programa de inversión deben ser traspasados previamente a costos acumulados, antes de efectuar el cierre definitivo del estudio básico o programas de inversión.

INVERSIONES EN ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS

Concepto

1. Una asociada es una entidad sobre la que el participante posee influencia significativa y que no es una entidad controlada ni constituye una participación en un negocio conjunto.
2. Para este efecto, se presume que una entidad ejerce influencia significativa si la participación en la propiedad se materializa en forma de acciones o derechos y

el participante posee directa, o indirectamente a través de entidades controladas, el veinte por ciento (20%) o más de los derechos de voto de la entidad participada, salvo que dicho participante pueda demostrar claramente la inexistencia de tal influencia.

3. Esta norma no se aplica en los siguientes casos:

a) Cuando se presume que el participante no ejerce influencia significativa, esto es, si posee, directa o indirectamente a través de entidades controladas, menos del veinte por ciento (20%) del poder de voto en la participada, salvo que pueda demostrarse claramente que existe tal influencia. Por lo tanto, esta inversión se debe reconocer y valorizar de acuerdo con la norma de Bienes Financieros; y

b) Cuando una entidad posee más del cincuenta por ciento (50%) del poder de voto en la participada, se asume que se está en presencia de una entidad controlada y no de una asociada. Por lo tanto, se debe aplicar la norma de Estados Financieros para su consolidación.

4. Cuando se esté evaluando si una determinada entidad tiene influencia significativa, se tendrá en cuenta la existencia y efecto de los derechos de voto potenciales que sean en ese momento ejercitables o convertibles, incluyendo los derechos de voto potenciales poseídos por entidades controladas.

5. Un negocio conjunto es un acuerdo vinculante en virtud del cual dos o más partes se comprometen a emprender una actividad, a fin de obtener beneficios económicos o potencial de servicio, que se somete a control conjunto, lo que asegura que ningún participante, por sí solo, está en posición de controlar la actividad desarrollada. En el acuerdo se deben identificar:

a) Las decisiones sobre asuntos esenciales para los objetivos del negocio conjunto, que requieren el consentimiento de todos los participantes; así como

b) Las decisiones en las que se requiere el consentimiento de una determinada mayoría.

6. Las participaciones en asociadas o en negocios conjuntos que se adquieren y mantienen exclusivamente con la intención de su disposición en los doce meses siguientes a su adquisición y para las que la entidad esté buscando activamente un comprador, deben ser contabilizadas de acuerdo con el método de la participación.

Valorización Inicial

7. La adquisición de una asociada o entidad controlada conjuntamente se registra inicialmente al costo.

Valorización Posterior

8. Una inversión en una entidad asociada o entidad

controlada conjuntamente se contabiliza utilizando el método de la participación, excepto cuando la entidad participante no se encuentre obligada a presentar Estados Financieros consolidados o si la inversión corresponde a otro tipo de instrumento.

9. El valor libro de la inversión en una asociada o entidad controlada conjuntamente se incrementará o disminuirá anualmente por la proporción que corresponde a la participante en el resultado obtenido por la entidad participada.

10. La participación de la entidad, en el resultado de la asociada o entidad controlada conjuntamente en la que participa, se reconocerá en el resultado de la entidad participante.

11. Si dichos resultados son negativos y superan el valor libro de la inversión, el participante valorizará la inversión a cero (\$0). Una vez que el inversor haya reducido el valor de su inversión a cero, las pérdidas adicionales se reconocerán como un pasivo sólo en la medida que existan obligaciones legales o implícitas.

12. Si la asociada o entidad controlada conjuntamente, con posterioridad arroja resultados positivos, el participante continuará el reconocimiento de su parte en éstos, pero sólo después de que su porción de resultados positivos iguale a su porción de resultados negativos no reconocidos anteriormente.

13. Los dividendos recibidos de la participada reducen el valor libro de la inversión.

14. Si una asociada o entidad controlada conjuntamente aplica políticas contables significativamente diferentes que las adoptadas por la entidad que participa en ella, para transacciones y otros eventos similares que se hayan producido en circunstancias similares, se realizarán los ajustes oportunos en los Estados Financieros de la asociada o entidad controlada conjuntamente que el participante utilice para aplicar el método de la participación, a fin de conseguir que las políticas contables de la asociada correspondan con las empleadas por el participante. Si el efecto de aplicar distintas políticas contables fuera poco significativo, este hecho solamente se deberá revelar en las notas a los Estados Financieros.

15. Se deben realizar ajustes para recoger las alteraciones que sufra la participación proporcional en la entidad participada como consecuencia de cambios en el patrimonio que la misma no haya reconocido en su resultado. La porción que corresponda al participante, en esos cambios, se reconocerá directamente en su patrimonio.

16. El participante dejará de aplicar el método de la participación desde la fecha en que cese su influencia significativa o control conjunto sobre la entidad participada y contabilizará, desde ese momento, la

inversión de acuerdo con la normas de Bienes Financieros o de Estados Financieros, según corresponda.

17. Los resultados procedentes de las transacciones significativas entre un participante (incluyendo sus controladas consolidadas) y una asociada o entidad controlada conjuntamente, se reconocerán en los Estados Financieros del participante sólo en la medida que correspondan a las participaciones de otros inversionistas en la asociada. Se eliminará la porción en el resultado, de la asociada o entidad controlada conjuntamente, que corresponda al participante.

Deterioro

18. Una vez que se haya aplicado el método de la participación y reconocido las pérdidas correspondientes a la participación en los resultados de una asociada o entidad controlada conjuntamente, el inversionista aplicará los requerimientos de la norma de Bienes Financieros para determinar si es necesario reconocer pérdidas por deterioro adicionales.

Referencia a NICSP

19. La norma de Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 7 Inversiones en Asociadas y NICSP 8 Participaciones en Negocios Conjuntos, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

CONCESIONES

Concepto

1. Un acuerdo de concesión de servicios públicos es un contrato entre una entidad pública concedente y un tercero de naturaleza privada, nacional o extranjero, que reviste la calidad de concesionario en el que:

a) El concesionario utiliza el activo de concesión de servicios para proporcionar un servicio público en nombre del órgano del Estado concedente durante un periodo fijo o variable, determinado según el modelo de negocios adjudicado; y

b) El concesionario es compensado por sus servicios durante el periodo del acuerdo de concesión del servicio.

2. La entidad pública concedente es aquella que concede el derecho del uso del activo concesionado, que puede incluir el uso o goce de bienes nacionales de uso público o fiscales destinados a satisfacer los servicios que se convengan, manteniendo el control de éste.

3. Un concesionario es la entidad que utiliza el activo concesionado para proporcionar los servicios públicos pactados sujeto al control de la entidad pública

concedente.

4. Un activo concesionado es aquel utilizado para proporcionar servicios públicos en un contrato de concesión de servicios que:

- a) Es proporcionado por el concesionario, de forma que:
 - i. El concesionario construye, desarrolla o adquiere; o
 - ii. Es un activo que el concesionario coloca a disposición de la concesión;
- b) Es proporcionado por la entidad pública concedente, de forma que:
 - i. Es un activo ya existente de la entidad pública;
 - o
 - ii. Es una mejora que el concesionario realiza a un activo ya existente de la entidad pública.

5. Se exceptúa del alcance de esta norma los acuerdos que no implican la prestación de servicios públicos y acuerdos que tienen componentes de servicio y gestión, en los que el activo no es controlado por la concedente.

Reconocimiento

Activo

6. La entidad pública concedente reconocerá un activo que el concesionario proporciona o una mejora de un activo ya existente de la entidad pública concedente, como un activo concesionado si:

a) La entidad pública concedente controla o regula la naturaleza de los servicios que deberá proporcionar el concesionario con el activo, a quién debe proporcionarlos y a qué precio; y

b) Al término del contrato la entidad pública concedente controla, a través de la propiedad, del derecho de uso, goce o de otra modalidad, cualquier participación residual significativa en el activo.

7. Si no existiera una participación residual debido a que el acuerdo de concesión de servicios abarca la totalidad de la vida útil del activo concesionado, bastará únicamente con que se cumplan las condiciones de la letra

a) del numeral 6, para que se deba reconocer el activo concesionado.

Pasivo

8. Como contraprestación del activo concesionado, la entidad pública concedente compensará al concesionario por el activo de concesión de servicios mediante los siguientes métodos:

a) Realización de pagos al concesionario, lo que dará

origen a un pasivo financiero; y/o

b) Compensación al concesionario por otros medios, lo que dará origen a un pasivo por concesión de derechos:

- i. Otorgamiento al concesionario del derecho a cobrar una tarifa a los usuarios por la prestación de servicios asociados al activo concesionado; y/o
- ii. Mediante el acceso a otro activo generador de ingresos para uso del concesionario.

9. Si la concedente tiene una obligación incondicional para pagar efectivo u otro activo financiero al concesionario por la construcción o mejora de un activo de concesión de servicios, la concedente contabilizará el pasivo reconocido de acuerdo con la letra a) del párrafo 8 como un pasivo financiero.

10. La concedente tiene una obligación incondicional de pagar efectivo, si se ha comprometido a pagar al concesionario, montos específicos correspondientes al servicio de construcción o mejora de acuerdo al contrato. Este pasivo financiero se valorizará inicialmente por el valor actual de dichos pagos.

11. Si la concedente otorga al concesionario el derecho a obtener ingresos por el uso de terceros, u otro activo generador de ingresos, la concedente contabilizará un pasivo por concesión de derechos. Este pasivo se valorizará por el mismo valor del activo concesionado.

12. En el caso que se constituya un pasivo financiero y también un pasivo por concesión de derechos, conforme a los párrafos precedentes, el pasivo por concesión de derechos será la diferencia entre el valor del activo y el monto de dicho pasivo financiero. El pasivo por concesión de derechos incluye, de forma implícita, cualquier monto garantizado al concesionario.

13. El activo que se construya o mejore para ser utilizado en una concesión de servicios públicos, deberá reconocerse desde la etapa de construcción como activo concesionado, al mismo tiempo que se reconocen los pasivos correspondientes.

Valorización

Fase de Construcción

14. Mientras se construye o mejora un activo concesionado, éste se valorizará por el equivalente al valor de los servicios de construcción facturados por el concesionario, en la medida en que se avance en la ejecución de los mismos.

15. Al finalizar la fase de construcción, el pasivo total reconocido, el cual se compone por el pasivo financiero y/o el pasivo de concesión de derechos, según corresponda,

deberá estar valorizado por el mismo monto acumulado del activo concesionado, menos las amortizaciones o disminuciones efectuadas a los pasivos, más los pagos que el concesionario le efectúe a la entidad pública concedente.

16. Al finalizar la fase de construcción se deberán verificar los bienes recibidos y registrar cualquier ajuste que corresponda a los activos y pasivos reconocidos.

Fase de Explotación

Activo Concesionado

17. La entidad pública concedente aplicará la norma de Bienes de Uso a un activo concesionado en fase de explotación, desde que está disponible para su uso, debiendo reconocer la depreciación, deterioro y erogaciones capitalizables correspondientes.

18. Si producto del desenlace de un litigio se efectúan desembolsos que incrementan los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio del activo, éstos se tratarán como erogaciones capitalizables, de lo contrario corresponderán a gastos.

Pasivo Asociado al Activo Concesionado

19. El pasivo financiero se reducirá por los pagos efectuados al concesionario.

20. Al término del ejercicio la entidad pública concedente realizará un ajuste para que el pasivo financiero quede valorizado de acuerdo con el tratamiento del costo amortizado utilizando el método de la tasa de interés efectiva, de manera análoga a lo indicado en la norma de Pasivos Financieros.

21. De acuerdo con las condiciones del contrato, la entidad pública concedente reconocerá un ingreso y disminuirá el pasivo por concesión de derechos a medida que se cumpla el plazo de concesión de servicios, de manera lineal, si este plazo es fijo. Si el plazo es variable, se registrará en función del factor que determina el cumplimiento del contrato.

Reclasificación

22. Cuando la concesión de servicio recaer sobre un activo existente de la entidad pública concedente, esta deberá reclasificar dicho activo dentro de la categoría de bienes de uso, como activo concesionado, manteniendo su valor libro.

23. La entidad pública concedente no reconocerá un pasivo cuando un activo existente se reclasifique como un activo concesionado, siempre que no exista una mejora asociada.

24. Al finalizar el periodo de concesión, el activo

concesionado se reclasificará en la categoría de bienes de uso que corresponda de acuerdo con su naturaleza, salvo que se vuelva a realizar una concesión.

Término Anticipado de la Concesión

25. Si una concesión termina anticipadamente, los pasivos asociados deberán extinguirse conforme a las condiciones del acuerdo de liquidación establecidas en el contrato y se procederá a reclasificar el activo.

Otros Ingresos o Gastos

26. La entidad pública concedente contabilizará cualquier ingreso o gasto distinto de los que están asociados al modelo de concesión de derechos al concesionario de acuerdo con las normas de Ingresos de Transacciones con Contraprestación, Transferencias o Arrendamientos, según corresponda.

27. Adicionalmente, pueden existir aportes de terceros a la concesión, que constituyen una donación. Estos aportes constituyen un ingreso para la entidad concedente. El valor total del pasivo originalmente reconocido debe reducirse inmediatamente por el monto del aporte.

Otros Pasivos o Provisiones

28. La entidad pública concedente contabilizará otros pasivos, distintos a los indicados en el numeral 8, o provisiones que surjan de un acuerdo de concesión de servicios en conformidad con las normas de Pasivos Financieros o de Provisiones, según corresponda.

Activos o Pasivos Contingentes

29. Los activos contingentes o pasivos contingentes que surjan de acuerdos de concesión de servicios se tratarán de acuerdo con la norma de Activos Contingentes y Pasivos Contingentes.

Referencia a NICSP

30. La norma de Concesiones se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 32 Acuerdos de Concesión de Servicios: La Concedente, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

ARRENDAMIENTOS

Concepto

1. Es un contrato en virtud del cual una de las partes, arrendador, cede a la otra, arrendatario, el derecho de usar un determinado activo, a cambio de percibir una suma única de dinero o una serie de pagos o cuotas durante un periodo de tiempo determinado.
2. Los criterios establecidos en esta norma serán

aplicables a todas las transacciones con derechos de usar un activo, exceptuando aquellas para las que se hayan establecido criterios específicos en otra norma.

Clasificación de los Arrendamientos

3. La clasificación de los arrendamientos adoptada, para los efectos de la aplicación de la presente norma, está basada en la magnitud en que los riesgos y ventajas, derivados de la propiedad del activo, afectan al arrendador o al arrendatario:

a) Los riesgos incluyen las posibilidades de pérdida por capacidad ociosa, obsolescencia tecnológica o variaciones de valor debido a cambios en las condiciones económicas; y

b) Las ventajas pueden estar representadas por las expectativas de un potencial de servicio u operación rentable a lo largo de la vida económica del activo, así como en una ganancia por revaluación del valor del activo o por realización del valor residual.

4. Según los riesgos y ventajas se pueden distinguir dos tipos de arrendamientos:

a) Arrendamiento financiero (leasing): cuando el arrendador transfiera al arrendatario sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo. La propiedad del mismo, en su caso, puede o no ser transferida; y

b) Arrendamiento operativo: cuando el arrendador no transfiera al arrendatario sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad.

5. Que un contrato de arrendamiento sea financiero u operativo depende de la esencia de las transacciones, más que de la forma del contrato, lo que debe ser determinado previa celebración del contrato de manera de cumplir con los requerimientos normativos que correspondan.

6. La clasificación del arrendamiento se hace en el momento de celebrar el contrato que da lugar al mismo.

7. Características de un arrendamiento financiero, las cuales no son copulativas:

a) El contrato de arrendamiento otorga el derecho al arrendatario de optar a la propiedad del activo al finalizar el plazo del arrendamiento;

b) El arrendatario tiene la opción de comprar el activo a un precio que se espera que sea suficientemente inferior al valor razonable, en el momento en que la opción sea ejercitable;

c) El plazo de arrendamiento cubre la mayor parte de la vida útil del activo, aun si el derecho de propiedad no se

transfiere al final de la operación;

d) Al inicio del arrendamiento, el valor presente de los pagos mínimos de arrendamiento es equivalente, al menos, al valor razonable del activo arrendado;

e) Los activos arrendados son de una naturaleza tan especializada que sólo el arrendatario los puede usar sin tener que realizar en ellos modificaciones importantes; y

f) Los activos (bienes) arrendados no pueden ser fácilmente reemplazados por otros activos (bienes).

8. Cuando un arrendamiento financiero incluye componentes de terrenos y de edificios conjuntamente, la entidad evaluará la clasificación de cada componente por separado.

9. Para clasificar y contabilizar un arrendamiento financiero de terrenos y edificaciones, los pagos por el arrendamiento se distribuirán entre componentes de terrenos y edificaciones.

Arrendatarios

Arrendamientos Financieros

10. Los arrendatarios reconocerán como activos los bienes sujetos a arrendamiento financieros, y como pasivos las obligaciones asociadas a los mismos.

11. Los activos y pasivos deben ser reconocidos por montos iguales, determinados por el menor valor entre el valor razonable del bien arrendado y el valor presente de los pagos acordados por el arrendamiento, calculados cada uno al inicio del arrendamiento.

12. Para el cálculo del valor presente de los pagos acordados con el arrendador, incluida la opción de compra, el factor de descuento a utilizar es la tasa de interés nominal del contrato, en caso de no existir otros pagos asociados, o en su defecto, la tasa de interés implícita de la operación.

13. La tasa de interés implícita es la tasa de descuento que, al inicio del arrendamiento, produce que el valor actual de los pagos acordados con el arrendador, incluido la opción de compra, sea igual al valor razonable del activo arrendado más cualquier costo directo inicial del arrendador.

14. Cada una de las cuotas del arrendamiento se divide en dos partes que representan, respectivamente, los intereses y la amortización del pasivo.

15. Si existe certeza razonable de que el arrendatario ejercerá la opción de adquirir los bienes sujetos al arrendamiento financiero, éstos deberán depreciarse de acuerdo a lo indicado en la norma de Bienes de Uso.

16. Si existe certeza razonable de que el arrendatario

ejercerá la opción de adquirir el bien al término del plazo del arrendamiento, el activo se depreciará totalmente en el plazo del arrendamiento.

17. Si no existe la certeza razonable de que el arrendatario ejercerá la opción de adquirir el bien al término del plazo del arrendamiento, el activo se depreciará totalmente a lo largo de su vida útil o en el plazo del arrendamiento, según cuál sea menor.

18. Para determinar si el activo arrendado ha sufrido un deterioro del valor, la entidad deberá evaluar los indicios de deterioro indicados en la norma de Bienes de Uso y solicitar autorización a la Contraloría si corresponde.

Arrendamientos Operativos

19. Las cuotas derivadas de los arrendamientos operativos se reconocerán como gastos de forma lineal, durante el transcurso del plazo del arrendamiento, salvo que exista otra modalidad sistemática de reparto para reflejar que sea representativa del patrón de tiempo del beneficio del usuario.

Arrendadores

Arrendamientos Financieros

20. Se debe pedir instrucciones a la Contraloría General para contabilizar la entrega de un activo en arrendamiento financiero.

Arrendamientos Operativos

21. Los ingresos procedentes de los arrendamientos operativos deben ser reconocidos como ingresos de forma lineal a lo largo del plazo de arrendamiento, salvo que exista otra modalidad sistemática de reparto para reflejar que sea representativa del patrón de tiempo del beneficio del usuario.

22. Los costos directos iniciales, incurridos por el arrendador en la negociación y contratación de un arrendamiento operativo, se agregan al valor libro del activo arrendado y se reconocen como gastos a lo largo del plazo de arrendamiento, sobre la misma base que los ingresos del arrendamiento.

23. La depreciación de los activos arrendados se efectúa de igual forma con las políticas normalmente seguidas por el arrendador para activos similares y se calcula de acuerdo a la norma de Bienes de Uso.

Transacciones de Venta con Arrendamiento Posterior (Leaseback)

24. La venta con arrendamiento posterior es una transacción que implica la enajenación de un activo y su posterior arrendamiento financiero al vendedor arrendatario.

25. Cualquier exceso del valor de la venta sobre el valor libro del activo enajenado no se reconoce como un ingreso inmediatamente, sino que constituye un ingreso diferido, que se extinguirá a lo largo del plazo de arrendamiento.

Referencia a NICSP

26. La norma de Arrendamientos se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 13 Arrendamientos en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

AGRICULTURA

Concepto

1. La presente norma debe ser aplicada al producto agrícola, que es el obtenido de los activos biológicos de la entidad, pero sólo hasta el momento de su cosecha o recolección, y a los activos biológicos siempre y cuando estén relacionados con la actividad agrícola.

2. Un activo biológico es una planta o animal vivos.

3. La cosecha o recolección es la separación del producto del activo biológico, o el cese de los procesos vitales de un activo biológico, mientras que el producto agrícola es un producto ya cosechado o recolectado procedente de los activos biológicos de la entidad.

4. Actividad agrícola es la gestión que realiza una entidad para la transformación biológica y cosecha o recolección de activos biológicos para:

a) La venta, en la medida que cuenten con las atribuciones pertinentes;

b) Distribución sin contraprestación, o por una contraprestación simbólica; o

c) Conversión en producto agrícola o en otros activos biológicos adicionales para vender o para distribuirlos sin contraprestación, o por una contraprestación simbólica.

5. Cuando los activos biológicos se utilizan para el mantenimiento del orden público, investigación, transporte, entretenimiento, esparcimiento, control de aduanas o en cualquier otra actividad que no sea agrícola, estos activos biológicos no se contabilizan de acuerdo con esta norma, sino que se debe aplicar la norma de Bienes de Uso, u otra norma, según corresponda.

6. Una entidad reconocerá un activo biológico o un producto agrícola si y solo si:

a) La entidad controla el activo como resultado de sucesos pasados;

b) Sea probable que la entidad reciba beneficios

económicos o potencial de servicios futuros asociados con el activo; y

c) El valor razonable o el costo del activo puedan ser determinados de forma fiable.

Valorización

7. Un activo biológico, ya sea adquirido con o sin contraprestación, se valoriza en el momento de su reconocimiento inicial y en cada fecha de presentación, a su valor razonable menos la estimación de sus costos de venta, excepto cuando en el momento de su reconocimiento inicial se estime que el valor razonable no puede ser determinado con fiabilidad, en cuyo caso el activo se valoriza a su costo menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida acumulada por deterioro del valor.

8. El producto agrícola cosechado o recolectado que proceda de activos biológicos de una entidad se registrará a su valor razonable menos la estimación de sus costos de venta en el momento de la cosecha o recolección. A partir de entonces, el activo constituirá una existencia y deberá valorizarse de acuerdo con la norma de Existencias.

9. Si existiera un mercado activo para un activo biológico o para un producto agrícola en su ubicación y condición actuales, el precio de cotización en ese mercado será la base adecuada para la determinación del valor razonable de ese activo. Si una entidad tuviera acceso a diferentes mercados activos, usará el más relevante.

10. Si no existiera un mercado activo, una entidad utilizará uno o más de los siguientes elementos para determinar el valor razonable:

a) El precio de la transacción más reciente en el mercado, siempre que no haya habido un cambio significativo en las circunstancias económicas entre la fecha de esa transacción y la fecha de presentación;

b) Los precios de mercado para activos similares con ajustes para reflejar las diferencias existentes; y

c) Las referencias más destacadas del sector, tales como el valor del ganado expresado por kilogramo de carne.

11. Sin perjuicio de lo anterior, se podrá ocupar el costo como una aproximación del valor razonable cuando se estima que estos valores son muy cercanos, por ejemplo cuando:

a) Se haya producido una pequeña transformación biológica desde que se incurrió en los costos iniciales (por ejemplo, para semillas de árboles frutales plantadas inmediatamente antes de la fecha de presentación); o

b) No se espera que sea importante el impacto de la transformación biológica en el precio (por ejemplo, para las fases iniciales de crecimiento de los pinos en una

plantación).

12. Las ganancias o pérdidas, como consecuencia de un cambio en el valor razonable menos los costos estimados de venta, que surjan entre el reconocimiento inicial de un activo biológico (o su última fecha de presentación), y el fin del periodo contable serán incluidas en los resultados del periodo.

13. Las ganancias o pérdidas, como consecuencia de un cambio en el valor razonable menos los costos estimados de venta, que surjan entre el reconocimiento inicial de un producto agrícola (o su última fecha de presentación) y el fin del periodo contable, serán incluidas en los resultados del periodo.

Referencia a NICSP

14. La norma de Agricultura se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 27 Agricultura, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

PASIVOS FINANCIEROS

Concepto

1. Son pasivos financieros las obligaciones de entregar efectivo u otro bien financiero a otra entidad; o de intercambiar bienes financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente desfavorables.(2)

(2) Condiciones potencialmente desfavorables: conllevan una carga financiera por el hecho de adquirir este compromiso."

2. Los pasivos financieros pueden ser obligaciones financieras o instrumentos de deuda cuyos pagos son fijos o determinables, que no se negocian en un mercado activo y para los que no se tiene la intención de transferirlos inmediatamente o en un futuro próximo. En las obligaciones financieras se incluyen las cuentas por pagar propias de la actividad habitual de los servicios.

3. Una entidad reconocerá un pasivo financiero solo cuando se convierta en parte obligada, según la regulación del instrumento en cuestión.

4. Los criterios establecidos en esta norma son aplicables a todos los pasivos financieros, excepto a aquellos para los que se hayan establecido criterios específicos en otra norma.

5. Para proceder a compensar un activo financiero con un pasivo financiero, una entidad debe tener la intención y un derecho legal exigible y actual de compensar los importes reconocidos de ambos, en la medida que esté facultado para ello.

6. La entidad deberá clasificar sus pasivos financieros

para ser valorizados por su costo amortizado, como regla general, o por su valor razonable con cambios en resultados, en cuyo caso deberán ser autorizados por la Contraloría General.

Valorización Inicial

7. Un elemento de pasivos financieros se medirá inicialmente por su valor razonable ajustado por los costos de transacción que le sean directamente atribuibles, en el caso de un pasivo financiero que no se contabilice al valor razonable con cambios en resultado. Sin embargo, si los costos de transacción no son significativos se deberán registrar en el resultado del ejercicio en que se reconoce el pasivo. Si un pasivo se origina a raíz de una transacción a condiciones de mercado, el valor razonable del instrumento financiero será el monto del otorgamiento o de la contraprestación.

8. Un elemento de pasivos financieros que se mida a valor razonable con cambios en resultados se valorizará inicialmente por su valor razonable. En este caso, los costos de transacción se deberán registrar en los resultados del ejercicio.

9. Los préstamos y cuentas por pagar a corto plazo, que no tengan intereses contractuales, se valorizarán por el monto recibido o el valor contractual.

Valorización Posterior

10. Después del reconocimiento inicial, un elemento de pasivos financieros se medirá al costo amortizado utilizando el método de la tasa de interés efectiva, con la excepción de pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados, en cuyo caso estos se medirán por su valor razonable vigente.

11. Los intereses devengados se contabilizarán en los resultados del ejercicio anual utilizando la base de la tasa de interés efectiva.

12. Para las cuentas por pagar de corto plazo, que no tengan intereses contractuales, la valorización posterior se determinará por la valorización inicial menos los pagos efectuados.

Baja de Pasivos

13. Una entidad dará de baja en cuentas un pasivo financiero o una parte del mismo cuando, y solo cuando:

- a) Se extinga por pago;
- b) El titular renuncie a los derechos;
- c) Prescriban las acciones de cobro; o
- d) Se transfiera el pasivo financiero, es decir, las

obligaciones contractuales.

14. Cuando se produzca una condonación o prescripción de las acciones de cobro, el ingreso será reconocido en los resultados del ejercicio.

Referencia a NICSP

15. La norma de Pasivos Financieros se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 28 Instrumentos Financieros: Presentación y NICSP 29 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

FONDOS EN ADMINISTRACIÓN

Concepto

1. Las transferencias que se otorgan a los organismos públicos para cumplir determinadas finalidades y que por disposición legal o autorización de la Contraloría General no se deben incorporar al presupuesto del organismo receptor, por constituir fondos en administración, se deben reconocer como un pasivo en el organismo receptor y como un activo en el organismo otorgante.

2. En la medida que el organismo receptor aplique dichos recursos, deberá reconocer una cuenta de aplicación de fondos en administración conjuntamente con la disminución de las disponibilidades.

3. Posteriormente con la rendición de cuentas del organismo receptor, la entidad otorgante contabilizará el devengamiento y pago que importa la ejecución presupuestaria de gasto.

4. Los fondos no utilizados por el organismo receptor deben ser restituidos al organismo otorgante.

PROVISIONES

Concepto

1. Los criterios establecidos en esta norma son aplicables a todas las provisiones, excepto a aquellas asociadas a los beneficios a los empleados, a los beneficios sociales y aquellas que hayan sido tratadas en otra norma.

2. Una provisión es un pasivo, que nace de una obligación de tipo legal, contractual o implícita de la entidad, cuyo monto o vencimiento es incierto.

3. Las provisiones pueden distinguirse de otros pasivos, tales como los acreedores comerciales y otras obligaciones devengadas, por la existencia de incertidumbre acerca del momento del vencimiento o de la cuantía de los desembolsos futuros.

4. Una obligación implícita es aquella que se deriva de

las actuaciones de la propia entidad, en las que:

a) Debido a un patrón de comportamiento establecido en el pasado, a políticas de la entidad que son de dominio público o a una declaración efectuada de forma suficientemente concreta, la entidad haya puesto de manifiesto ante terceros que está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades; y

b) Como consecuencia de lo anterior, la entidad haya creado una expectativa válida, ante aquellos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.

Reconocimiento

5. Se deberá reconocer una provisión cuando se presenten la totalidad de las siguientes condiciones:

a) La entidad tenga una obligación presente (ya sea legal, contractual o implícita), como resultado de un suceso pasado;

b) La entidad tenga la probabilidad mayor, esto es, igual o mayor al cincuenta por ciento (50%), de entregar recursos, con la capacidad de generar beneficios económicos o potencial de servicio, para pagar tal obligación; y

c) La entidad pueda hacer una estimación fiable del monto de la obligación.

6. En algunos casos inusuales no queda claro si un suceso ocurrido en el pasado ha dado origen a una obligación por la que será necesario responder. Para esto se debe evaluar si, de acuerdo con toda la evidencia disponible, existe una probabilidad mayor de que la entidad deberá responder por tal obligación.

7. Se reconocen como provisiones sólo aquellas obligaciones que provienen de hechos pasados cuya existencia sea independiente de las acciones futuras de la entidad.

8. Un suceso que no haya dado lugar al nacimiento inmediato de una obligación, puede hacerlo en una fecha posterior, por causa de los cambios legales o por actuaciones de la entidad. También se consideran aquéllos aprobados pero que aún no hayan entrado en vigencia.

9. No se reconoce ninguna provisión para los gastos en que se necesite incurrir para que las actividades en marcha de la entidad continúen en el futuro.

10. Cuando exista una serie de obligaciones similares, al momento de evaluar su reconocimiento, se considerará esta clase de obligaciones como un todo.

11. Las provisiones serán reconocidas cuando su monto, unitario o agrupado para obligaciones de igual naturaleza, sea mayor o igual a mil Unidades Tributarias Mensuales (UTM).

12. En casos poco frecuentes, puede esperarse que la revelación del monto de una provisión, de alguna parte de la información requerida o de la totalidad de ésta, perjudique la posición de la entidad, en disputas con terceros. En tales casos, no es preciso que la entidad revele esta información, pero deberá describir la naturaleza genérica del litigio y la razón por la cual no se ha revelado.

13. Si una entidad tiene un contrato de carácter oneroso, las obligaciones presentes, netas de los importes recuperados, bajo tal contrato deben reconocerse y medirse como provisión. Para efectos de esta norma, un contrato oneroso es aquel en el cual los costos inevitables para cubrir las obligaciones establecidas en el contrato exceden a los beneficios económicos o al potencial de servicio que se espera recibir bajo el mismo, que incluye los valores recuperables.

14. Cada provisión debe ser utilizada sólo para afrontar los desembolsos para los cuales fue originalmente reconocida.

Valorización Inicial

15. El monto reconocido como provisión debe ser el valor de la mejor estimación del desembolso necesario para pagar la obligación presente, el cual es el monto que la entidad racionalmente pagaría para extinguir la obligación o transferirla a un tercero.

16. Para determinar el desenlace más probable y su efecto financiero se tendrá como base el juicio de la entidad, la experiencia en situaciones similares y los informes de expertos.

17. Para provisiones de más de tres años, el monto de la provisión debe ser el valor actual de los desembolsos que se espera sean necesarios para pagar la obligación, para cuyo efecto se aplica como tasa de descuento la tasa de endeudamiento del Fisco para un plazo de vencimiento análogo. No se aplica ningún tipo de descuento para las provisiones con vencimiento igual o inferior a dicho periodo.

18. En el caso de que la entidad tenga asegurado que una parte o la totalidad del desembolso necesario para liquidar la provisión le será reembolsado por un tercero, tal reembolso será considerado como un activo independiente cuyo monto no deberá exceder al registrado en la provisión.

Valorización Posterior

19. Las provisiones se deben revisar al final de cada ejercicio y ajustarse, si corresponde, para reflejar la mejor estimación existente en ese momento. Si ya no es probable que, para liquidar la obligación, se vaya a requerir de un flujo de salida de recursos se debe revertir

la provisión, cuya contrapartida será la cuenta de ajustes de provisiones correspondiente.

20. Para las provisiones medidas a su valor actual, este aumentará en cada periodo para reflejar el paso del tiempo, para lo cual se utilizará la tasa de endeudamiento del Fisco. Este incremento se reconocerá como un gasto por intereses de forma periódica, por lo menos, al término de cada ejercicio.

21. En el caso de los bienes de uso, los cambios en la provisión por desmantelamiento y/o rehabilitación del lugar que sean consecuencia de cambios en las estimaciones o de un cambio en la tasa de descuento se tratan como sigue:

a) Los cambios en el pasivo aumentan o disminuyen los costos del activo correspondiente;

b) Si la disminución del pasivo excede el valor contable del activo el exceso se reconocerá en el resultado del ejercicio; y

c) Como consecuencia del ajuste del activo la base sujeta a depreciación deberá ser modificada con el efecto correspondiente en las depreciaciones futuras.

Referencia a NICSP

22. La norma de Provisiones se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 19 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

Concepto

1. El objetivo de esta norma es establecer el tratamiento contable sobre los beneficios a los empleados. La norma requiere que una entidad reconozca:

a) Un pasivo cuando el empleado ha prestado servicios a cambio del derecho a recibir pagos en el futuro; y

b) Un gasto cuando la entidad consuma los beneficios económicos o el potencial de servicio procedente del servicio prestado por un empleado.

2. Los beneficios a los empleados son las retribuciones que la entidad proporciona a los trabajadores a cambio de sus servicios.

3. Los beneficios a los empleados comprenden aquellos de corto plazo, postempleo, por término anticipado del vínculo laboral y otros beneficios a largo plazo.

4. Los beneficios a los empleados a corto plazo son aquellos que se otorgan dentro del periodo contable, tales

como remuneraciones, aportes del empleador a la seguridad social, licencias médicas, incentivos, vacaciones, horas extraordinarias, beneficios no monetarios a los empleados actuales y aquellos que deban liquidarse dentro de los doce meses siguientes al término de dicho periodo.

5. Los beneficios post-empleo son beneficios a los empleados, diferentes de los beneficios por término de contrato, que se pagan después de completar su periodo de empleo en la entidad. Incluye pensiones asociadas al régimen de reparto, atención médica post-empleo, contribuciones a planes de pensiones y otros beneficios por retiro; cuando el beneficio se paga después de completar su periodo de empleo.

6. Los beneficios post-empleo se distinguen entre los siguientes planes:

a) Planes de aportes definidos: son planes de beneficios post-empleo en los cuales una entidad realiza aportes de carácter predeterminado a una entidad separada (un fondo), y no tiene obligación legal ni implícita de realizar aportes adicionales en el caso de que el fondo no tenga activos suficientes, para atender todos los beneficios a los empleados relacionados con los servicios que estos han prestado en el periodo presente y en los anteriores. En consecuencia, el riesgo actuarial y el riesgo de inversión son asumidos por el empleado.

b) Planes de beneficios definidos: son planes de beneficios post-empleo diferentes de los planes de aportes definidos. En los planes de beneficios definidos la obligación de la entidad consiste en suministrar los beneficios acordados a los empleados actuales y anteriores; y tanto el riesgo actuarial como el riesgo de inversión son asumidos por la propia entidad o por el organismo encargado de entregar dicho beneficio.

7. Los beneficios por término anticipado del vínculo laboral son aquellos a pagar como consecuencia de:

a) La entidad termina el contrato de un empleado antes de la edad normal de retiro; o

b) El empleado acepta voluntariamente la conclusión de la relación de trabajo a cambio de tales beneficios.

8. Los otros beneficios a los empleados a largo plazo son aquellos diferentes a los beneficios post-empleo y por término anticipado del vínculo laboral que no deban liquidarse dentro de los doce meses siguientes al término del periodo contable.

Reconocimiento y valorización

Beneficios a corto plazo

9. Los beneficios de corto plazo, que se espera que sean pagados por los servicios prestados, se deberán reconocer

durante el año como gasto patrimonial y al término del ejercicio contable se deberá establecer un pasivo por los beneficios de corto plazo pendientes de pago. Se contabilizará el valor de la obligación sin realizar ningún descuento.

10. Si se efectúa un pago anticipado, la entidad deberá reconocer un activo en la medida en que se dé lugar, por ejemplo, a una reducción en los pagos a efectuar en el futuro o a un reembolso en efectivo.

Beneficio post-empleo

Planes de aportes definidos

11. En los planes de aportes definidos se deberán reconocer los aportes durante el año como gasto patrimonial y al término del ejercicio contable un pasivo para los aportes adeudados. En caso que un plan de aportes definidos no se tuviera que pagar en los doce meses siguientes al término del periodo contable en que se produjeron los servicios de los empleados, el monto de los mismos será descontado al valor actual.

Planes de beneficios definidos

12. Para que un plan de beneficios post-empleo se clasifique como un plan de beneficios definidos, la entidad empleadora, o el organismo encargado, debe tener la obligación de entregar dichos beneficios a los empleados, ex-empleados u otros beneficiarios.

13. Para los planes de beneficios definidos deben realizarse los cálculos actuariales considerando los criterios establecidos para dicho efecto en la NICSP 25

"Beneficios a los empleados".

14. El monto reconocido como un pasivo será la suma neta total de los siguientes importes:

a) El valor presente de la obligación a la fecha de presentación;

b) Más cualquier ganancia actuarial (menos cualquier pérdida actuarial);

c) Menos cualquier costo de servicio pasado no reconocido; y

d) Menos el valor razonable a la fecha de presentación de los activos del plan con los que se pagarán directamente las obligaciones.

15. Una entidad utilizará el método de la unidad de crédito proyectada para determinar tanto el valor presente de sus obligaciones por beneficios definidos, como el costo por los servicios prestados en el periodo actual y, en su caso, el costo de servicios pasados.

16. Se reconocen las pérdidas y ganancias actuariales en el periodo que ocurren directamente en el patrimonio.

Beneficios por término anticipado del vínculo laboral

17. Los beneficios por término anticipado del vínculo laboral, se deberán reconocer durante el año como gasto patrimonial y al término del ejercicio contable como un pasivo por los beneficios adeudados. En caso que un beneficio no se tuviera que pagar en los doce meses siguientes al término del periodo contable en que se produjeron los servicios de los empleados, el monto de los mismos será descontado al valor actual.

Otros beneficios a largo plazo

18. El monto reconocido como un pasivo por otros beneficios a largo plazo será el monto total neto resultante de los siguientes:

a) El valor actual de la obligación al término del ejercicio;

b) Menos el valor razonable a dicha fecha de los activos del plan (si los hubiere) con los que se cancelarán directamente las obligaciones.

Referencia a NICSP

19. La Norma de Beneficios a los Empleados se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 25 Beneficios a los Empleados, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

IMPUESTOS

Concepto

1. Los impuestos constituyen una carga pública de carácter pecuniario, establecidos y recaudados por el Estado que se incorporan al patrimonio de la Nación, no pudiendo, en general, estar afectos a un destino determinado. Su pago es obligatorio y no importa una contraprestación directa de la Administración.

Reconocimiento

2. La entidad encargada de la recaudación de los impuestos, reconocerá un activo y un ingreso cuando se realice el hecho imponible, esto es, al momento de la ocurrencia del acto o hecho gravado que genere la obligación tributaria. Por razones prácticas, puede existir un desfase entre el hecho imponible y el reconocimiento contable, no obstante, este último debe efectuarse en el mismo período en que ocurrió el hecho imponible.

3. La entidad recaudadora reconocerá como ingreso el

monto bruto del tributo recaudado y cualquier gasto asociado a la percepción de esos ingresos se registrará en forma separada como un gasto.

4. Los intereses y multas originados por impuestos deben ser registrados conjuntamente con este.

Valorización

5. El ingreso por un impuesto se medirá por el monto recaudado por el cobro de este, siempre y cuando esto permita reconocerlo en el período correspondiente.

6. Cuando el hecho imponible y el cobro del impuesto no se produzcan en el mismo periodo contable el ente recaudador deberá, al final del ejercicio en el cual ocurrió el hecho gravado, medir el valor razonable del ingreso utilizando estimaciones.

7. La medición de activos e ingresos procedentes de transacciones impositivas utilizando estimaciones puede dar lugar a que el monto de los activos e ingresos reconocidos sea diferente a los montos efectivamente determinados en los períodos posteriores. En este caso deberán efectuarse los ajustes correspondientes de acuerdo con la norma de Cambios en las Estimaciones Contables.

8. En el curso del periodo contable, el ente recaudador puede percibir recursos antes de que ocurra el hecho imponible. En dichas circunstancias, se deberá reconocer un pasivo por un monto igual al activo recibido de forma anticipada hasta que se produzca el hecho imponible, momento en el cual se disminuirá el pasivo y se reconocerá un ingreso.

9. Los créditos a favor del contribuyente, deben ser reconocidos como pasivo por parte del ente recaudador.

10. En los estados financieros los ingresos por impuestos se deben presentar netos con respecto a los créditos tributarios.

Referencia a NICSP

11. La norma de Impuestos se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 23 Ingresos de Transacciones sin Contraprestación, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

TRANSFERENCIAS

Concepto

1. Las transferencias son entradas y salidas de recursos en dinero o en especies entre los distintos organismos del Sector Público y de éstos a otras entidades públicas o privadas, o viceversa, todas ellas sin contraprestación directa, de acuerdo a los términos establecidos en la ley,

regulaciones o convenios entre las partes interesadas.

2. Las transferencias, así entendidas (sean monetarias o no), corresponden entre otras a subvenciones, subsidios, donaciones o aporte fiscal.

3. Las transferencias pueden estar sujetas a estipulaciones, las cuales pueden estar establecidas en leyes, regulaciones o convenios y se separan en condiciones y restricciones:

a) Las condiciones en activos transferidos son estipulaciones que especifican que los recursos incorporados en el activo deben ser consumidos por el destinatario según se especifique. El incumplimiento de las condiciones significa que dichos recursos deben restituirse al otorgante, pasando a constituir para el receptor un pasivo.

b) Las restricciones en activos transferidos son estipulaciones que limitan o dirigen el propósito para el cual puede utilizarse un activo transferido.

El incumplimiento de la restricción no requiere reintegrar los recursos al otorgante.

Control de un Activo

4. Una entidad beneficiaria reconoce un activo transferido, cuando obtiene el control de dichos recursos y por ende incorpora estos a su patrimonio. La obtención del control de un activo puede también, excepcionalmente, generar obligaciones que la entidad reconocerá como un pasivo en favor del otorgante o de un tercero.

5. El control surge cuando la entidad de que se trata puede usar o beneficiarse del activo, excluyendo o limitando el acceso a otros de los beneficios económicos obtenidos de la aplicación de la transferencia.

6. En aquellos casos donde se requiere un trámite administrativo antes de que los recursos puedan ser transferidos o enajenados del patrimonio del otorgante, para efectos del control, la entidad receptora no reconocerá esos activos como controlados hasta que el trámite administrativo se encuentre completamente realizado, ya que, antes de que ello ocurra, la entidad receptora no puede excluir o regular el acceso del otorgante a los recursos.

7. La sola intención de transferir recursos a una entidad del Sector Público no es suficiente por sí misma para identificar o reconocer recursos como controlados por un receptor.

Valorización

Transferencias Monetarias

Organismo Otorgante

8. El organismo otorgante de una transferencia monetaria

reconoce un gasto patrimonial, por el valor nominal en la fecha del reconocimiento, es decir, cuando la obligación sea exigible.

9. Cuando exista una condición no se reconocerá el gasto inmediatamente, sino que se registrará un activo denominado Deudor por Transferencia Reintegrable y el gasto se reflejará en la medida en que se vaya cumpliendo la condición.

Organismo Receptor

10. El organismo receptor de una transferencia monetaria reconoce un ingreso patrimonial por el valor nominal en la fecha del reconocimiento, es decir, cuando el derecho sea exigible.

11. Cuando exista una condición no se reconocerá el ingreso inmediatamente, sino que se registrará un pasivo denominado Acreedor por Transferencia Reintegrable y el ingreso se reflejará en la medida en que se vaya cumpliendo la condición.

Transferencias en Especie

Organismo Otorgante

12. Las donaciones otorgadas en especies se reconocen como gasto patrimonial acorde a su valor libro.

Organismo Receptor

13. Las donaciones recibidas en especies se reconocen como ingresos patrimoniales, los cuales se valorizarán de acuerdo a su naturaleza.

14. Cuando la donación se efectúa entre servicios públicos, el organismo receptor deberá reconocerla al valor libro registrado en el organismo otorgante.

Aporte Fiscal

15. El aporte fiscal destinado al financiamiento de gastos de los organismos públicos, de libre disposición o para el servicio de la deuda, debe contabilizarse como gasto en el ente público otorgante y como ingreso en el organismo público beneficiario.

16. En el momento del reconocimiento inicial, el aporte fiscal, se mide por su valor nominal en la fecha de recepción y entrega, según corresponda.

Referencia a NICSP

17. La norma de Transferencias se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 23 Ingresos de Transacciones sin Contraprestación, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

MULTAS

Concepto

1. Las multas son beneficios económicos o potencial de servicio recibidos o por recibir por una entidad del sector público, procedentes de un individuo u otra entidad, por decisión de un tribunal u otro organismo responsable de hacer cumplir la ley, como consecuencia de que el individuo u otra entidad ha infringido los requerimientos de las leyes o regulaciones. Estas multas no consideran las que surgen de incumplimientos de contratos, dado que éstas se tratan dentro de la norma de Ingresos de Transacciones con Contraprestación.
2. El individuo normalmente tendrá la opción de:
 - a) Aceptar la multa y pagarla de forma inmediata;
 - b) Aceptar la multa y pagarla con posterioridad;
 - c) Recurrir a los tribunales para ejercer su defensa; o
 - d) Cumplir mediante una modalidad distinta al pago.
3. Las multas se reconocen como ingresos cuando la cuenta por cobrar cumple la definición de activo o cuando recibe un pago.
4. Cuando el individuo cumple mediante una modalidad distinta a efectivo, ej. Cárcel, trabajo comunitario, no se genera una cuenta por cobrar.
5. Las multas que se recauden en representación de un tercero no serán ingreso de la entidad recaudadora.

Referencia a NICSP

6. La norma de Multas se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 23 Ingresos de Transacciones sin Contraprestación, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

Concepto

1. Los ingresos con contraprestación son las entradas brutas de beneficios económicos que ingresan a la entidad durante el transcurso del periodo contable como consecuencia de sus actividades propias, cuando estos beneficios resultan en un aumento indirecto del patrimonio, en las que se recibe un valor aproximadamente equivalente a la otra parte del intercambio.
2. Esta norma aplica a los ingresos procedentes de las siguientes transacciones:

- a) La prestación de servicios;
 - b) La venta de bienes tangibles e intangibles producidos por la entidad para ser vendidos o comprados para la reventa; y
 - c) El uso por parte de terceros de activos de la entidad a cambio de un pago no tratado en forma específica en otra norma.
3. La venta de bienes de uso no está dentro del alcance de la presente norma, por lo que debe ser aplicada la norma de Bienes de Uso.
 4. La transacción con contraprestación debe ser voluntaria para la persona natural o jurídica que realiza el pago.
 5. Los ingresos recibidos por las entidades del Estado actuando como intermediario o por cuenta de terceros, no son beneficios económicos o potencial de servicio propios de la entidad, por lo tanto, tales entradas de flujos de efectivo se excluyen de los ingresos patrimoniales.
 6. Las multas contractuales que se originan por el incumplimiento de alguna cláusula del contrato correspondiente quedan comprendidas dentro del alcance de esta norma.

Reconocimiento

7. Los ingresos con contraprestación se reconocerán cuando se cumplan las siguientes dos condiciones:
 - a) Su monto pueda determinarse con fiabilidad; y
 - b) Sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos o potencial de servicio asociados a la transacción.
8. Cuando se intercambien o permuten bienes o servicios por otros bienes o servicios de naturaleza similar, tal cambio no se considerará como una transacción que produce ingresos. Cuando los bienes se vendan, o los servicios se presten, recibiendo en contrapartida bienes o servicios de naturaleza diferente, el intercambio se considerará como una transacción que produce ingresos.
9. Cuando surge algún tipo de incertidumbre acerca de la cobrabilidad de los ingresos, no se deberá ajustar el monto originalmente reconocido como ingreso, sino que se deberá aplicar lo indicado en la norma de Bienes Financieros.
10. Los ingresos y gastos que se relacionan con una misma transacción o evento deben ser reconocidos simultáneamente.

Prestación de Servicios

11. La prestación de servicios supone que si el resultado

de dicha prestación puede ser estimado con fiabilidad, los ingresos asociados con la transacción deberán reconocerse, considerando el grado de realización de la prestación. Lo anterior se da cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- a) Su monto pueda determinarse con fiabilidad;
- b) Sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos o potencial de servicio asociados a la transacción;
- c) El grado de realización de la prestación pueda ser medido con fiabilidad; y
- d) Los costos ya incurridos en la prestación del servicio, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, puedan ser determinados con fiabilidad.

12. Para reconocer el ingreso en base al grado de realización se utilizará el método que mida con más fiabilidad los servicios prestados de entre los siguientes:

- a) Inspecciones de los trabajos ejecutados;
- b) Proporción de servicios realizados en relación con el total de los servicios; o
- c) Proporción de costos incurridos sobre el total de los costos.

Los pagos a cuenta o anticipos recibidos de clientes no reflejan necesariamente el servicio prestado hasta la fecha.

13. Cuando el resultado de una transacción, que implique la prestación de servicios, no pueda ser estimado de forma fiable, los ingresos correspondientes deberán ser reconocidos como tales solo en la cuantía de los costos reconocidos que se consideren recuperables.

Venta de Bienes

14. Los ingresos procedentes de la venta de bienes deben ser reconocidos y registrados cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- a) Su monto pueda determinarse con fiabilidad;
- b) Sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos o potencial de servicio asociados a la transacción;
- c) La entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivado de la propiedad de los bienes;
- d) La entidad deja de ser la responsable de la gestión corriente de los bienes vendidos y no retiene el control efectivo de los mismos; y

e) Los costos incurridos, o por incurrir, relacionados a la transacción puedan ser determinados con fiabilidad.

El uso por parte de terceros de activos de la entidad a cambio de un pago

15. Corresponde a los ingresos que provienen del uso por parte de terceros, de activos de la entidad, los cuales deben ser reconocidos usando los tratamientos contables establecidos, siempre que:

a) Sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos o potencial de servicio asociados con la transacción; y

b) Los ingresos puedan ser determinados con fiabilidad.

16. Para los ingresos por arrendamiento, intereses y dividendos referirse a las normas de Arrendamiento, de Bienes Financieros o de Asociadas y Negocios Conjuntos, según corresponda.

Valoración de los Ingresos

17. Debe hacerse utilizando el valor razonable fijado de la contrapartida, recibida o por recibir.

18. La contrapartida, recibida o por recibir debe estar reducida por el monto de cualquier descuento, bonificación o rebaja comercial que la entidad se encuentre facultada para otorgar.

Referencia a NICSP

19. La norma de Ingresos de Transacciones con Contraprestación se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 9 Ingresos de Transacciones con Contraprestación en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

AJUSTES A DISPONIBILIDADES Y DETRIMENTO

AJUSTES POR CHEQUES CADUCADOS

1. Los cheques girados y no cobrados dentro de los plazos legales establecidos para dicho efecto, deben contabilizarse en la cuenta Documentos Caducados, sin afectar las cuentas de Acreedores Presupuestarios, reconociéndose simultáneamente el incremento de las disponibilidades de fondos.

2. En el evento que no se hagan efectivas la totalidad o parte de dichas obligaciones de pago y como consecuencia del paso del tiempo en que estas eventuales acreencias han permanecido impagas, situación que supone la obligación de la entidad de oponer la excepción de prescripción ante posibles acciones legales por parte del potencial acreedor, se deberá reconocer un incremento patrimonial y un Deudor

Presupuestario. Lo anterior con el propósito de regularizar la distorsión económica financiera que provoca esta representación numérica en los estados financieros.

3. Esta declaración de incobrabilidad produce únicamente efecto de carácter contable y financiero, por cuanto su objetivo es la ordenación y pulcritud de la información, pero no constituye un mecanismo apto para incidir en otros aspectos relacionados con la obligación, como es la extinción de la deuda.

Documentos protestados

4. Los cheques recibidos en parte de pago no hechos efectivos por falta de fondos u otra causal, deben contabilizarse en la cuenta Documentos Protestados, y reconocerse simultáneamente la disminución de las disponibilidades de fondos.

Detrimento patrimonial

5. El detrimento patrimonial presuntamente causado por funcionarios públicos, terceros ajenos a la entidad o derivado de casos fortuitos o de fuerza mayor, debe contabilizarse en las cuentas de Detrimento que corresponda, cuando se trate de faltantes de fondos y de pérdidas o daños en bienes, respectivamente.

6. Acreditada la responsabilidad civil de los causantes, por las vías legales pertinentes, el deterioro patrimonial debe contabilizarse en la cuenta Deudores Detrimento Patrimonial Fondos cuando se trate de faltante de fondos, y en la cuenta Deudores cuando las pérdidas o daños correspondan a otro tipo de recursos.

7. El detrimento patrimonial ocasionado por causa fortuita o de fuerza mayor, debidamente calificada por la autoridad pertinente, debe contabilizarse como gasto patrimonial. No obstante, cuando el menoscabo patrimonial corresponda a faltante de fondos, éste debe ajustarse, a la vez, contra Acreedores Presupuestarios.

EFFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LOS TIPOS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA

Concepto

1. Esta norma establece el tratamiento contable de las transacciones y de saldos al fin del periodo contable en moneda extranjera. Para estos efectos la moneda extranjera puede ser dólar u otras monedas.

2. Se entiende por moneda extranjera a cualquier moneda diferente a la moneda funcional.

3. Moneda funcional es la moneda del entorno económico principal en el que opera la entidad. La moneda funcional y de presentación en los Estados Financieros, para efectos de estas normas es el peso chileno.

4. En esta norma se señala:

a) Los tipos de cambio a utilizar, y

b) La manera de informar sobre los efectos de las variaciones en los tipos de cambio dentro de los Estados Financieros.

5. Una entidad, aplicará la presente norma al contabilizar las transacciones y saldos en moneda extranjera, salvo las transacciones y saldos con derivados que estén dentro del alcance de las normas de Bienes Financieros o de Pasivos Financieros.

6. Aquellos derivados en moneda extranjera que no están dentro del alcance de la norma de Bienes Financieros o de Pasivos Financieros (por ejemplo, ciertos derivados en moneda extranjera implícitos en otros contratos), se les aplicará esta Norma.

Reconocimiento

Reconocimiento de las transacciones en moneda extranjera

7. Una transacción en moneda extranjera es toda transacción cuyo monto se denomina o se exige su liquidación en una moneda extranjera, entre las cuales se incluyen aquéllas que la entidad:

a) Compra o vende bienes o servicios cuyo precio se denomina en una moneda extranjera;

b) Presta o toma prestados fondos, si los montos correspondientes se establecen a cobrar o pagar en una moneda extranjera; y

c) Adquiere o dispone de activos, o bien incurre o liquida pasivos, siempre que estas operaciones se hayan denominado en moneda extranjera.

8. Toda transacción efectuada en moneda extranjera se registrará, al momento de su reconocimiento inicial, utilizando la moneda funcional, mediante la aplicación, al monto en moneda extranjera, del tipo de cambio de contado observado a la fecha de la transacción entre la moneda funcional y la moneda extranjera. La fecha de la transacción es aquella en que se cumple con las condiciones para su reconocimiento.

9. El tipo de cambio de contado observado será el informado por el Banco Central para las respectivas monedas a la fecha de la transacción.

Reconocimiento en Estados Financieros posteriores

10. En cada fecha de presentación de los Estados Financieros:

a) Las partidas monetarias en moneda extranjera se

convertirán utilizando el tipo de cambio al cierre del ejercicio, informado por el Banco Central;

b) Las partidas no monetarias en moneda extranjera, que se midan en términos de:

- i. Costo histórico, se convertirán utilizando el tipo de cambio a la fecha de transacción; y
- ii. Valor razonable en una moneda extranjera, excepcionalmente se convertirán utilizando el tipo de cambio a la fecha en que fue determinada

su valuación.

c) Las diferencias de cambio que surjan al liquidar las partidas monetarias o al convertir las partidas monetarias a tipos diferentes de cambio de los utilizados para su reconocimiento inicial, ya se hayan producido durante el periodo actual o previamente, se reconocerán en el resultado del periodo en el que surjan; y

d) Las diferencias de cambio que surjan de partidas no monetarias medidas a valor razonable, tales como existencias, se deberán reconocer como pérdida o ganancia y se deberán presentar en el Estado de Resultado del periodo en el que se produzcan.

Se entiende por partida monetaria, las unidades monetarias mantenidas en efectivo, así como los activos y pasivos que constituyen un derecho a recibir o una obligación de entregar una cantidad fija o determinable de unidades monetarias.

Se entiende por partida no monetaria, aquellos activos y pasivos que no constituyen un derecho a recibir o una obligación de entregar una cantidad fija o determinable de unidades monetarias, tales como bienes de uso, existencias, activos intangibles, entre otros.

Efectos en el Estado de Flujo de Efectivo

11. Los flujos de efectivo procedente de transacciones en moneda extranjera se convertirán en moneda nacional aplicando el tipo de cambio a la fecha en que se produjo el hecho económico.

12. Las pérdidas o ganancias no realizadas que surjan de diferencias de cambio en moneda extranjera no son flujo de efectivo. Sin embargo, el efecto que la variación en los tipos de cambios tiene sobre el efectivo y el equivalente de efectivo, será objeto de presentación en el Estado de Flujo de Efectivo para permitir la conciliación entre el efectivo y el equivalente de efectivo al inicio y al final del periodo contable. Este monto se presentará por separado de los flujos procedentes de las actividades de operación, de inversión y de financiación.

Referencia a NICSP

13. La norma de Efectos de las Variaciones en los Tipos de

Cambio de la Moneda Extranjera se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 4 Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera, en la edición del Manual de Pronunciamentos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

DETERIORO DE ACTIVO GENERADORES Y NO GENERADORES DE EFECTIVO

Concepto

1. Deterioro del valor es una pérdida en el potencial de servicio futuro de un activo, adicional y diferente del reconocimiento anual de la pérdida por depreciación, que se efectúa de manera excepcional.
2. El deterioro se deberá reconocer cuando el valor libro del activo exceda a su monto recuperable, siempre que dicha diferencia sea significativa. Si este valor es mayor a quince UTM se deberá pedir autorización a la Contraloría General para efectuar un ajuste por deterioro o una reversión de éste.
3. Para lo anterior, se deberá evaluar a lo menos los siguientes indicadores:
 - a) Evidencia de obsolescencia o deterioro físico;
 - b) Cambios importantes en cuanto a su utilización durante el ejercicio o que se espera en el corto plazo y que tengan una incidencia negativa;
 - c) Evidencia acreditada de una disminución del rendimiento del activo;
 - d) Interrupción de la construcción del activo antes de su puesta en condiciones de funcionamiento;
 - e) Cese o reducción significativa de la demanda o necesidad de los servicios;
 - f) Han tenido lugar durante el periodo, o van a tener lugar en el futuro inmediato, cambios significativos a largo plazo con una incidencia adversa sobre la entidad, referentes al entorno tecnológico, legal o de políticas gubernamental en los que esta opera; y
 - g) Durante el periodo, el valor de mercado del activo ha disminuido significativamente más que lo que cabría esperar como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.
4. El deterioro de un activo se reconocerá en una cuenta complementaria de activo y en los resultados del ejercicio, separadamente de la depreciación. Los cargos por depreciación se ajustarán en los ejercicios futuros en función del nuevo valor contable revisado.
Reversión de las pérdidas por deterioro de un activo

5. Si existe algún indicio, la entidad evaluará, al final de cada período sobre el que se informa si la pérdida por deterioro reconocida en periodos anteriores, ya no existe o ha disminuido. Procederá reconocer una reversión del deterioro contabilizado en ejercicios anteriores si el valor recuperable es superior a su valor contable. Dicho ajuste se contabilizará en cuentas separadas, del mismo modo que el deterioro, y en los resultados del ejercicio. Asimismo, los cargos por depreciación de los ejercicios futuros deberán ajustarse en función del nuevo valor contable revisado.

Valorización

6. El monto del deterioro corresponde a la diferencia entre el valor libro y el monto recuperable del activo.

Monto Recuperable

7. El monto recuperable de un activo es igual al mayor entre su valor razonable menos los costos necesarios para la venta y su valor en uso.

8. El valor en uso se determina de acuerdo a si el activo es generador o no generador de efectivo.

9. Se consideran como activos no generadores de efectivo aquellos bienes que no son destinados a la producción de bienes o servicios para la venta cuando los beneficios recibidos resultan en un aumento indirecto del patrimonio.

10. Si el valor en uso del activo no excede de forma significativa a su valor razonable menos los costos necesarios para la venta, puede tomarse éste como valor recuperable del mismo.

Valor en Uso de Activos no Generadores de Efectivo

11. El valor en uso de un activo no generador de efectivo se define como el valor presente del potencial de servicios restante del activo. Éste se determina usando cualquiera de los siguientes enfoques:

a) Enfoque del costo de reposición depreciado: este costo se mide como el menor entre el costo de reproducción (réplica) o el de reposición del activo menos la depreciación acumulada calculada sobre la base de tal costo, para reflejarla parte ya consumida o potencial del servicio agotada del activo. El costo de reproducción y el costo de reposición se calculan respecto de la capacidad óptima que debería tener el activo para su uso actual;

b) Enfoque del costo de rehabilitación: Es el costo de devolver el potencial de servicio de un activo al nivel anterior al deterioro. El valor en uso del activo se determina restando el costo estimado de rehabilitación del activo a su costo actual de reposición depreciado anterior al deterioro; o

c) Enfoque de las unidades de servicio: El valor

corriente del potencial de servicio restante de un activo se determina reduciendo el costo de reposición depreciado del activo anterior al deterioro para ajustarlo al número reducido de unidades de servicio esperadas del activo en su estado de deterioro.

12. La elección del enfoque más adecuado para determinar el valor en uso depende de los datos disponibles y de la naturaleza del deterioro.

Valor en Uso de Activos Generadores de Efectivo

13. El valor en uso de activos generadores de efectivo se calcula como el valor presente neto de sus flujos de efectivo futuros.

14. La estimación del valor en uso de un activo conlleva los siguientes pasos:

a) Estimar las entradas y salidas futuras de efectivo derivadas tanto de la utilización continuada del activo como de su venta final, o disposición por otra vía. En general las proyecciones de flujos de efectivo cubrirán como máximo un periodo de cinco años; y

b) Aplicar la tasa de descuento adecuada a estos flujos de efectivo futuros.

15. La tasa o tasas de descuento a utilizar serán las tasas antes de impuestos que reflejen las evaluaciones actuales del mercado de:

a) El valor temporal del dinero, representado por la tasa de interés de mercado sin riesgo; y

b) Los riesgos específicos del activo para los cuales, las estimaciones de flujos de efectivo futuros no hayan sido ajustadas.

Unidades Generadoras de Efectivo

16. Es un grupo identificable de activos más pequeño mantenido con el objetivo fundamental de generar un rendimiento comercial que produce entradas de efectivo que son en buena medida independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupos de activos.

17. Si no fuera posible estimar el monto recuperable de un activo individual, la entidad determinará el monto recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que el activo pertenece.

18. Si existe un mercado activo para los productos elaborados por un grupo de activos, éstos se identificarán como una unidad generadora de efectivo, incluso si alguno o todos los productos elaborados se utilizasen internamente.

19. Una pérdida por deterioro de valor se reconoce para una unidad generadora de efectivo cuando el monto

recuperable de la unidad sea menor que el monto en valor libro de la unidad.

20. La pérdida por deterioro de la unidad se asigna proporcionalmente en función del monto en valor libro de cada activo que la integra. Estas reducciones del monto en valor libro se tratarán como pérdidas por deterioro del valor de los activos individuales.

21. Al distribuir una pérdida por deterioro del valor, la entidad no reducirá el monto en valor libro de un activo por debajo del mayor valor entre los siguientes valores:

- a) Su valor razonable menos los costos de venta (si se pudiese determinar);
- b) Su valor en uso (si se pudiese determinar); y
- c) Cero.

22. Si una pérdida por deterioro no puede ser asignada a un activo debido a las restricciones que se indican en el párrafo precedente, dicho monto se repartirá proporcionalmente entre los demás activos generadores de efectivo que integren la unidad.

23. Si un activo no generador de efectivo contribuye a una unidad generadora de efectivo, se asignará una proporción del valor en libro de ese activo no generador de efectivo al monto en valor libro de la unidad generadora de efectivo con anterioridad a la estimación del monto recuperable de la unidad generadora de efectivo. Sin embargo, no se reducirá el monto en valor libro del activo no generador de efectivo como consecuencia del deterioro de la unidad generadora de efectivo.

24. La reclasificación de un activo de una unidad generadora de efectivo a una unidad no generadora de efectivo, o viceversa, sólo se producirá cuando exista una evidencia clara de que esta reclasificación es adecuada.

Compensación por deterioro del valor

25. El deterioro del valor es un hecho separable de las reclamaciones de pagos o compensaciones de terceros, así como de cualquier compra posterior o construcción de activos que reemplacen a los elementos deteriorados, y por ello se contabilizarán de forma separada.

Referencia a NICSP

26. La norma de Deterioro de Activos Generadores y No Generadores de Efectivo se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 21 Deterioro de Valor de Activos No Generadores de Efectivo y la NICSP 26 Deterioro de Valor de Activos Generadores de Efectivo, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS

Concepto

1. Esta norma se aplicará a las revelaciones que se tratan en el acápite Notas a los Estados Financieros del capítulo IV y su objetivo es mostrar información sobre transacciones entre entidades y sus partes relacionadas.
2. Transacciones entre partes relacionadas es toda transferencia de recursos u obligaciones entre estas, con independencia de que se cargue o no a un valor.
3. El principal elemento que se debe tener en cuenta al momento de revelar información acerca de partes relacionadas es:
 - a) Identificar qué partes son controladas o son influidas significativamente por la entidad que informa; y
 - b) Determinar qué información debe revelarse sobre las transacciones con esas partes.
4. Una parte se considerará relacionada, directamente o indirectamente, con otra parte si una de ellas tiene la posibilidad de:
 - a) Ejercer el control sobre la otra, o
 - b) Ejercer influencia significativa sobre ella al tomar las decisiones financieras y operativas, o si la parte relacionada y otras entidades están sujetas a control común.
5. En el caso de las partes relacionadas que están sujetas a control común, no se deberá revelar transferencias efectuadas entre ellas o transacciones realizadas a condiciones de mercado.
6. Para efectos de esta norma se entiende que la entidad no ha establecido relaciones o transacciones entre partes relacionadas con las que existan inhabilidades y restricciones establecidas en la normativa legal vigente. De lo contrario, la entidad deberá revelar la existencia de dichas situaciones de acuerdo con las instrucciones que tendrá que solicitar a la Contraloría General.
7. Las relaciones y transacciones entre partes relacionadas se deben revelar para una mejor comprensión y rendición de cuentas de los Estados Financieros, porque:
 - a) Las relaciones entre partes relacionadas pueden influir la forma en la 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, en cuanto la

normativa legal lo permita, 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; y

d) 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.

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

Referencia a NICSP

9. La norma de Información a Revelar sobre Partes Relacionadas se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 20 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

ACTIVOS CONTINGENTES Y PASIVOS CONTINGENTES

Concepto

1. Una entidad no debe contabilizar un activo contingente ni un pasivo contingente, pero sí deberá efectuar revelaciones en notas a los Estados Financieros de acuerdo con dicha norma.
2. Los criterios establecidos en esta norma son aplicables a activos contingentes y pasivos contingentes, excepto a aquellos asociados a los beneficios a los empleados, a los beneficios sociales y aquellos que hayan sido tratados en otra norma.
3. Un activo contingente es un recurso, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada por la ocurrencia o no ocurrencia de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.
4. Los activos contingentes serán revelados cuando su monto, unitario o agrupado para una misma naturaleza, sea mayor o igual a mil Unidades Tributarias Mensuales (UTM).
5. Un pasivo contingente es:
 - a) Una obligación posible (ya sea legal, contractual o

implícita), como resultado de un suceso pasado, cuya existencia y exigibilidad han de ser confirmadas por la ocurrencia o no ocurrencia de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad; y

- b) Una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados que no se ha reconocido contablemente porque:
 - i. Existe una probabilidad menor, esto es, inferior a un cincuenta por ciento (50%), de tener que entregar recursos, que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio, para pagar tal obligación; o
 - ii. La entidad no puede hacer una estimación fiable del monto de la obligación.

6. Los pasivos contingentes serán revelados cuando su monto, unitario o agrupado para una misma naturaleza, sea mayor o igual a mil Unidades Tributarias Mensuales (UTM).

7. Los activos contingentes y pasivos contingentes se deben evaluar al final de cada ejercicio contable con el objeto de determinar si mantienen su condición.

Referencia a NICSP

8. La norma de Activos Contingentes y Pasivos Contingentes se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 19 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS

Concepto

- 1. Esta norma se aplicará a las revelaciones que se tratan en el acápite Notas a los Estados Financieros del capítulo IV, relacionadas con los Estados Financieros consolidados del Gobierno Central y con los Estados Financieros de entidades individuales que sean autorizados por la Contraloría General para segmentar.
- 2. En el caso de los Estados Financieros Consolidados del Gobierno Central presentados por la Contraloría General en el Informe de Gestión Financiera del Estado de cada año, los segmentos estarán constituidos por los ministerios y otras entidades autónomas.
- 3. Un Segmento es una actividad o grupo de actividades de la entidad, que son identificables y para las cuales es apropiada presentar información financiera separada, con el fin de:
 - a) Evaluar la gestión pasada de la entidad en la consecución de sus objetivos;
 - b) Tomar decisiones respecto a la futura asignación de

recursos; y

c) Reforzar la transparencia en la presentación de su información financiera y cumplir con la obligación de mejorar su rendición de cuentas.

4. Los tipos de segmentos sobre los que se presentará información al órgano de dirección y la alta administración de la entidad suelen conocerse como segmentos de servicios o segmentos geográficos.

5. Además, se deberá poder identificar la actividad separada que corresponde a un segmento dentro de una entidad y esta información deberá ser apropiada, es decir, útil para los usuarios de los Estados Financieros. En caso que solamente se pueda identificar un segmento, no será conveniente presentar esta información.

6. En esta norma se utilizan los siguientes términos con los significados que a continuación se especifican:

a) Activos del segmento: son los correspondientes a la operación de la entidad que el segmento emplea para llevar a cabo su actividad;

b) Pasivos del segmento: son los correspondientes a la operación de la entidad que el segmento emplea para llevar a cabo su actividad;

c) Ingresos del segmento: son los correspondientes a la operación de la entidad que el segmento genera como consecuencia de su actividad; y

d) Gastos del segmento: son los correspondientes a la operación de la entidad que el segmento genera como consecuencia de su actividad.

7. Para atribuir activos, pasivos, ingresos y gastos a un determinado segmento se debe identificar tanto los que son directa o indirectamente atribuibles, utilizando para estos últimos una base razonable de reparto.

8. Los activos que sean utilizados conjuntamente por dos o más segmentos deberán ser distribuidos entre los mismos si, y solo si, los ingresos y gastos relacionados con dichos activos son también objeto de reparto entre los segmentos.

9. Las entidades deberán considerar las políticas de esta norma para determinar si presentan información por segmentos en las revelaciones de sus estados financieros, para lo cual deberán pedir autorización a esta Contraloría General.

Políticas Contables en la Información sobre Segmentos

10. La información segmentada debe prepararse de acuerdo con las políticas contables adoptadas para preparar y presentar los Estados Financieros de la entidad, sean éstos individuales o consolidados.

11. Si un segmento es identificado por primera vez en el periodo contable por la entidad, los datos comparativos del periodo anterior deberán reexpresarse para reflejar el nuevo segmento como uno separado, salvo que esto sea impracticable.

Referencia a NICSP

12. La norma de Información Financiera por Segmentos se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 18 Información Financiera por Segmentos, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

ERRORES

Concepto

1. Los errores son omisiones o inexactitudes al momento de registrar movimientos financieros o económicos, o de presentar los Estados Financieros de una entidad, para uno o más periodos anteriores.

2. Dentro de estos errores se incluyen los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos, así como los fraudes.

3. Los Estados Financieros no cumplen con las normas si contienen errores, tanto materiales como inmateriales, cuando han sido cometidos intencionadamente para conseguir, respecto de una entidad, una determinada presentación de su situación financiera, de su rendimiento financiero o de sus flujos de efectivo.

Corrección de errores

Registro contable

4. Los errores del periodo contable, detectados en el mismo periodo, se corregirán antes del cierre del ejercicio.

5. El efecto de la corrección de un error de periodos anteriores no se incluirá en el resultado del periodo en el que se detecte el error dado que su efecto se reflejará en los saldos iniciales de activos, pasivos y resultados acumulados del periodo contable en curso.

Presentación de Estados Financieros

6. Los errores materiales de periodos anteriores, se corregirán de forma retroactiva, en los primeros Estados Financieros formulados después de haberlos detectado, como si el error cometido en periodos anteriores nunca hubiese ocurrido, para lo cual:

a) Se reexpresará la información comparativa para el periodo anterior si el error se originó en dicho periodo; o

b) Si el error ocurrió con anterioridad al periodo más antiguo del que se presente información, se reexpresará la información sobre los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio en los Estados Financieros.

7. Cualquier otro tipo de información que se incluya en las notas a los Estados Financieros respecto a periodos anteriores, incluyendo resúmenes históricos de datos financieros, será objeto de reexpresión, volviendo tan atrás como sea posible.

Limitaciones de una reexpresión retroactiva

8. Cuando resulte impracticable determinar los efectos que se derivan, en cada periodo específico, de un error sobre la información comparativa que se presente, la entidad reexpresará los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo actual.

9. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado en los saldos iniciales, al principio del periodo corriente, de un error sobre todos los periodos anteriores, la entidad reexpresará la información comparativa corrigiendo el error de forma prospectiva, desde la fecha más remota en que sea posible hacerlo.

Referencia a NICSP

10. La norma de Errores se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 3 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

ESTIMACIONES CONTABLES

Concepto

1. Para determinadas partidas de activos, pasivos, ingresos y gastos, la normativa contable permitirá establecer estimaciones, ya que existe cierta incertidumbre respecto de ellas que no permite medirlas con precisión.

Cambios en Estimaciones Contables

2. Un cambio en una estimación contable es un ajuste en el monto en libro de un activo o de un pasivo, o en el monto del consumo periódico de un activo, que se produce tras la evaluación de la situación actual del elemento, así como de los beneficios futuros esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes. Los cambios en las estimaciones contables son el resultado de nueva información o de nuevos acontecimientos y, en consecuencia, no son correcciones de errores.

3. El proceso de estimación implica la utilización de juicio profesional basado en la información fiable disponible más reciente.

4. La utilización de estimaciones razonables es una parte

esencial de la preparación de los Estados Financieros, y no menoscaba su fiabilidad.

5. Un cambio en los criterios de medición aplicados es un cambio en una política contable, y no un cambio en una estimación contable. Cuando sea difícil distinguir entre un cambio de política contable y un cambio en una estimación contable, el cambio se tratará como si fuera un cambio en una estimación contable.

6. El efecto de un cambio en una estimación contable, diferente de aquellos cambios a los que se aplique el párrafo 7, se reconocerá de forma prospectiva, es decir, desde la fecha del cambio en la estimación, incluyéndolo en el resultado del:

a) Periodo en que tiene lugar el cambio, si éste afecta a un solo periodo; o

b) El periodo del cambio y periodos futuros, si el cambio afectase a todos ellos.

7. En la medida que un cambio en una estimación contable de lugar a cambios en activos y pasivos, o se refiera a una partida de patrimonio, deberá ser reconocido ajustando el valor en libros de la correspondiente partida de activo, pasivo o patrimonio en el periodo en que tiene lugar el cambio.

Referencia a NICSP

8. La norma de Estimaciones Contables se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 3 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

POLÍTICAS CONTABLES

Concepto

1. La presente norma se aplicará para la determinación de las políticas contables y de los cambios de éstas.

2. Las políticas contables son los principios, bases, convenciones, reglas y procedimientos específicos adoptados por la entidad para el registro de los hechos económicos, preparación y presentación de los Estados Financieros.

Determinación de Políticas Contables

3. Las políticas contables principales son las establecidas por la Contraloría General de la República y corresponden a las señaladas en la presente normativa o en otros documentos complementarios.

4. Si la Contraloría General de la República no ha definido una determinada política contable, la

Administración deberá establecerla formalmente, informando de ello a este Órgano Contralor y revelarlo además, en sus notas explicativas a los Estados Financieros.

5. Se deberá usar juicio profesional en el desarrollo y aplicación de una política contable, a fin de suministrar información que sea:

- a) Relevante para los usuarios; y
- b) Fiable, en el sentido que los Estados Financieros:
 - i. Representen de forma fidedigna la situación financiera, el resultado y los flujos de efectivo de la entidad;
 - ii. Reflejen la esencia económica de las transacciones;
 - iii. Sean neutrales, es decir, libres de prejuicios o sesgos;
 - iv. Sean prudentes; y v. Estén completos en todos sus términos materiales.

6. Al realizar los juicios profesionales, se deberá consultar, en orden descendente, a las siguientes fuentes y se considerará su aplicabilidad:

- a) Las normas contables de la Contraloría General sobre temas similares y relacionados;
- b) Los requerimientos de las NICSP que tratan temas similares y relacionados;
- c) Las definiciones, criterios de reconocimiento y medición de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos en otras NICSP distintas de las mencionadas en la letra b);
- d) Las definiciones establecidas en el marco conceptual de las NICSP; y
- e) Además, podrían considerarse pronunciamientos de otros organismos emisores de normas y las prácticas aceptadas del sector público o privado, tales como el IASB, solo en la medida que estas no entren en conflicto con las fuentes indicadas en los literales anteriores.

7. Las políticas contables se aplicarán de manera uniforme para hechos económicos que sean similares a menos que exista una norma expresa que requiera o permita establecer categorías de partidas para las cuales podría ser apropiado aplicar diferentes políticas.

8. Las políticas contables normalmente abarcarán un periodo indefinido, pero deben mantenerse como mínimo para un ejercicio contable.

Cambios en Políticas Contables

9. Una entidad cambiará una política contable sólo si tal cambio:

a) Es establecido por la Contraloría General o por una modificación legal; o

b) En aquellos casos que no ha sido definido por la Contraloría, y la entidad considere que el cambio lleva a que los Estados Financieros suministren información más fiable y relevante sobre los efectos de las transacciones, otros eventos y condiciones que afecten a la situación financiera, el resultado o los flujos de efectivo de la entidad.

10. Un cambio en el tratamiento contable, reconocimiento o valorización de un hecho económico se considerará como un cambio en la política contable.

11. Las siguientes situaciones no constituirán cambios en políticas contables:

a) La aplicación de una política contable para hechos económicos que difieren sustancialmente de aquéllos que han ocurrido previamente; y

b) La aplicación de una nueva política contable para hechos económicos que no han ocurrido anteriormente o que ocurrieron pero fueron inmateriales.

Presentación de Estados Financieros

12. Los cambios en las políticas contables, se corregirán de forma retroactiva, en los primeros Estados Financieros formulados después de haberlos realizado, como si la nueva política contable se hubiera aplicado siempre, para lo cual:

a) Se reexpresará la información comparativa para el periodo anterior; o

b) Si el cambio en la política contable afecta al periodo más antiguo del que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio en los estados financieros.

13. El efecto del cambio de una política contable no se incluirá en el resultado del periodo en el que ocurra dado que su efecto se reflejará en la información comparativa y en los saldos iniciales. Cualquier otro tipo de información que se incluya respecto a periodos anteriores, incluyendo resúmenes históricos de datos financieros, será objeto de reexpresión, volviendo tan atrás como sea posible.

Limitaciones de una reexpresión retroactiva

14. Cuando resulte impracticable determinar los efectos que se derivan, en cada periodo específico, de un cambio en una política contable sobre la información comparativa que se presente, la entidad reexpresará los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo actual.

15. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado

en los saldos iniciales, al principio del periodo corriente, de un cambio en una política contable sobre todos los periodos anteriores, la entidad reexpresará la información comparativa de forma prospectiva, desde la fecha más remota en que sea posible hacerlo.

Referencia a NICSP

16. La Norma de Políticas Contables se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 3 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

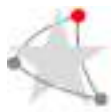
CAPÍTULO III: PLAN DE CUENTAS PARA EL SECTOR PÚBLICO

NOTA
NOTA 1
NOTA 2
NOTA 3
NOTA 4
NOTA 5
NOTA 6
NOTA 7

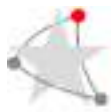
.



Vertical text on the left margin, likely bleed-through from the reverse side of the page. The text is extremely faint and illegible.



[Vertical text on the left side of the page, likely a page number or document identifier, which is mostly illegible due to the image quality.]



Vertical list of page numbers and titles, mostly illegible due to blurring.

CAPÍTULO IV: ESTADOS FINANCIEROS

Concepto

1. Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de una entidad. El objetivo de los estados financieros es proporcionar información de una determinada entidad, acerca de su posición financiera (balance general), su desempeño (estado de situación presupuestaria), de los cambios en la posición financiera (estado de flujos de efectivo) y acerca de su gestión (estado de resultados).

2. El propósito de los estados financieros es generar información útil para la toma de decisiones y constituir un medio para la rendición de cuentas de la entidad por los recursos que le han sido confiados.

3. Esta norma consiste en establecer las bases para la presentación de los estados financieros con propósito de información general, a fin de asegurar que los mismos sean comparables, tanto con los estados financieros de la misma entidad correspondiente a periodos anteriores, como con los de otras entidades diferentes.

4. Los estados financieros deben presentarse respecto de cada período contable, el cual coincide con el año calendario. Así, la fecha del Estado de Situación Patrimonial o Balance General será al 31 de diciembre de cada año, en tanto que, los Estados de Resultados, Flujos de Efectivo, Situación Presupuestaria y de Cambios en el Patrimonio comprenderán los datos acerca de la gestión desarrollada entre el 1 de enero y el 31 de diciembre del año que se informa.

5. Los estados financieros deben ser presentados durante el primer semestre del año siguiente, de acuerdo con las instrucciones impartidas por la Contraloría.

6. La responsabilidad en la preparación y presentación de los estados financieros corresponde conjuntamente al Jefe del Servicio y el Contador General, quienes son, para estos efectos, los funcionarios responsables de la representación fiel de la información financiera de la institución pública respectiva contenida en dichos estados.

Presentación

7. La presentación y clasificación de las partidas en los estados financieros es definida por la Contraloría General de la República en esta norma.

8. Los estados financieros deberán presentarse en la moneda de curso legal en el país (pesos) y en forma comparativa con el ejercicio inmediatamente anterior. La información comparativa, deberá incluirse también en las notas explicativas de tipo descriptivo y narrativo, siempre que ello sea relevante para la adecuada comprensión de los estados financieros del periodo. La información que presenten dichos estados deberá ser el reflejo fidedigno e integral de los registros contables que le sirvan de soporte.

9. Los estados financieros comprenden:
- a) Balance General;
 - b) Estado de Resultados;
 - c) Estado de Situación Presupuestaria;
 - d) Estado de Flujos de Efectivo;
 - e) Estado de Cambios en el Patrimonio; y
 - f) Notas a los Estados Financieros.

BALANCE GENERAL

Concepto

1. El Balance General, tiene por objeto mostrar la situación económica - financiera de una entidad pública a una fecha determinada y tiene como elementos constitutivos el Activo y Pasivo. Las cuentas que conforman tanto el Activo como el Pasivo se deben agrupar en corriente y no corriente. La diferencia entre el total del Activo y el total del Pasivo constituye el Patrimonio.

Contenido

Activo Corriente

2. Un activo debe clasificarse como Activo Corriente cuando:

- a) Se espera que se realice, o se mantiene para su venta o consumo en el curso de los doce meses posteriores a la fecha de presentación (año calendario o período contable);
- b) Está constituido por efectivo o equivalente de efectivo y su uso no está sujeto a restricción; y
- c) Corresponde a la parte que se espera recuperar en el próximo ejercicio.

Activo No Corriente

3. En el Activo No Corriente deben clasificarse todos los recursos que, por su naturaleza y características, no son factibles de ser considerados como realizables dentro del ejercicio contable y que, además, su período de consumo o de venta exceda el año calendario siguiente.

Pasivo Corriente

4. Un pasivo debe clasificarse como Pasivo Corriente cuando se deba liquidar en un plazo no superior a los doce meses siguientes a la fecha del balance general.

Pasivo No Corriente

5. En el Pasivo No Corriente deben clasificarse todas las obligaciones que, por su naturaleza y características, no son exigibles de dentro de los doce meses siguientes a la fecha del balance general.

Patrimonio

6. Se considera Patrimonio el valor residual de los activos de una entidad, una vez deducidas todas las obligaciones con terceros.

FORMATO

El Balance General deberá presentarse de acuerdo con el siguiente formato:

.

Resolución 62,
CONTRALORIA GRAL.

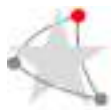


NOMBRE DE LA ENTIDAD: _____

BALANCE GENERAL
Al 31 de Diciembre de 20X2
Miles de Pesos de 20X2

| CUENTAS | NOTAS | 31/12/20X2 | 31/12/20X1 |
|--|-------|------------|------------|
| ACTIVOS | | | |
| ACTIVO CORRIENTE | | XXX | XXX |
| RECURSOS DISPONIBLES | | XXX | XXX |
| DISPONIBILIDADES EN MONEDA NACIONAL | XXX | XXX | |
| DISPONIBILIDADES EN MONEDA EXTRANJERA | XXX | XXX | |
| ANTICIPOS DE FONDOS | XXX | XXX | |
| BIENES FINANCIEROS | | XXX | XXX |
| INVERSIONES FINANCIERAS | XXX | XXX | |
| CUENTAS POR COBRAR CON CONTRAPRESTACIÓN | XXX | XXX | |
| CUENTAS POR COBRAR SIN CONTRAPRESTACIÓN | XXX | XXX | |
| PRÉSTAMOS | XXX | XXX | |
| DEUDORES VARIOS | XXX | XXX | |
| DETERIORO ACUMULADO DE BIENES FINANCIEROS | (XXX) | (XXX) | |
| EXISTENCIAS | | XXX | XXX |
| OTROS ACTIVOS CORRIENTES | | XXX | XXX |
| ACTIVO NO CORRIENTES | | XXX | XXX |
| BIENES FINANCIEROS | | XXX | XXX |
| INVERSIONES FINANCIERAS | XXX | XXX | |
| CUENTAS POR COBRAR CON CONTRAPRESTACIÓN | XXX | XXX | |
| CUENTAS POR COBRAR SIN CONTRAPRESTACIÓN | XXX | XXX | |
| PRÉSTAMOS | XXX | XXX | |
| DEUDORES VARIOS | XXX | XXX | |
| DETERIORO ACUMULADO DE BIENES FINANCIEROS | (XXX) | (XXX) | |
| INVERSIONES EN ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS | | XXX | XXX |
| BIENES DE USO | | XXX | XXX |
| TERRENOS | XXX | XXX | |
| EDIFICACIONES INSTITUCIONALES | XXX | XXX | |
| INFRAESTRUCTURA PÚBLICA | XXX | XXX | |
| BIENES DE USO EN LEASING | XXX | XXX | |
| BIENES CONCESIONADOS | XXX | XXX | |
| BIENES DE USO EN CURSO | XXX | XXX | |
| OTROS BIENES DE USO | XXX | XXX | |
| DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE BIENES DE USO | (XXX) | (XXX) | |
| DETERIORO ACUMULADO DE BIENES DE USO | (XXX) | (XXX) | |
| BIENES INTANGIBLES | | XXX | XXX |
| BIENES INTANGIBLES | XXX | XXX | |
| AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES INTANGIBLES | (XXX) | (XXX) | |
| DETERIORO ACUMULADO DE BIENES INTANGIBLES | (XXX) | (XXX) | |
| PROPIEDADES DE INVERSIÓN | | XXX | XXX |
| PROPIEDADES DE INVERSIÓN | XXX | XXX | |
| DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN | (XXX) | (XXX) | |
| DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN | (XXX) | (XXX) | |
| ACTIVOS BIOLÓGICOS | | XXX | XXX |
| ACTIVOS BIOLÓGICOS | XXX | XXX | |
| DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS BIOLÓGICOS | (XXX) | (XXX) | |
| DETERIORO ACUMULADO DE ACTIVOS BIOLÓGICOS | (XXX) | (XXX) | |
| OTROS ACTIVOS NO CORRIENTES | | XXX | XXX |
| TOTAL ACTIVOS | | XXX | XXX |

D.O. 24.11.2016



| CUENTAS | 31/12/20X2 | 31/12/20X1 |
|---|------------|------------|
| PASIVOS | | |
| PASIVO CORRIENTE | XXX | XXX |
| DEUDA CORRIENTE | XXX | XXX |
| DEPÓSITOS DE TERCEROS | XXX | XXX |
| DEUDA PÚBLICA | XXX | XXX |
| DEUDA PÚBLICA INTERNA | XXX | XXX |
| DEUDA PÚBLICA EXTERNA | XXX | XXX |
| OTRAS DEUDAS | XXX | XXX |
| CUENTAS POR PAGAR CON CONTRAPRESTACIÓN | XXX | XXX |
| CUENTAS POR PAGAR SIN CONTRAPRESTACIÓN | XXX | XXX |
| PROVISIONES | XXX | XXX |
| OBLIGACIONES POR BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS | XXX | XXX |
| PASIVOS POR LEASING | XXX | XXX |
| PASIVOS POR CONCESIONES | XXX | XXX |
| OTROS PASIVOS | XXX | XXX |
| PASIVO NO CORRIENTE | XXX | XXX |
| DEUDA PÚBLICA | XXX | XXX |
| DEUDA PÚBLICA INTERNA | XXX | XXX |
| DEUDA PÚBLICA EXTERNA | XXX | XXX |
| OTRAS DEUDAS | XXX | XXX |
| CUENTAS POR PAGAR CON CONTRAPRESTACIÓN | XXX | XXX |
| CUENTAS POR PAGAR SIN CONTRAPRESTACIÓN | XXX | XXX |
| PROVISIONES | XXX | XXX |
| OBLIGACIONES POR BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS | XXX | XXX |
| PASIVOS POR LEASING | XXX | XXX |
| PASIVOS POR CONCESIONES | XXX | XXX |
| TOTAL PASIVOS | XXX | XXX |
| PATRIMONIO | XXX | XXX |
| PATRIMONIO DEL ESTADO | XXX | XXX |
| PATRIMONIO INSTITUCIONAL | XXX | XXX |
| RESULTADOS ACUMULADOS | XXX | XXX |
| RESULTADO DEL EJERCICIO | XXX | XXX |
| INTERESES MINORITARIOS | XXX | XXX |
| TOTAL PASIVOS Y PATRIMONIO | XXX | XXX |

NOTAS AL BALANCE GENERAL

FECHA: _____

Contador General

Jefe del Servicio

ESTADO DE RESULTADOS

Concepto

1. El Estado de Resultados, tiene como objetivo mostrar el desempeño de la gestión económico-financiera de una entidad pública, en un período contable determinado. Ello, a través de las variaciones indirectas del patrimonio, esto es, evaluando los elementos reconocidos como ingresos y gastos patrimoniales habituales.

FORMATO

El Estado de Resultados deberá presentarse de acuerdo con el siguiente formato:

Resolución 62,
CONTRALORIA GRAL.

NOMBRE DE LA ENTIDAD: _____

ESTADO DE RESULTADOS
Desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20x2
Miles de Pesos de 20x2

| CUENTAS | 20x2 | 20x1 |
|---|------------|------------|
| INGRESOS | XXX | XXX |
| INGRESOS POR IMPUESTOS E IMPOSICIONES PREVISIONALES | XXX | XXX |
| IMPUESTOS | XXX | XXX |
| IMPOSICIONES PREVISIONALES | XXX | XXX |
| TRANSFERENCIAS RECIBIDAS | XXX | XXX |
| TRANSFERENCIAS CORRIENTES | XXX | XXX |
| TRANSFERENCIAS DE CAPITAL | XXX | XXX |
| APORTE FISCAL | XXX | XXX |
| INGRESOS POR VENTAS DE BIENES Y PRESTACIONES DE SERVICIOS DE GESTIÓN ORDINARIA | XXX | XXX |
| VENTA NETA DE BIENES | XXX | XXX |
| PRESTACION DE SERVICIOS | XXX | XXX |
| RENTAS DE LA PROPIEDAD | XXX | XXX |
| ARRIENDOS | XXX | XXX |
| VENTA NETA DE OTROS BIENES | XXX | XXX |
| VENTA DE BIENES DE USO | XXX | XXX |
| VENTA DE BIENES DE USO POR ACTIVIDADES DISCONTINUADAS | XXX | XXX |
| VENTA DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN | XXX | XXX |
| VENTA DE BIENES INTANGIBLES | XXX | XXX |
| VENTA DE ACTIVOS BIOLÓGICOS | XXX | XXX |
| INGRESOS FINANCIEROS | XXX | XXX |
| PARTICIPACIONES EN INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO | XXX | XXX |
| PARTICIPACIÓN EN EL RESULTADO DE ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS | XXX | XXX |
| INTERESES | XXX | XXX |
| VENTA O RESCATE DE BIENES FINANCIEROS | XXX | XXX |
| REVERSIÓN DE DETERIORO | XXX | XXX |
| OTROS INGRESOS | XXX | XXX |
| MULTAS | XXX | XXX |
| OTROS | XXX | XXX |

D.O. 24.11.2016

| CUENTAS | 2002 | 2003 |
|---|------|------|
| GASTOS | XXX | XXX |
| GASTOS EN PERSONAL | XXX | XXX |
| PERSONAL DE PLANTA | XXX | XXX |
| PERSONAL A CONTRATA | XXX | XXX |
| PERSONAL A HONORARIOS | XXX | XXX |
| OTROS | XXX | XXX |
| BIENES Y SERVICIOS DE CONSUMO | XXX | XXX |
| PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL | XXX | XXX |
| TRANSFERENCIAS OTORGADAS | XXX | XXX |
| TRANSFERENCIAS CORRIENTES | XXX | XXX |
| TRANSFERENCIAS DE CAPITAL | XXX | XXX |
| APORTE FISCAL | XXX | XXX |
| DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN | XXX | XXX |
| DEPRECIACIÓN DE BIENES | XXX | XXX |
| AMORTIZACIÓN DE BIENES INTANGIBLES | XXX | XXX |
| BAJAS DE BIENES | XXX | XXX |
| DETERIORO | XXX | XXX |
| GASTOS FINANCIEROS | XXX | XXX |
| INTERESES | XXX | XXX |
| DETERIORO DE BIENES FINANCIEROS | XXX | XXX |
| OTROS | XXX | XXX |
| OTROS GASTOS | XXX | XXX |
| VARIACIÓN DEL VALOR RAZONABLE EN ACTIVOS FINANCIEROS | XXX | XXX |
| OPERACIONES DE CAMBIO | XXX | XXX |
| RESULTADO DEL EJERCICIO | XXX | XXX |
| INTERESES MINORITARIOS | XXX | XXX |

NOTAS AL ESTADO DE RESULTADOS

FECHA: _____

Contador General

Jefe del Servicio

ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA

Concepto

1. El Estado de Situación Presupuestaria, tiene por objeto informar sobre el resultado en la ejecución del presupuesto autorizado para una entidad pública por las instancias administrativas pertinentes, sancionado a través de los instrumentos que correspondan en cada caso, tales como la Ley de Presupuestos del Sector Público, incluyéndose las modificaciones presupuestarias que afectan a dicho periodo. Del análisis de dicho estado, resulta factible medir el grado de desempeño o nivel de ejecución de los recursos que las entidades administran para satisfacer las necesidades públicas, implícitas en el cumplimiento de sus cometidos.

Contenido

2. Los componentes o elementos del Estado de Situación Presupuestaria, se sustentan en los conceptos de ingresos y gastos de las clasificaciones presupuestarias vigentes, lo que se traduce en que las transacciones presupuestarias deben ordenarse de acuerdo a su origen, en lo relativo a los ingresos, y al objeto o naturaleza de los gastos.

3. Ingresos Presupuestarios corresponden a los flujos de recursos financieros destinados a financiar los gastos presupuestarios del ejercicio. Se pueden originar, entre otros, en ingresos por impuestos y otros tributos,

imposiciones previsionales, aporte fiscal, otras transferencias, ingresos financieros, reembolso de préstamos, enajenación de activos, endeudamiento y otros ingresos patrimoniales.

4. Gastos Presupuestarios representan los flujos financieros correspondientes a la aplicación de los recursos de la entidad que han sido autorizados como gastos en el presupuesto. Tienen su origen en desembolsos para el funcionamiento de la entidad, adquisición de activos financieros y no financieros, otras inversiones de capital, otorgamiento de préstamos, transferencias y la disminución de pasivos financieros.

5. En la preparación de dicho estado, necesariamente debe considerarse el presupuesto autorizado (inicial y final) y la ejecución del mismo, en términos de devengado y efectivo, lo que fluye de la integración contable presupuestaria que es uno de los principios asumidos por la contabilidad pública nacional. Dicha integración, encuentra su reflejo contable a través de los débitos de las cuentas de Deudores Presupuestarios y los créditos de las cuentas de Acreedores Presupuestarios. Asimismo, deben indicarse los ingresos por percibir y los gastos por pagar que, al término del ejercicio, corresponden a los rubros de Deudores y Acreedores Presupuestarios registrados en el balance general.

6. Para los efectos de la presentación del Estado de Situación Presupuestaria, debe considerarse un nivel agregado. Se entiende por nivel agregado aquél que dice relación con los subtítulos del Clasificador Presupuestario.

7. La ejecución del presupuesto se reflejará en el estado de situación presupuestaria en las siguientes instancias: los ingresos se reconocerán como devengado y percibido, y los gastos se reconocerán como devengado y pagado.

8. El ingreso se reconocerá de acuerdo al principio de devengo y la normativa contable y presupuestaria aplicable. Supone el reconocimiento del deudor presupuestario, y simultáneamente el de un pasivo, o de un ingreso, o bien la disminución de otro activo.

9. El reconocimiento de un ingreso como percibido supone la materialización de su cobro en forma de efectivo o de otros recursos disponibles o en una disminución de una obligación presupuestaria.

10. El gasto se reconocerá de acuerdo al principio de devengo y la normativa contable y presupuestaria aplicable. Supone el reconocimiento de la obligación presupuestaria, y simultáneamente el de un activo, o de un gasto, o bien la disminución de otro pasivo.

11. El reconocimiento de un gasto como pagado supone la materialización de su desembolso en forma de efectivo o de

otros recursos disponibles o en una disminución de un deudor presupuestario.

FORMATO

El Estado de Situación Presupuestaria deberá presentarse de acuerdo con el siguiente formato:

Resolución 62,
CONTRALORIA GRAL.

NOMBRE DE LA ENTIDAD: _____

ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA
Desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20X2
Miles de Pesos

| INGRESOS | PRESUPUESTO | | | Ejecución | |
|---|-------------|-------------|------------|------------|------------|
| | INICIAL | ACTUALIZADO | DEVENGADO | EJECUTIVA | POR PAGAR |
| 01 IMPUESTOS | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 04 IMPOSICIONES PREVISIONALES | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 05 TRANSFERENCIAS CORRIENTES | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 06 RENTAS DE LA PROPIEDAD | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 07 INGRESOS DE OPERACIÓN | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 08 OTROS INGRESOS CORRIENTES | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 09 APOORTE FISCAL | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 10 VENTA DE ACTIVOS NO FINANCIEROS | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 11 VENTA DE ACTIVOS FINANCIEROS | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 12 RECUPERACIÓN DE PRÉSTAMOS | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 13 TRANSFERENCIAS PARA GASTOS DE CAPITAL | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 14 ENDEUDAMIENTO | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| SUBTOTALES | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 15 SALDO INICIAL DE CAJA | XXX | XXX | | | |
| TOTALES | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| GASTOS | PRESUPUESTO | | | Ejecución | |
| | INICIAL | ACTUALIZADO | DEVENGADO | EJECUTIVA | POR PAGAR |
| 21 GASTOS EN PERSONAL | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 22 BIENES Y SERVICIOS DE CONSUMO | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 23 PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 24 TRANSFERENCIAS CORRIENTES | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 25 INTEGROS AL FISCO | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 26 OTROS GASTOS CORRIENTES | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 27 APOORTE FISCAL LIBRE | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 28 APOORTE FISCAL PARA SERVICIO DE LA DEUDA | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 29 ADQUISICIONES DE ACTIVOS NO FINANCIEROS | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 30 ADQUISICIONES DE ACTIVOS FINANCIEROS | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 31 INICIATIVAS DE INVERSIÓN | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 32 PRÉSTAMOS | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 33 TRANSFERENCIAS DE CAPITAL | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 34 SERVICIO DE LA DEUDA | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| SUBTOTALES | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |
| 35 SALDO FINAL DE CAJA | XXX | XXX | | | |
| TOTALES | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |

NOTAS AL ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA

FECHA: _____

Contador General

Jefe del Servicio

D.O. 24.11.2016

ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

Concepto

1. La información acerca de los flujos de efectivo proporciona a la entidad y los usuarios de los estados financieros las bases para evaluar la capacidad que tiene la entidad para generar efectivo, así como la necesidad de utilización de esos flujos de efectivo que ésta tiene.
2. El estado de flujos de efectivo identifica:
 - a) las fuentes de entrada de efectivo,
 - b) las partidas en que se ha gastado el efectivo durante el periodo sobre el que se informa, y
 - c) el saldo de efectivo a la fecha de presentación.
3. El estado de flujos de efectivo debe informar de los flujos de efectivo del periodo clasificados por actividades de operación, de inversión y de financiamiento.
4. Se deberá utilizar el método directo para la preparación del Estado de Flujos de Efectivo, es decir, se obtendrá el Estado a partir de las cuentas que miden la variación de fondos presupuestarios y no presupuestarios.

Contenido

Actividades de operación

5. Los flujos de efectivo procedentes de las actividades de operación se derivan de las transacciones que constituyen la principal fuente de generación de recursos de la entidad, tales como:
 - . Recaudación de impuestos, contribuciones, multas e intereses.
 - . Cobros por venta de bienes y prestación de servicios.
 - . Percepción de subvenciones, transferencias, donaciones y otras asignaciones presupuestarias provenientes del gobierno central o de otras entidades públicas o privadas.
 - . Cobros procedentes de regalías, cuotas, comisiones y otros ingresos análogos.
 - . Otorgamiento de transferencias.
 - . Pagos a proveedores públicos y privados por el suministro de bienes y servicios.
 - . Pagos de prestaciones previsionales, de asistencia social y otras.
 - . Cobros y pagos de las entidades de seguros por primas y prestaciones, anualidades y otras obligaciones derivadas de pólizas suscritas.
 - . Pagos de impuestos a la propiedad, a la renta y de tasas y derechos en relación con las actividades de operación.
 - . Cobros y pagos por operaciones de intermediación financiera.
 - . Pagos por concepto de intereses de la deuda pública.
 - . Cobros y pagos derivados del cumplimiento de

sentencias ejecutoriadas.

6. Sin embargo, los flujos derivados de la venta de Bienes de Uso integrarán las actividades de inversión.

7. Una entidad puede tener títulos o conceder préstamos por razones de inversión o intermediación financiera, en cuyo caso estas operaciones se tratarán en forma similar a los bienes adquiridos específicamente para revender, clasificándose como actividades de operación.

Actividades de inversión

8. Los flujos de efectivo derivados de las actividades de inversión representan los desembolsos orientados a la formación de capital bruto y financiero de la entidad, tales como:

- . Pagos por adquisiciones de bienes de uso, activos intangibles u otros a largo plazo.

- . Cobros por enajenación o disposición de bienes de uso, activos intangibles u otros a largo plazo.

- . Pagos derivados de la iniciación o avance de iniciativas de inversión.

- . Pagos por la adquisición de acciones o participaciones de capital, emitidos por otras entidades públicas o privadas, nacionales e internacionales (distintos de los pagos por esos títulos e instrumentos que sean considerados efectivo y equivalentes al efectivo, y de los que se posean para intermediación).

- . Cobros en efectivo por la venta de acciones o participaciones de capital emitidos por otras entidades públicas o privadas, nacionales o extranjeras (distintos de los pagos por esos títulos e instrumentos considerados efectivo y equivalentes al efectivo, y de los que se posean para intermediación).

- . Anticipos y préstamos a terceros (distintos de anticipos y préstamos hechos por instituciones financieras públicas).

- . Cobros en efectivo derivados de la recuperación o reembolso de anticipos y préstamos (distintos de anticipos y préstamos hechos por instituciones financieras públicas).

- . Pagos de contratos de futuros, de opciones y de permuta financiera, excepto cuando dichos contratos se mantengan por motivos de intermediación, o los pagos se clasifican como actividades de financiación.

- . Cobros en efectivo procedentes de contratos de futuro, de opciones y de permuta financiera, excepto cuando dichos contratos se mantienen por motivos de intermediación, o los cobros se clasifican como actividades de financiación.

Actividades de financiamiento

9. Los flujos de efectivo originados en las actividades de financiación, tienen por objeto representar la variación neta de fondos presupuestarios como consecuencia de la gestión de los recursos financieros, tales como:

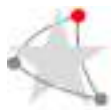
- . Cobros por endeudamiento.
- . Pagos por amortización de la deuda pública.
- . Pagos para reducir la deuda pendiente de un arrendamiento financiero.

FORMATO

El Estado de Flujos de Efectivo deberá presentarse de acuerdo con el siguiente formato:

.

Resolución 62,
CONTRALORIA GRAL.



NOMBRE DE LA ENTIDAD: _____

ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO
Desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20X2
Miles de Pesos

| | | | |
|---|-----|------------|------------|
| VARIACIÓN DE FONDOS PRESUPUESTARIOS | | | XXX |
| • FLUJOS ORIGINADOS EN ACTIVIDADES OPERACIONALES | | XXX | |
| – INGRESOS OPERACIONALES PRESUPUESTARIOS | | XXX | |
| IMPUESTOS | XXX | | |
| IMPOSICIONES PREVISIONALES | XXX | | |
| TRANSFERENCIAS CORRIENTES | XXX | | |
| RENTAS DE LA PROPIEDAD | XXX | | |
| INGRESOS DE OPERACIÓN | XXX | | |
| OTROS INGRESOS CORRIENTES | XXX | | |
| APORTE FISCAL | XXX | | |
| TRANSFERENCIAS PARA GASTOS DE CAPITAL | XXX | | |
| – GASTOS OPERACIONALES PRESUPUESTARIOS | | XXX | |
| GASTOS EN PERSONAL | XXX | | |
| BIENES Y SERVICIOS DE CONSUMO | XXX | | |
| PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL | XXX | | |
| TRANSFERENCIAS CORRIENTES | XXX | | |
| ÍNTEGROS AL FISCO | XXX | | |
| OTROS GASTOS CORRIENTES | XXX | | |
| APORTE FISCAL LIBRE | XXX | | |
| APORTE FISCAL PARA EL SERVICIO DE LA DEUDA | XXX | | |
| TRANSFERENCIAS DE CAPITAL | XXX | | |
| SERVICIO DE LA DEUDA – INTERESES Y OTROS GASTOS FINANCIEROS | XXX | | |
| • FLUJOS ORIGINADOS EN ACTIVIDADES DE INVERSIÓN | | XXX | |
| – INGRESOS POR ACTIVIDADES DE INVERSIÓN PRESUPUESTARIAS | | XXX | |
| VENTA DE ACTIVOS FINANCIEROS | XXX | | |
| VENTA DE ACTIVOS NO FINANCIEROS | XXX | | |
| RECUPERACIÓN DE PRÉSTAMOS | XXX | | |
| – GASTOS POR ACTIVIDADES DE INVERSIÓN PRESUPUESTARIOS | | XXX | |
| ADQUISICIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS | XXX | | |
| ADQUISICIÓN DE ACTIVOS NO FINANCIEROS | XXX | | |
| INICIATIVAS DE INVERSIÓN | XXX | | |
| PRÉSTAMOS | XXX | | |
| • FLUJOS ORIGINADOS EN ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN | | XXX | |
| – INGRESOS POR ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN PRESUPUESTARIAS | | XXX | |
| ENDEUDAMIENTO | XXX | | |
| – GASTOS POR ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN PRESUPUESTARIAS | | XXX | |
| SERVICIO DE LA DEUDA | XXX | | |
| VARIACIÓN DE FONDOS NO PRESUPUESTARIOS | | | XXX |
| • MOVIMIENTOS ACREEDORES | | XXX | |
| • MOVIMIENTOS DEUDORES | | XXX | |
| VARIACIÓN NETA DEL EFECTIVO | | | XXX |
| SALDO INICIAL DE DISPONIBILIDADES | | | XXX |
| SALDO FINAL DE DISPONIBILIDADES | | | XXX |

NOTAS AL ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVOS

FECHA: _____

Contador General

Jefe del Servicio

D.O. 24.11.2016

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

Concepto

1. El Estado de Cambios en el Patrimonio, tiene por objeto reflejar las variaciones directas al patrimonio en el transcurso de un período contable determinado. Incluye, tanto el resultado del ejercicio, como aquellas variaciones que, por su naturaleza, no deben formar parte del Estado de Resultados. Entre estas últimas, se pueden destacar:

- . Ajustes por Cambios en las Políticas Contables.
- . Ajustes por Corrección de Errores.
- . Otros.

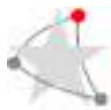
2. El objeto de este estado, es revelar la información que modifica el patrimonio de la entidad en un período determinado y que no está incluida en el Estado de Resultados, y que corresponde a:

- . Cada una de las cuentas o partidas de ingresos y gastos del período (reconocidos directamente en el patrimonio).
- . El resultado del período.
- . Los efectos de los cambios en la normativa contable y en la corrección de errores.
- . El saldo de los resultados acumulados al principio del período y en la fecha del balance, así como los movimientos del mismo durante el período.

FORMATO

.

Resolución 62,
CONTRALORIA GRAL.



NOMBRE DE LA ENTIDAD: _____

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO
Desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20X2
Miles de Pesos

| AUMENTOS DEL PATRIMONIO | 20X2 | | 20X1 | |
|--|------|------------|------|------------|
| | | XXX | | XXX |
| CAMBIO DE POLÍTICAS CONTABLES | XXX | | XXX | |
| AJUSTES POR CORRECCIÓN DE ERRORES | XXX | | XXX | |
| OTROS AUMENTOS | XXX | | XXX | |
| DISMINUCIONES DEL PATRIMONIO | | XXX | | XXX |
| CAMBIO DE POLÍTICAS CONTABLES | XXX | | XXX | |
| AJUSTES POR CORRECCIÓN DE ERRORES | XXX | | XXX | |
| OTRAS DISMINUCIONES | XXX | | XXX | |
| VARIACIÓN NETA DIRECTA DEL PATRIMONIO | | XXX | | XXX |
| MAS / MENOS: | | | | |
| RESULTADO DEL PERIODO | | XXX | | XXX |
| VARIACIÓN NETA DEL PATRIMONIO | | XXX | | XXX |
| MAS: | | | | |
| PATRIMONIO INICIAL | | XXX | | XXX |
| PATRIMONIO FINAL | | XXX | | XXX |

NOTAS AL ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

FECHA: _____

Contador General

Jefe del Servicio

D.O. 24.11.2016

ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS

Concepto

1. El Gobierno Central tiene los siguientes tipos de Estados Financieros:

a) Los estados financieros consolidados del Gobierno Central, sin las empresas públicas.

b) Los estados financieros consolidados del Gobierno Central, incluyendo las empresas públicas.

2. Los estados financieros consolidados del Gobierno Central serán preparados por la Contraloría General de acuerdo a lo establecido en el artículo 69 del decreto ley N° 1.263.

3. Las entidades individuales tienen los siguientes tipos de Estados Financieros:

a) Los estados financieros separados de cada entidad

contable.

b) Los estados financieros consolidados de la entidad contable, siempre que tenga entidades controladas.

4. Estados financieros separados son aquellos estados financieros presentados por una entidad contable. Si existieran inversiones, éstas se contabilizan a partir de la participación directa en el patrimonio, en lugar de en función de los resultados obtenidos y de los activos netos de las participadas.

5. Estados financieros consolidados son los estados financieros de una entidad económica, que se presentan como estados de una sola entidad.

6. Para determinar si una entidad controla o no a otra, a efectos de presentación de información financiera, es necesario tener en cuenta si la entidad puede dirigir las políticas financieras y de operación de otra entidad (poder) y la capacidad de la entidad controladora para obtener beneficios o pérdidas provenientes de las actividades de la otra entidad.

7. La existencia de control no requiere que una entidad tenga responsabilidad en la gestión de las operaciones cotidianas de la otra entidad.

8. Al examinar las relaciones entre dos entidades, se presume que existe control cuando se cumple al menos una de las condiciones de poder y otra de las de beneficio que se enumeran a continuación, salvo que exista una evidencia clara de que es otra entidad la que mantiene el control.

Condiciones de poder

a) La entidad tiene directamente, o indirectamente a través de entidades controladas, la propiedad de una participación mayoritaria con derecho a voto en la otra entidad.

b) La entidad tiene la potestad, bien sea concedida o bien sea ejecutable de acuerdo con la legislación vigente, de nombrar o revocar a la mayoría de los miembros del consejo de administración u órgano de gobierno equivalente, y el control de la otra entidad se ejerce mediante dicho consejo u órgano.

c) La entidad tiene poder de controlar o regular el control de la mayoría de los votos que sería posible emitir en una junta general de la otra entidad.

d) La entidad tiene el poder para emitir la mayoría de los votos en las reuniones del consejo de administración u órgano de gobierno equivalente, y el control de la otra entidad se ejerce mediante dicho consejo u órgano.

Condiciones de beneficio

a) La entidad tiene la potestad de disolver la otra entidad y obtener un nivel importante de beneficios económicos o asumir obligaciones importantes. Por ejemplo, puede satisfacerse la condición de beneficio si una entidad

fuera responsable de las obligaciones de otra entidad.

b) La entidad tiene la potestad de acceder a la distribución de las utilidades de la otra entidad, y/o puede ser responsable de ciertas obligaciones de la otra entidad.

Operaciones de Consolidación

9. Al elaborar los estados financieros consolidados, una entidad combinará los estados financieros de la controladora y sus controladas, línea a línea, agregando las partidas que representen activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos.

10. Los intereses minoritarios se identificarán separadamente en los resultados de las entidades controladas consolidadas y en el patrimonio de las entidades controladas consolidadas.

11. Los saldos, transacciones, ingresos y gastos entre entidades que pertenecen a la entidad económica deberán ser eliminados completamente.

12. Los estados financieros de la controladora y de sus entidades controladas, utilizados para la elaboración de los estados financieros consolidados, deberán referirse a la misma fecha de presentación.

13. Si una entidad controlada aplica políticas contables significativamente diferentes que las adoptadas por la controladora, para transacciones y otros eventos similares que se hayan producido en circunstancias similares, se deberán realizar los ajustes oportunos, en los estados financieros de la controlada a fin de conseguir que sus políticas contables se correspondan con las empleadas por el controlador. Sin embargo, si el efecto en los estados financieros consolidados de aplicar distintas políticas contables fuera poco significativo, este hecho solamente se deberá revelar.

14. Si una entidad deja de ser controlada, ésta se contabilizará, desde ese momento, de acuerdo con la norma de Bienes Financieros o la Norma de Inversiones en Asociadas, o de Negocios Conjuntos según corresponda.

HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DE LA FECHA DE PRESENTACIÓN

1. El objetivo de esta norma es prescribir:

a) cuándo debe, una entidad, proceder a ajustar sus estados financieros por hechos ocurridos después de la fecha de presentación y;

b) las revelaciones que la entidad debe efectuar respecto a la fecha en que los estados financieros han sido autorizados para su emisión, así como, respecto a los hechos ocurridos después de la fecha de presentación.

2. Para efecto de esta norma se entenderá como fecha de presentación el último día del periodo al cual se

refieren los Estados Financieros.

3. La fecha en que se autoriza su emisión es la fecha en la cual los Estados Financieros son aprobados por la autoridad competente para su emisión y posterior envío a Contraloría.

4. Los hechos ocurridos después de la fecha de presentación son todos aquellos sucesos, ya sean favorables o desfavorables que se han producido entre la fecha de presentación y la fecha de autorización de los estados financieros para su emisión. Pueden identificarse dos tipos de eventos:

a) aquellos que suministran evidencia de condiciones que ya existían en la fecha de presentación (hechos posteriores a la fecha de presentación que implican ajuste); y

b) aquellos que son indicativos de condiciones que han aparecido después de la fecha de presentación (hechos posteriores a la fecha de presentación que no implican ajuste).

Hechos ocurridos después de la fechas de presentación que implican ajustes

5. Los siguientes son ejemplos de hechos, ocurridos después de la fecha de presentación, que obligan a una entidad a ajustar los importes reconocidos en sus estados financieros, o bien a reconocer partidas no reconocidas previamente:

a) la resolución de un litigio judicial, posterior a la fecha de presentación, que confirma que la entidad tenía una obligación presente en dicha fecha;

b) la recepción de información, después de la fecha de presentación, que indique el deterioro de un activo a esa fecha, o bien la necesidad de ajustar la pérdida por deterioro reconocida previamente para tal activo;

c) la determinación, con posterioridad a la fecha de presentación, del costo de los activos comprados o del importe de los activos vendidos antes de dicha fecha;

d) la determinación con posterioridad a la fecha de presentación del importe de ingresos cobrados durante el periodo sobre el que se informa a ser compartidos con otros gobiernos bajo un acuerdo de reparto de ingresos en vigor durante dicho periodo;

e) la determinación con posterioridad a la fecha de presentación de los pagos por incentivos por producción otorgados al personal si en la fecha de presentación la entidad tiene una obligación implícita ya sea de carácter legal o simplemente asumida por la entidad de efectuar tales pagos, como resultado de hechos anteriores a esa fecha; y

f) el descubrimiento de fraudes o errores que demuestren que los estados financieros eran incorrectos.

Hechos ocurridos después de la fecha de presentación que no implican ajustes

6. Los siguientes son ejemplos de hechos, ocurridos

después de la fecha de presentación, que no implican ajustes:

a) cuando una entidad que gestiona determinados programas de servicios a la comunidad decide, después de la fecha de presentación, pero antes de que los mismos sean autorizados para su publicación, distribuir beneficios adicionales directa o indirectamente a los participantes en esos programas;

b) el inicio de un litigio judicial, posterior a la fecha de presentación;

c) la recepción de información, después de la fecha de presentación, que indique un nuevo deterioro de un activo; y

d) el descubrimiento de fraudes o errores que ocurren después de la fecha de presentación.

Referencia a NICSP

7. La norma de Hechos Ocurredos después de la fecha de Presentación se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP Hechos Ocurredos después de la fecha de Presentación, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

Concepto

1. Las notas (revelaciones) proporcionan información adicional que permite que los usuarios de los Estados Financieros evalúen los objetivos, las políticas y los procesos que ella aplica para gestionar su patrimonio.

2. Las notas son descripciones narrativas o desagregaciones de partidas reveladas en los Estados Financieros y contienen información sobre las partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en aquellos.

3. Una entidad solo deberá revelar la información de aquellas notas que le sean aplicables.

Estructura

4. Las notas deben presentar en primer término información acerca de las bases para la preparación de los estados financieros y sobre las políticas contables específicas y significativas utilizadas:

a) La base o bases de medición utilizadas al preparar los Estados Financieros;

b) El grado en que la entidad ha aplicado alguna disposición transitoria emitida por la Contraloría General; y

c) Las demás políticas contables utilizadas que sean relevantes para la comprensión de los estados financieros.

5. Las notas también deben revelar información requerida

por la normativa y que no se presenta en los Estados Financieros.

6. Además, las notas suministrarán información adicional que sea relevante para la comprensión de los Estados Financieros.

7. En particular, una entidad deberá revelar en sus Estados Financieros, cualquier monto significativo de sus saldos de efectivo que no esté disponible para ser utilizados por la entidad. Además, una entidad revelará las causas de las variaciones en las partidas del Estado de Cambios en el Patrimonio.

INFORMACIÓN A REVELAR EN LAS NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

Bienes de Uso

1. Los Estados Financieros deberán revelar, para cada clase de bienes de uso reconocidos en los mismos:

- a) Las bases de medición utilizadas para determinar el valor libro bruto;
- b) Los métodos de depreciación utilizados;
- c) Las vidas útiles o los porcentajes de depreciación utilizados;
- d) El valor bruto en libros y la depreciación acumulada (junto con el valor acumulado de las pérdidas por deterioro del valor que le correspondan), tanto al principio como al final de cada periodo;
- e) La conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo, mostrando:
 - i. Los incrementos;
 - ii. Las disminuciones;
 - iii. Depreciación;
 - iv. Monto de la pérdida reconocida por deterioro de valor, así como el monto de las pérdidas por deterioro de valor que hayan revertido durante el periodo;
 - v. Otros cambios.

2. Las notas a los Estados Financieros deberán presentar para cada clase de elementos de Bienes de Uso reconocido en los mismos:

- a) La existencia y los montos correspondiente a las restricciones de titularidad, así como los bienes de uso están afectos a garantía al cumplimiento de obligaciones;
- b) Los montos de los desembolsos reconocidos en el valor en libros, de un elemento de bienes de uso en curso de construcción;
- c) El monto de los compromisos de adquisición de bienes de uso;
- d) El valor de las compensaciones recibidas de terceros que se incluyen en el Estado de Resultados por elementos de bienes de uso cuyo valor se hubiera deteriorado, se hubiera perdido o se hubiera retirado.

3. También se deberán revelar los siguientes datos relevantes para cubrir las necesidades de información:

a) El valor en libros de los elementos de bienes de uso que, estando totalmente depreciados, se encuentran todavía en uso;

b) El valor en libros de los elementos de bienes de uso que, retirados de su uso activo, se mantienen solo para disponer de ellos.

Deterioro de Bienes de Uso

4. En relación al deterioro, la entidad revelará los criterios desarrollados para distinguir los activos generadores de efectivos de los activos no generadores de efectivo.

5. La entidad revelará para cada clase de activo lo siguiente:

a) Los montos de las pérdidas por deterioro reconocidas en resultados durante el periodo, así como la partida o partidas del Estado de Resultados en las que esas pérdidas por deterioro de valor están incluidas; y

b) El monto de las reversiones de anteriores pérdidas por deterioro que se han reconocido en resultados durante el periodo, así como la partida o partidas del Estado de Resultados en que tales reversiones están incluidas.

6. Una entidad revelará información sobre los siguientes aspectos para cada pérdida por deterioro material reconocida o revertida durante el periodo:

a) Sucesos y circunstancias que han llevado al reconocimiento o la reversión de la pérdida por deterioro de valor;

b) El monto de la pérdida por deterioro reconocida o revertida;

c) Naturaleza del activo;

d) La base utilizada para calcular su valor razonable, si el monto de servicio recuperable del activo es su valor razonable menos los costos necesarios para la venta;

e) El enfoque utilizado para determinar su valor, si el monto de servicios recuperables es su valor de uso.

7. Una entidad revelará de manera agregada los siguientes aspectos si la pérdida por deterioro de un activo no es material:

a) Las clases de activos afectados por las pérdidas por deterioro de valor, y las principales clases de activos afectadas por las reversiones de las pérdidas por deterioro del valor;

b) Los sucesos y circunstancias más importantes que han llevado al reconocimiento o a la reversión de las pérdidas por deterioro.

Propiedades de Inversión

8. Una entidad deberá revelar los criterios desarrollados

por la entidad para distinguir las propiedades de inversión de los bienes de uso y de las propiedades que se tienen que vender en el curso normal de las actividades de la entidad (proporción utilizada para diferenciar los rubros).

9. Una entidad deberá revelar los montos reconocidos en el resultado por:

- a) Ingresos por arriendo provenientes de las propiedades de inversión;
- b) Gastos de operación, incluyendo reparaciones y mantenimientos, que surgen de propiedades de inversión que generaron ingresos por arriendo durante el periodo;
- c) Gastos de operación, incluyendo reparaciones y mantenimientos, que surgen de propiedades de inversión que no generaron ingresos por arriendo durante el periodo.

10. Una entidad deberá revelar la existencia y monto de restricciones en el uso de las propiedades de inversión o en la remisión de los ingresos y los montos obtenidos en su disposición.

11. Una entidad deberá revelar las obligaciones contractuales para adquisición, construcción o desarrollo de propiedades de inversión, o por concepto de reparaciones, mantenimiento o mejoras.

12. Además, una entidad deberá revelar:

- a) Las bases de medición utilizadas para determinar el valor libro bruto;
- b) Los métodos de depreciación utilizados;
- c) Las vidas útiles o los porcentajes de depreciación utilizados;
- d) Conciliación del valor libro de las propiedades de inversión al inicio y al final del periodo, que incluya lo siguiente:
 - i. Incrementos;
 - ii. Las disminuciones;
 - iii. Depreciación;
 - iv. Monto de la pérdida reconocida por deterioro de valor, así como el monto de las pérdidas por deterioro de valor que hayan revertido durante el periodo;
 - v. Transferencias hacia y desde bienes de uso producto de una reclasificación;
 - vi. Otros cambios.

e) El valor razonable de las propiedades de inversión.

Activos Intangibles

13. Una entidad revelará la siguiente información para cada una de las clases de activos intangibles, distinguiendo entre los activos que se hayan generado internamente y los demás:

- a) Si las vidas útiles son indefinidas o finitas;

b) Las vidas útiles, las tasas de amortización y los métodos de amortización utilizados para los activos intangibles con vida útiles finitas;

c) La partida o partidas del Estado de Resultados, en las que está incluida la amortización de los activos intangibles;

d) Una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo, mostrando:

i. Los incrementos, con indicación separada de los

que procedan de desarrollos internos y de aquellos adquiridos por separado;

ii. Los activos clasificados como mantenidos para la venta o incluidos en un grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido

para la venta;

iii. El monto de la amortización reconocida durante el periodo;

iv. Monto de la pérdida reconocida por deterioro de

valor, así como el monto de las pérdidas por deterioro de valor que hayan revertido durante el periodo;

v. Otros cambios.

14. Una entidad revelará también:

a) En el caso de un activo intangible evaluado con vida útil indefinida, el valor en libros de dicho activo y las razones sobre las que se apoya la evaluación de una vida útil indefinida;

b) Una descripción, el valor en libros y el periodo restante de amortización de cualquier activo intangible individual que sea significativo en los estados financieros de la entidad;

c) Para los activos intangibles adquiridos a través de una transacción sin contraprestación y que se han registrado inicialmente por valor razonable:

i. El valor razonable por el que se han reconocido inicialmente esos activos;

ii. Su valor en libros.

d) La existencia y el valor en libros de los activos intangibles cuya titularidad tiene alguna restricción, así como el valor en libros de los activos intangibles que sirven como garantías de deudas.

e) El monto de los compromisos contractuales para la adquisición de activos intangibles.

15. Si fuera posible, una entidad revelará el valor agregado de los desembolsos por investigación y desarrollo reconocidos como gastos durante el periodo.

Existencias

16. Una entidad revelará la siguiente información:

a) Las políticas contables adoptadas para la medición

de las existencias, incluyendo la fórmula de medición de los costos utilizada;

- b) El monto total en libros de las existencias y los montos según su clase;
- c) El monto en libros de las existencias que se llevan al valor razonable menos los costos de venta;
- d) El monto de las existencias reconocido como un gasto durante el periodo;
- e) El monto de las rebajas de valor de las existencias reconocidas como un gasto en el periodo cuando producto de la evaluación del valor realizable neto se identifica una pérdida;
- f) Los montos de las reversiones en las rebajas de valor que son reconocidas en el estado de resultados del período cuando las circunstancias que previamente causaron la rebaja hayan dejado de existir o cuando exista evidencia de un incremento en el valor realizable neto;
- g) Las circunstancias o hechos imprevistos que han producido la reversión de las rebajas de las existencias.

Agricultura

17. Una entidad describirá:

- a) La naturaleza de sus actividades relativas a cada grupo de activos biológicos; y
- b) Las mediciones no financieras o estimaciones de las cantidades físicas de:
 - i. Cada grupo de activos biológicos de la entidad al final del periodo; y
 - ii. El resultado de un producto agrícola del periodo.

18. Una entidad revelará la siguiente información:

- a) La ganancia o pérdida acumulada surgida durante el periodo contable entre el reconocimiento inicial de los activos biológicos y productos agrícolas, así como los cambios en el valor razonable menos los costos de ventas de los activos biológicos.
- b) La descripción de los activos biológicos que distinga entre activos biológicos consumibles y los que se tienen para producir frutos y entre activos biológicos mantenidos para la venta y los mantenidos para su distribución sin contraprestación, o por una contraprestación simbólica.

19. La entidad revelará los métodos y las hipótesis significativas aplicadas en la determinación del valor razonable de cada grupo de productos agrícolas en el momento de la cosecha y de cada grupo de activos biológicos.

20. Una entidad revelará el valor razonable menos los costos de venta del producto agrícola cosechado durante el periodo, determinado en el momento de la cosecha o recolección.

21. Si una entidad no puede medir con fiabilidad el valor

razonable de un activo biológico, y por lo tanto lo mide por su costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas al final del periodo, revelará para estos activos biológicos:

- a) Una descripción de los activos biológicos;
- b) Una explicación de la razón por la cual no puede medirse con fiabilidad el valor razonable;
- c) Si fuera posible, el rango de estimaciones dentro del cual es posible que se encuentre el valor razonable;
- d) El método de depreciación, las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas;
- e) El monto bruto en libros, la depreciación y el deterioro acumulados al inicio y al final del periodo.

Concesiones

22. Para determinar la información a revelar apropiada en las notas, se considerarán todos los aspectos de un acuerdo de concesión de servicios. Una concedente revelará la siguiente información respecto a acuerdos de concesión de servicios en cada periodo sobre el que se informa:

- a) Una descripción del acuerdo;
- b) Términos significativos del acuerdo que puedan afectar al monto, calendario y certeza de los flujos de efectivo futuros;
- c) La naturaleza y alcance de:
 - i. Derechos a utilizar activos especificados;
 - ii. Derechos a esperar que el concesionario proporcione servicios especificados en relación al acuerdo de concesión de servicios;
 - iii. Activos de concesión de servicios reconocidos como activos durante el periodo sobre el que se informa, incluyendo activos existentes de la concedente reclasificados como activos de concesión de servicios;
 - iv. Derechos a recibir activos especificados al final del acuerdo de concesión de servicios;
 - v. Alternativas de renovación y cese;
 - vi. Otros derechos y obligaciones; y
 - vii. Obligaciones de proporcionar al concesionario acceso a activos de concesión de servicios u otros activos generadores de ingresos; y
- d) Cambios en el acuerdo que concurren durante el periodo sobre el que se informa.

23. La información a revelar requerida se proporciona individualmente para cada acuerdo de concesión de servicios importante o de forma agregada para cada clase de acuerdos de concesión de servicios. Una clase es una agrupación de acuerdos de concesión de servicios que involucran servicios de naturaleza similar.

Bienes Financieros y Pasivos Financieros

24. Se requiere revelar, en la medida que la entidad haga

uso de instrumentos financieros, información sobre:

a) La importancia de los instrumentos financieros para el Balance General, el Estado de Resultados y el Estado de Flujos de Efectivo de una entidad;

b) Información cualitativa y cuantitativa sobre la exposición a los riesgos que surgen de los instrumentos financieros. La información a revelar cualitativa describe los objetivos, las políticas y los procesos de la gerencia para la gestión de dichos riesgos. La información a revelar cuantitativa da información sobre la medida en que la entidad está expuesta al riesgo.

25. Los Estados Financieros deberán revelar:

a) Las clasificaciones utilizadas para valorizar sus instrumentos financieros;

b) La política contable utilizada para dar de alta y baja los instrumentos financieros;

c) Las técnicas de valoración y suposiciones aplicadas para determinar los valores razonables;

d) Cómo se reconocen los cambios de valor, en resultados o patrimonio, de los instrumentos financieros; y

e) La metodología utilizada para calcular el monto de deterioro de bienes financieros, si este ha ocurrido.

26. Se revelará los valores en libros de cada una de las categorías de instrumentos financieros que utilice la entidad:

a) Activos financieros al valor razonable con cambios en resultados;

b) Inversiones mantenidas hasta el vencimiento;

c) Préstamos y cuentas por cobrar;

d) Activos financieros disponibles para la venta;

e) Pasivos financieros con cambios en resultados; y

f) Pasivos financieros medidos al costo amortizado.

27. Una entidad revelará las siguientes partidas de ingresos, gastos, ganancias o pérdidas:

a) Ganancias o pérdidas netas por:

i. Bienes financieros o pasivos financieros al valor razonable con cambios en resultados;

ii. Bienes financieros disponibles para la venta, mostrando por separado el monto de la ganancia o pérdida reconocida directamente en

patrimonio

durante el periodo y el monto que haya sido reclasificado del patrimonio y reconocido directamente en resultados del periodo;

iii. Inversiones mantenidas hasta el vencimiento;

iv. Préstamos y cuentas por cobrar; y

v. Pasivos financieros medidos al costo amortizado.

b) Montos totales de los ingresos y de los gastos por intereses (calculados utilizando el método de la tasa de interés efectiva) producidos por los bienes financieros y los pasivos financieros que no se midan al valor razonable

con cambios en resultados;

c) Ingresos y gastos por comisiones, distintos de los montos incluidos al determinar la tasa de interés efectiva, que surjan de bienes financieros o pasivos financieros que no se midan al valor razonable con cambios en resultados;

d) Ingresos por intereses, después del reconocimiento del deterioro, sobre bienes financieros; y

e) El monto de las pérdidas por deterioro para cada clase de bienes financieros.

28. Una entidad revelará el monto reclasificado en o fuera de cada categoría, así como la razón para realizarla, si se hubiese efectuado un traspaso entre las siguientes:

a) Al costo o al costo amortizado; y

b) Al valor razonable.

29. Una entidad puede haber transferido activos financieros de forma tal que una parte o todos los activos financieros no cumplan las condiciones para darlos de baja en cuentas, en cuyo caso la entidad revelará:

a) La naturaleza de los activos;

b) La naturaleza de los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad a los que la entidad continúe expuesta;

c) Cuando la entidad continúe reconociendo la totalidad de los activos, los valores libro de éstos y de los pasivos asociados; y

d) Cuando la entidad continúe reconociendo los activos en la medida de su implicación continuada, el valor en libros total de los activos originales, el valor de los activos que la entidad continúe reconociendo y el valor en libros de los pasivos asociados.

30. Respecto de las garantías, una entidad revelará:

a) El valor en libros de los activos financieros pignorados como garantía de pasivos o pasivos contingentes, incluyendo los montos que hayan sido reclasificados; y

b) Los plazos y condiciones relacionados con su pignoración.

31. Cuando una entidad obtenga, durante el periodo, activos financieros o no financieros mediante la toma de posesión de garantías colaterales para asegurar el cobro, o ejecute otras mejoras crediticias (por ejemplo avales), y tales activos cumplan los criterios de reconocimiento, una entidad revelará:

a) La naturaleza y monto de los activos obtenidos;

b) Cuando los activos no sean fácilmente convertibles en efectivo, sus políticas para disponer de tales activos, o para utilizarlos en sus operaciones.

32. Cuando una entidad haya recibido una garantía, consistente en activos financieros o no financieros, y esté autorizada a venderla o a pignorarla sin que se haya producido un incumplimiento por parte del propietario de la garantía, revelará:

- a) El valor razonable de la garantía poseída;
- b) El valor razonable de la garantía vendida o nuevamente pignorada, y si la entidad tiene alguna obligación de devolverla; y
- c) Los plazos y condiciones asociadas a la utilización de la garantía.

33. Una entidad revelará, para los préstamos por pagar reconocidos al final del periodo sobre el que se informa:

a) Los detalles de los incumplimientos durante el periodo que se refieran al principal, a los intereses, a los fondos de amortización para el pago de deudas o a las condiciones de rescate relativas a esos préstamos por pagar;

b) El valor en libros de los préstamos por pagar que estén impagos al final del periodo sobre el que se informa; y

c) Si el incumplimiento ha sido corregido o si se han renegociado las condiciones de los préstamos por pagar antes de la fecha de autorización para emisión de los estados financieros.

34. Una entidad revelará a valor razonable a cada clase de bienes financieros y pasivos financieros, de una forma que permita la realización de comparaciones con los correspondientes valores en libros, excepto:

a) Cuando el importe en libros sea aproximadamente equivalente al valor razonable, por ejemplo para cuentas por pagar o por cobrar a corto plazo;

b) En el caso de una inversión en instrumentos de patrimonio que no tenga un precio de mercado activo;

c) Otros casos en los que el valor razonable no pueda ser medido de forma fiable.

En los casos (b) y (c) una entidad revelará información que ayude a los usuarios a realizar sus propios juicios acerca del alcance de las posibles diferencias entre el valor libro y el valor razonable.

35. Para las mediciones del valor razonable, reconocidas en el Balance General, una entidad revelará para cada clase de instrumento financiero:

a) El nivel en la jerarquía de valor razonable en el cual se clasifican dichas mediciones en su totalidad, segregándolas entre: precios cotizados en mercados activos para instrumentos idénticos (nivel 1); precios cotizados en otros mercados (nivel 2); datos que no estén basados en mercados observables (nivel 3).

b) Cualquier transferencia entre los niveles 1 y 2 de la jerarquía de valor razonable y las razones de dicha transferencia.

c) Para las mediciones al valor razonable de nivel 3, una conciliación de los saldos de apertura con los saldos de cierre.

d) El monto de las ganancias o pérdidas totales del

periodo, de instrumentos valorizados en el nivel 3, reconocidas en resultados que correspondan a bienes financieros y pasivos financieros que se mantengan al final del periodo, así como una descripción de dónde se presentan dichas ganancias o pérdidas en el Estado de Resultados.

e) Para mediciones del valor razonable de nivel 3, la entidad revelará el efecto que se produciría si cambiaran las suposiciones y estas tuvieran un efecto significativo.

36. Una entidad deberá revelar, para préstamos en condiciones favorables:

a) Una conciliación entre los valores de apertura y cierre de los préstamos en libros, incluyendo:

- i. El valor nominal de nuevos préstamos concedidos durante el periodo;
- ii. El valor razonable ajustado en el momento del reconocimiento inicial;
- iii. Préstamos reembolsados durante el periodo;
- iv. Pérdidas por deterioro del valor reconocidas;
- v. Cualquier incremento durante el periodo en el monto descontado procedente del paso del tiempo; y
- vi. Otros cambios.

b) Valor nominal de los préstamos al final del periodo;

c) El propósito y términos de los distintos tipos de préstamos; y

d) Suposiciones de valorización.

37. Una entidad revelará información que permita a los usuarios de sus estados financieros evalúen la naturaleza y el alcance de los riesgos que surgen de los instrumentos financieros a los que la entidad esté expuesta al final del periodo sobre el que se informa.

38. Para cada tipo de riesgo que surja de los instrumentos financieros, una entidad revelará:

a) Las exposiciones al riesgo y la forma en que éstas surgen;

b) Sus objetivos, políticas y procesos para la gestión del riesgo, así como los métodos utilizados para medirlos;

c) Cualquier cambio habido en (a) o (b) desde el periodo precedente;

d) Información cuantitativa resumida acerca de su exposición a ese riesgo al final del periodo sobre el que se informa. Esta información a revelar estará basada en la que se suministre internamente al personal clave de la dirección de la entidad;

e) Las concentraciones de riesgo, si no resultan aparentes las del apartado (d); y

f) Información adicional, si fuese necesaria.

39. Respecto del riesgo de crédito, una entidad revelará, para cada clase de instrumentos financieros:

a) El importe que mejor represente su máximo nivel de exposición al riesgo de crédito al final del periodo sobre el que se informa, sin tener en cuenta ninguna garantía tomada ni otras mejoras crediticias;

b) Con respecto al monto revelado en (a), una descripción de las garantías tomadas y de otras mejoras crediticias;

c) Información acerca de la calidad crediticia de los activos financieros que no estén en mora ni hayan deteriorado su valor; y

d) El valor en libros de los activos financieros que estarían en mora o que se habrían deteriorado, cuyas condiciones han sido renegociadas.

40. Respecto de la mora y deterioro, una entidad revelará, para cada clase de bien financiero:

a) Un análisis de la antigüedad de los activos financieros que al final del periodo sobre el que se informa estén en mora pero no deteriorados;

b) Un análisis de los activos financieros que se hayan determinado individualmente como deteriorado al final del periodo sobre el que se informa, incluyendo los factores que la entidad ha considerado para determinar su deterioro; y

c) Para los montos que se hayan revelado en (a) y (b), una descripción de las garantías tomadas por la entidad para asegurar el cobro y de las otras mejoras crediticias así como una estimación de su valor razonable, a menos que ésta sea impracticable.

41. Respecto del riesgo de liquidez, una entidad revelará:

a) Un análisis de vencimiento para pasivos financieros que muestre los vencimientos contractuales restantes;

b) Una descripción de cómo gestiona el riesgo de liquidez inherente.

42. Respecto del riesgo de mercado, salvo que cumpla con lo establecido en el párrafo siguiente, una entidad revelará:

a) Un análisis de sensibilidad para cada tipo de riesgo de mercado al que la entidad está expuesta al final del periodo sobre el que se informa, mostrando cómo podrían verse afectados los resultados y el patrimonio debido a cambios en la variable relevante de riesgo;

b) Los métodos y suposiciones utilizados al elaborar el análisis de sensibilidad; y

c) Los cambios habidos desde el periodo anterior en los métodos y suposiciones utilizados, así como las razones de tales cambios.

43. Si una entidad elaborase un análisis de sensibilidad, tal como el del valor en riesgo, que reflejase las interdependencias entre las variables de riesgo y lo utilizase para gestionar riesgos financieros, podrá ocupar ese análisis de sensibilidad en lugar del especificado en el párrafo precedente, y deberá revelar:

a) Una explicación del método utilizado al elaborar

dicho análisis de sensibilidad, así como de los principales parámetros y suposiciones subyacentes en los datos suministrados; y

b) Una explicación del objetivo del método utilizado, así como de las limitaciones que pudieran hacer que la información no reflejase plenamente el valor razonable de los activos y pasivos implicados.

44. Cuando los análisis de sensibilidad revelados de acuerdo con los párrafos precedentes, no fueran representativos del riesgo inherente a un instrumento financiero (por ejemplo, porque la exposición al final de año no refleja la exposición mantenida durante el mismo), la entidad revelará este hecho, así como la razón por la que cree que los análisis de sensibilidad carecen de representatividad.

Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos

45. Una entidad revelará la siguiente información:

a) El valor razonable de las inversiones en asociadas, para las que existan precios de cotización públicos;

b) Información financiera resumida de las asociadas, donde se incluirá el monto acumulado de los: activos, pasivos, ingresos, gastos y del resultado;

c) Las razones por las que se ha obviado la presunción de que un inversor no tiene influencia significativa si el inversor posee, directa o indirectamente a través de otras entidades controladas, menos del 20 por ciento del poder de voto real o potencial en la participada, pero se ha concluido de que ello tiene una influencia significativa;

d) Las razones por las que se ha obviado la presunción de que se tiene influencia significativa si un inversor posee, directa o indirectamente a través de otras entidades controladas, el 20 por ciento o más del poder de voto en la participada, pero se ha concluido que no tiene una influencia significativa;

e) La naturaleza y alcance de cualquier restricción significativa sobre la capacidad que tienen las asociadas de transferir fondos al inversor en forma de dividendos en efectivo o distribuciones similares, o bien de reembolso de préstamos o anticipos las que son del periodo y las acumuladas, en el caso de que el inversor haya dejado de reconocer la parte que le corresponde en las pérdidas de una asociada.

46. La porción que corresponda al inversor de los cambios que la asociada haya reconocido directamente en el patrimonio se reconocerá también directamente en su patrimonio, y será objeto de revelación en el Estado de Cambios en el Patrimonio.

47. El inversor revelará, de acuerdo con lo establecido en la Norma de Activos Contingentes y Pasivos Contingentes:

a) Su parte de los pasivos contingentes de una asociada en los que haya incurrido conjuntamente con otros inversores;

b) Aquellos pasivos contingentes que hayan surgido porque el inversor sea responsable subsidiario en relación con una parte o la totalidad de los pasivos de una asociada.

48. La entidad deberá revelar para su participación en negocios conjuntos, de conformidad con la Norma de Activos Contingentes y Pasivos Contingentes, lo siguiente:

a) El monto acumulado de cada uno de los siguientes pasivos contingentes, a menos que la probabilidad de pérdida sea remota, por separado del resto de los pasivos contingentes:

- i. Cualquier pasivo contingente en el que el participante haya incurrido en relación con sus participaciones en los negocios conjuntos, así como su parte proporcional de cada uno de los pasivos contingentes incurridos en conjunto con los demás participantes;
- ii. Su parte proporcional en los pasivos contingentes de los negocios conjuntos por los cuales tiene obligaciones contingentes;
- iii. Aquellos pasivos contingentes derivados del hecho de que el participante tiene responsabilidad contingente por los pasivos de los otros participantes en el negocio conjunto.

b) Una breve descripción de los siguientes activos contingentes y, de ser posible, una estimación de su efecto financiero:

- i. Los activos contingentes de la entidad participante, que surgen en relación con su participación en los negocios conjuntos y su participación en cada uno de los activos contingentes surgidos en conjunto con los demás participantes;
- ii. Su parte proporcional en los activos contingentes de los propios negocios conjuntos.

49. El participante debe revelar una lista y descripción de sus participaciones significativas en negocios conjuntos, así como la proporción de su participación como propietario de entidades controladas conjuntamente.

50. El participante que informe sobre sus participaciones en entidades controladas conjuntamente, debe revelar los montos totales de activos corrientes y no corrientes, pasivos corrientes y no corrientes, e ingresos y gastos relacionados con sus participaciones en negocios conjuntos.

51. Un participante revelará el método utilizado para reconocer contablemente su participación en las entidades controladas conjuntamente.

Provisiones

52. La entidad para cada clase de provisión deberá

revelar lo siguiente:

- a) El valor en libros al inicio y al final del periodo;
- b) Las nuevas provisiones efectuadas en el periodo, incluyendo también los incrementos en las provisiones existentes;
- c) Los montos aplicados contra la provisión durante el periodo;
- d) Los montos que han sido ajustados durante el periodo producto de cambios en las estimaciones; y
- e) El incremento durante el periodo en el monto descontado, resultante del paso del tiempo y el efecto de los cambios en la tasa de descuentos.

53. La entidad debe revelar, por cada tipo de provisión, la siguiente información:

- a) Una breve descripción de la naturaleza de la obligación y del momento previsible en el tiempo, en el que se producirán los flujos de salidas resultante de beneficios económicos o un potencial de servicio;
- b) Una indicación de las incertidumbres sobre el monto o vencimiento de dichos flujos de salida. Cuando sea necesario, la entidad deberá revelar los principales supuestos que ha tomado en relación con los hechos futuros; y
- c) El monto de los reembolsos probables, expresando el valor de cualquier activo que haya sido reconocido con respecto a dicho reembolso.

Activos Contingentes y Pasivos Contingentes

54. Un activo contingente se revelará salvo que la entidad considere que la entrada de recursos asociada a dicho activo no sea probable, en cuyo caso no se exige señalar ningún tipo de información relativa al mismo.

55. Para cada clase de activo contingente se debe presentar una breve descripción de su naturaleza y, cuando sea técnicamente posible, una estimación de su valor aplicando los principios establecidos en la Norma de Provisiones.

56. Un pasivo contingente se revelará salvo que la entidad considere que la salida de recursos asociada a dicho pasivo sea muy poco probable, esto es, inferior al cinco por ciento (5%), en cuyo caso no se exige revelar ningún tipo de información relativa al mismo.

57. Para cada clase de pasivo contingente se debe presentar una breve descripción de su naturaleza y, cuando sea técnicamente posible:

- a) una estimación de su valor de acuerdo con las indicaciones establecidas en la Norma de Provisiones;
- b) una indicación de las incertidumbres relacionadas con el monto y/o el calendario de las salidas de recursos correspondientes;
- c) una indicación de la posibilidad de obtener eventuales reembolsos; y

d) una descripción de la vinculación entre un pasivo contingente y una provisión, cuando tal relación exista.

58. En casos poco frecuentes, puede esperarse que la revelación del monto, de alguna parte de la información requerida o de la totalidad de ésta, perjudique la posición de la entidad, en disputas con terceros. En tales casos, no es preciso que la entidad revele esta información, pero debe describir la naturaleza genérica del litigio y la razón por la cual no se ha revelado.

59. En aquellos casos en los que no existan las herramientas técnicas para efectuar una de las revelaciones requeridas, se indicará este hecho.

Beneficios a los Empleados

60. Una entidad revelará las políticas contables utilizadas para el reconocimiento de los distintos tipos de beneficios a los empleados.

61. Una entidad revelará el monto reconocido como gasto en los planes de aportaciones definidas.

62. Una entidad revelará información que permita evaluar la naturaleza de sus planes de beneficios definidos, así como los efectos financieros de los cambios en dichos planes durante el periodo.

63. La entidad revelará la siguiente información, en relación con los planes de beneficios definidos:

a) La política contable seguida por la entidad para el reconocimiento de las ganancias y pérdidas actuariales;

b) Una descripción general del tipo de plan de que se trate;

c) Una conciliación entre los saldos iniciales y finales del valor presente de la obligación por beneficios definidos, mostrando por separado, si fuera aplicable, los efectos que durante el periodo han sido atribuibles a cada uno de los siguientes conceptos:

i. Costo de servicios del periodo corriente;

ii. Costo por intereses;

iii. Aportaciones efectuadas por los participantes

del

plan;

iv. Variaciones a la tasa de cambio aplicables en planes valorados en moneda distinta al peso;

v. Beneficios pagados;

vi. Costo de los servicios pasados;

vii. Combinaciones de entidades;

viii. Disminuciones; y

ix. Liquidaciones.

d) Un desglose de la obligación por beneficios definidos en montos que procedan de planes que estén totalmente sin financiar y montos que procedan de planes que estén total o parcialmente financiados.

e) Una conciliación entre saldos iniciales y finales del valor razonable de los activos del plan y los saldos

iniciales y finales de cualquier derecho de reembolso reconocido como un activo, mostrando por separado, si fuera aplicable, los efectos que durante el periodo han sido atribuibles a cada uno de los siguientes conceptos:

- i. Rendimiento esperado para los activos del plan;
- ii. Ganancias y pérdidas actuariales;
- iii. Variaciones a la tasa de cambio aplicables en planes valorados en moneda distinta al peso;
- iv. Aportes efectuados por el empleador;
- v. Aportes efectuados por los participantes del plan;
- vi. Beneficios pagados;
- vii. Combinación de entidades; y
- viii. Liquidaciones.

f) Una conciliación entre el valor presente de la obligación por beneficios definidos y del valor razonable de los activos del plan, a los activos y pasivos reconocidos en el Balance General, mostrando como mínimo:

- i. Las ganancias o pérdidas actuariales no reconocidas;
- ii. El costo de los servicios pasados no reconocidos;
- iii. Cualquier monto no reconocido como activo;
- iv. El valor razonable, en la fecha de presentación, de cualquier derecho de reembolso reconocido como activo, con una breve descripción de la relación entre el derecho de reembolso y la obligación

vinculada

con él; y

- v. Los otros montos reconocidos.

g) El gasto total reconocido en el Estado de Resultados para cada uno de los conceptos siguientes, y la partida o partidas en las que se han incluido:

- i. Costo de los servicios del periodo corriente;
- ii. Costo por intereses;
- iii. Rendimiento esperado para los activos del plan;
- iv. Rendimiento esperado de cualquier derecho de reembolso reconocido como un activo;
- v. Ganancias y pérdidas actuariales;
- vi. Costo de los servicios pasados; y
- vii. El efecto de cualquier disminución o liquidación.

h) El monto total reconocido en el periodo para las ganancias y pérdidas actuariales en el Estado de Cambios en el Patrimonio, para las entidades que reconozcan ganancias y pérdidas actuariales en dicho estado.

i) El monto acumulado de las ganancias y pérdidas actuariales reconocidas en el Estado de Cambios en el Patrimonio, para las entidades que reconozcan ganancias y pérdidas actuariales en dicho estado.

j) Para cada una de las principales categorías de activos del plan, el porcentaje o monto que cada categoría principal representa en el valor razonable de los activos totales del plan.

k) Los montos incluidos en el valor razonable de los activos del plan para:

- i. Cada categoría de los propios instrumentos financieros de la entidad; y
- ii. Cualquier inmueble ocupado, u otros activos utilizados por la entidad.

l) Una descripción narrativa de los criterios utilizados para determinar la tasa de rendimiento general esperada para los activos, incluyendo el efecto de las principales categorías de los activos del plan.

m) El rendimiento real de los activos del plan, así como el de cualquier derecho de reembolso reconocido como un activo.

n) Las principales suposiciones actuariales utilizadas referidas a la fecha de presentación incluyendo, cuando sea aplicable:

- i. Las tasa de descuento;
- ii. El criterio sobre el que se ha determinado la tasa de descuento;
- iii. Las tasas de rendimiento esperadas de cualquiera activos del plan para los periodos presentados en los estados financieros;
- iv. Las tasas de rendimiento esperadas, para los periodos presentados en los estados financieros, de cualquier derecho de reembolso reconocido como un activo;
- v. Las tasas de incremento salarial esperadas;
- vi. La tendencia en la variación de los costos de

atención medica; y

- vii. Cualquier otra suposición actuarial significativa utilizada.

Una entidad revelará información sobre cada una de

las suposiciones actuariales en términos absolutos (como por ejemplo, un porcentaje absoluto), y no únicamente como un margen entre diferentes porcentajes u otras variables.

o) El efecto que tendría un incremento de un punto porcentual, y el que resultaría de una disminución de un punto porcentual, en la tendencia de variación asumida respecto de los costos de atención sanitaria.

p) Los montos correspondientes al periodo corriente y para los cuatro periodos anuales precedentes, de:

- i. El valor presente de las obligaciones por beneficios definidos, el valor razonable de los activos del plan, y el superávit o

déficit

en el plan; y

- ii. Los ajustes por experiencia que surgen de los pasivos del plan y los activos del plan, expresados como un importe o un porcentaje.

q) La mejor estimación del empleador, en tanto pueda ser determinada razonablemente, de las aportaciones que se espera pagar al plan durante el periodo que comience después de la fecha sobre la que se informa.

Transferencias, Impuestos y Multas

64. Una entidad revelará lo siguiente:

a) Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de ingresos por transferencias, impuestos y multas;

b) Para las principales clases de ingresos por transferencias, impuestos y multas, el criterio según el cual se ha medido el valor razonable de la entrada de recursos;

c) Para las principales clases de ingresos por impuesto que la entidad no pueda medir con fiabilidad durante el periodo en el cual el hecho imponible tiene lugar, información sobre la naturaleza del impuesto; y

d) La naturaleza de las principales clases de legados, regalos y donaciones, mostrando por separado los principales tipos de bienes en especie recibidos.

65. Una entidad revelará:

a) Los montos de ingresos de transferencias, impuestos y multas, reconocidos durante el periodo en función de las principales clases, mostrándolos por separado;

b) El monto de cuentas por cobrar reconocidas con respecto a los ingresos sin contraprestación;

c) El monto de los pasivos reconocidos con respecto a los activos transferidos sujeto a condiciones;

d) El monto de los activos reconocidos que están sujetos a restricciones y la naturaleza de dichas restricciones;

e) La existencia de montos de cualquier cobro anticipado con respecto a las transferencias, impuestos y multas; y

f) El monto de cualquier pasivo condonado.

Ingresos de Transacciones con Contraprestación

66. Una entidad revelará lo siguiente:

a) Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de los ingresos, incluyendo los métodos utilizados para determinar el porcentaje de terminación de las transacciones involucradas con la prestación de servicios;

b) El monto de cada categoría significativa de ingresos, reconocida durante el periodo, con indicación expresa de los ingresos procedentes de: la prestación de servicios, venta de bienes y el uso por parte de terceros de activos de la entidad; y

c) El monto de los ingresos producidos por permuta.

Arrendamientos

67. Una entidad deberá revelar:

a) Las políticas contables utilizadas para reconocer arrendamientos financieros y operativos, cuando es arrendatario;

b) Las políticas contables utilizadas para reconocer los ingresos asociados a arrendamientos operativos, cuando es arrendador.

68. Los arrendatarios revelarán la siguiente información

sobre arrendamientos financieros:

- a) El monto en libros neto al final del periodo, para cada clase de activos, identificando por separado las ventas con arrendamiento posterior (leaseback);
- b) Una conciliación entre el monto total de los pagos futuros del arrendamiento al final del periodo y su valor presente;
- c) El total de pagos del arrendamiento mínimos futuros al final del periodo y su valor presente para los siguientes periodos: hasta un año; más de un año y no más de cinco años; más de cinco años;
- d) Cuotas contingentes reconocidas como gasto en el periodo; y
- e) Una descripción general de los acuerdos significativos de arrendamiento donde se incluirán, pero sin limitarse a ellos, los siguientes datos:
 - i. Las bases para la determinación de cualquier cuota de carácter contingente que se haya pactado;
 - ii. La existencia y, en su caso, los plazos de renovación o las opciones de compra y las cláusulas de actualización; y
 - iii. Las restricciones impuestas por contratos de arrendamiento financiero.

69. Los arrendatarios revelarán la siguiente información sobre arrendamientos operativos:

- a) El total de pagos futuros del arrendamiento, derivados de contratos de arrendamiento operativo no pagados, que se van a satisfacer en los siguientes plazos: hasta un año; más de un año y no más de cinco años; más de cinco años;
- b) Las cuotas de arrendamientos reconocidas como gastos del periodo, revelando por separado las cantidades de los pagos por arrendamiento y las cuotas contingentes;
- c) Una descripción general de los acuerdos significativos del arrendamiento llevados a cabo por el arrendatario, donde se incluirán, sin limitarse a ellos, los siguientes datos:
 - i. Las bases para la determinación de cualquier eventual cuota de carácter contingente que se haya pactado;
 - ii. La existencia y, en su caso, los plazos de renovación o las opciones de compra y las cláusulas de actualización; y
 - iii. Las restricciones impuestas por contratos de arrendamiento financiero.

70. Los arrendadores revelarán la siguiente información sobre arrendamientos operativos:

- a) El monto acumulado de los pagos futuros del arrendamiento correspondientes a los arrendamientos operativos no pagados, así como los montos que corresponden a los siguientes plazos: hasta un año; más de un año y no más de cinco años; más de cinco años;

- b) El total de las cuotas de carácter contingente reconocidas en el estado de resultado del periodo; y
- c) Una descripción general de los acuerdos de arrendamiento llevados a cabo por el arrendador.

Efectos de las Variaciones en los Tipos de Cambio de la Moneda Extranjera

71. Una entidad revelará lo siguiente:

- a) La moneda funcional, correspondiente al peso.
- b) Las políticas contables utilizadas para las transacciones en moneda extranjera.

72. Una entidad revelará lo siguiente:

- a) El monto de las diferencias de cambio reconocidas en el resultado con excepción de las procedentes de los instrumentos financieros medidos al valor razonable con cambios en resultados.
- b) Las diferencias de cambio netas clasificadas como un componente separado del patrimonio, así como una conciliación entre los montos de estas diferencias al principio y al final del periodo.

Políticas Contables

73. Una entidad revelará, cuando realice un cambio voluntario en una política contable que: tenga efecto en el periodo corriente o en algún periodo anterior; tendría efecto en ese periodo si no fuera impracticable determinar el monto del ajuste; podría tener efecto sobre periodos futuros, lo siguiente:

- a) La naturaleza del cambio en la política contable;
- b) Las razones por las que la aplicación de la nueva política contable suministra información más fiable y relevante;
- c) El monto del ajuste para cada línea de partida de los estados financieros afectados para el periodo corriente y para cada periodo anterior del que se presente información, en la medida en que sea practicable;
- d) El monto del ajuste relativo a periodos anteriores presentados, en la medida en que sea practicable; y
- e) Si la aplicación retroactiva fuera impracticable para un periodo anterior en particular, o para periodos anteriores presentados, las circunstancias que conducen a esa situación, junto con una descripción de cómo y desde cuándo se ha aplicado el cambio en la política contable.

Cambios en las Estimaciones Contables

74. La entidad revelará la naturaleza y monto de cualquier cambio en una estimación contable que haya producido efectos en el periodo corriente, o que se espere vaya a producirlos en periodos futuros, excepto por la información a revelar sobre el efecto sobre periodos futuros, en el caso de que fuera impracticable estimar ese efecto, lo que debe ser revelado.

Errores

75. Una entidad revelará la siguiente información:

- a) La naturaleza del error del periodo anterior;
 - b) El monto de la corrección para cada línea de partida del estado financiero afectado, para cada periodo anterior presentado, en la medida que sea practicable;
 - c) El monto del ajuste al principio del periodo anterior más antiguo sobre el que se presente información;
- y
- d) Si fuera impracticable la reexpresión retroactiva para un periodo anterior en particular, las circunstancias que conducen a esa situación, junto con una descripción de cómo y desde cuándo se ha corregido el error.

Información Financiera por Segmentos

76. Estas revelaciones se aplican a los Estados Financieros consolidados del Gobierno Central y a los Estados Financieros de entidades individuales que sean autorizados por la Contraloría General.

77. La entidad deberá revelar para cada uno de los segmentos, el valor en libros de los activos y pasivos que correspondan.

78. Para cada segmento la entidad deberá revelar el ingreso y gasto correspondiente. El ingreso del segmento proveniente de las asignaciones presupuestarias o similares, de otras fuentes externas y el de transacciones con otros segmentos deberán presentarse en forma separada.

79. La entidad revelará, para cada uno de los segmentos, el costo total incurrido en el periodo para adquirir activos del segmento que espere usar durante más de un periodo.

80. Para cada segmento la entidad deberá revelar el total de su participación en el resultado neto de las entidades asociadas, negocios conjuntos u otras inversiones contabilizadas por el método de participación.

81. La entidad deberá presentar una conciliación entre la información revelada sobre los segmentos y la información que aparece en los estados financieros de la entidad o en los consolidados.

82. Al medir e informar sobre el ingreso del segmento procedente de transacciones con otros segmentos de la misma entidad, las transacciones entre segmentos deben medirse sobre la base en que se produjeron. Las bases de fijación de los precios de intercambio entre segmentos y cualquier cambio en los criterios utilizados deben revelarse en los estados financieros.

Información a Revelar sobre Partes Relacionadas

83. Una entidad deberá revelar información sobre sus partes relacionadas, cuya importancia no sólo tiene que ver

con la magnitud de un hecho económico sino que también con las implicancias que la naturaleza de la relación, que exista entre las partes, afecte las decisiones, políticas financieras o de operación de la entidad.

84. Se deben revelar los nombres de toda entidad controlada, el nombre de la inmediata controladora y el nombre de la entidad controladora final, si la hubiera, independientemente de que se hayan producido transacciones entre las mismas.

85. Si no se realiza una transacción entre partes relacionadas en condiciones de mercado, se deberá revelar las siguientes informaciones:

- a) Una descripción de la naturaleza de la relación con la parte relacionada;
- b) Los tipos de transacciones que han tenido lugar; y
- c) Cualquier otra información que permita clarificar el significado de las mismas 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 la rendición de cuentas.

86. Se debe revelar información sobre el personal clave de la entidad respecto de:

- a) La remuneración total de la planta directiva y su detalle.
- b) La remuneración total de los familiares próximos de la planta directiva que trabajen en la misma entidad.
- c) Los préstamos que se otorgan exclusivamente a personal clave de la Administración, debe revelarse para cada individuo y su familiar próximo.

Estados Financieros Consolidados y Separados

87. Una entidad revelará la siguiente información:

- a) Una lista de entidades controladas significativas;
- b) El hecho de que una entidad controlada no se consolida;
- c) Información financiera resumida de las entidades controladas, tanto individualmente como en grupo, que no se consoliden, incluyendo los montos de los activos totales, pasivos totales, ingresos y resultado;
- d) El nombre de cualquier entidad controlada en la que la controladora mantiene una participación y/o derechos de voto del 50 por ciento o menos, junto a una explicación de cómo se produce el control;
- e) Las razones por las que la entidad, aun teniendo más del 50 por ciento del poder de voto actual o potencial de la entidad objeto de inversión, no posee el control de la misma; y f) La naturaleza y alcance de cualquier restricción significativa, relativa a la capacidad de la entidad controlada para transferir fondos a la controladora, ya sea en forma de dividendos en efectivo o de reembolsos de préstamos o anticipos.

Hechos Ocurredos Después de la Fecha de Presentación

88. Una entidad revelará la fecha en que los estados financieros han sido autorizados para su emisión, así como quién ha dado esta autorización.

89. Si después de la fecha de presentación, pero antes de que los mismos fueran autorizados para su emisión, una entidad recibe información acerca de condiciones que existían ya en dicha fecha, a la luz de la información recibida debe actualizar la información a revelar en notas que esté relacionada con tales condiciones.

90. Una entidad deberá revelar la siguiente información para cada una de las categorías materiales de hechos ocurridos después de la fecha de presentación que no implican ajustes:

- a) La naturaleza del evento;
- b) Una estimación de sus efectos financieros, o un pronunciamiento sobre la imposibilidad de realizar tal estimación.

Referencia a NICSP

91. La Norma de Estados Financieros se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 1 a la NICSP 32, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

CAPÍTULO V: OPERATORIA

REGLAS CONTABLES DE OPERATORIA

Integración Contable Presupuestaria

1. En el sistema de contabilidad gubernamental se asume que todas las operaciones financieras que se originan de la ejecución del presupuesto de ingresos y gastos constituyen al momento de generarse, un derecho a percibir o una obligación de pagar, aun cuando ellas se efectúen en base efectivo, posibilitando de este modo, la obtención de informes relativos al comportamiento presupuestario, salvo que, una disposición expresa excluya determinados movimientos de esta operatoria.

Movimientos Financieros Presupuestarios

2. Los movimientos financieros originados por ingresos presupuestarios devengados deben contabilizarse como Deudores Presupuestarios en el momento que se materialicen las transacciones que los generen, independientemente de que éstos hayan sido o no percibidos.

3. Los movimientos financieros originados por gastos presupuestarios devengados deben contabilizarse como Acreedores Presupuestarios en el momento que se materialicen las transacciones que los generen, independientemente de que éstos hayan sido o no pagados.

Movimientos Financieros No Presupuestarios

4. Las operaciones que impliquen aumentos o disminuciones de fondos que no afecten la ejecución del presupuesto al momento de su ocurrencia, deben registrarse en las cuentas de Activo y Pasivo, habilitadas para estos efectos.

Movimientos Económicos

5. Comprenden todos aquellos eventos que no constituyen movimientos financieros presupuestarios o no presupuestarios, tales como: la depreciación, el deterioro, el costo de venta, la amortización, y otros de igual naturaleza.

Registro de Responsabilidades o Derechos Eventuales

6. Las operaciones que constituyan eventuales responsabilidades o derechos por compromisos y garantías que no afectan la estructura patrimonial, deben reflejarse en las cuentas o registros especiales habilitados para estos efectos.

Contabilizaciones con signo negativo

7. Las contabilizaciones con signo negativo deberán efectuarse, únicamente, cuando se regulariza la ejecución presupuestaria de ingresos y gastos o cuando lo determine alguna norma legal.

Contabilidad de la Ejecución del Presupuesto en Moneda Extranjera (US\$)

8. Las entidades que aprueban en la Ley de Presupuestos del sector público o en sus modificaciones, presupuesto en moneda extranjera convertido a dólares, deben incorporar en la contabilidad procedimientos que permitan su ejecución en dicha moneda y su conversión simultánea a la moneda de curso legal en el país (pesos), al tipo de cambio pactado para la transacción, valor de mercado u observado determinado por el Banco Central de Chile, según corresponda.

9. Las diferencias de cambio que se produzcan al momento del pago o cobro de una transacción, con respecto al valor devengado, deben ajustarse al último valor.

Trasposos Interdependencias

10. Son las entradas y salidas de disponibilidades como consecuencia de la entrega o recepción de recursos entre Unidades Operativas.

11. Se debe entender como Unidad Operativa aquellas dependencias que formalmente autorizadas para operar como unidades contables independientes delegándoles las atribuciones suficientes para que puedan ejercer derechos y contraer obligaciones y, al mismo tiempo, asignarle los recursos financieros correspondientes.

12. Los traslados de fondos, disponibilidades, que realice

una institución entre sus Unidades Operativas, deben registrarse como Remesas Otorgadas en la Unidad Operativa que entrega los fondos y Remesas Recibidas en la Unidad que recibe los fondos.

Cierres del Período Contable

Cierre y Apertura de Deudores y Acreedores Presupuestarios

13. Las cuentas de Deudores y Acreedores Presupuestarios que muestran la ejecución del presupuesto de un año deben quedar saldadas al término de cada ejercicio contable. Para tal efecto, los saldos de las cuentas de Deudores Presupuestarios deben traspasarse a la cuenta de Activo 12192 Cuentas por Cobrar de Ingresos Presupuestarios. Asimismo, los saldos de las cuentas de Acreedores Presupuestarios deben traspasarse a la cuenta de Pasivo 22192

Cuentas por Pagar de Gastos Presupuestarios.

14. Al inicio de cada ejercicio contable, los saldos anteriores deben traspasarse a las cuentas de Deudores Presupuestarios y Acreedores Presupuestarios que correspondan.

Cierre de las cuentas de Gestión Económica

15. Las cuentas de Ingresos y Gastos Patrimoniales deben quedar cerradas al término de cada ejercicio contable saldándose contra la cuenta Resultado del Ejercicio, que reconoce la pérdida o ganancia del período contable.

Cierre de las cuentas de Remesas e Intermediación de Fondos

16. Las cuentas Remesas Otorgadas y Remesas Recibidas deben quedar cerradas al término de cada ejercicio contable, tanto en las unidades operativas remisoras como en las receptoras, saldándose contra la cuenta Patrimonio Institucional.

De igual forma se debe proceder con la cuenta Intermediación de Fondos.

CAPÍTULO VI: GLOSARIO

GLOSARIO NORMATIVO

A

Actividad agrícola: es la gestión por una entidad de la transformación biológica y cosecha o recolección de activos biológicos para:

- a) la venta;
- b) distribución sin contraprestación, o por una contraprestación simbólica; o
- c) conversión en producto agrícola o en otros activos biológicos adicionales para vender o para distribuirlos sin

contraprestación, o por una contraprestación simbólica.

Actividades de financiación: son actividades que producen cambios en el tamaño y composición del capital aportado y en el endeudamiento de la entidad.

Actividades de inversión: son la adquisición y disposición de activos a largo plazo y otras inversiones no incluidas en los equivalentes de efectivo.

Actividades de operación: actividad de la entidad que no se refiere a inversión o financiación.

Activo: son recursos controlados por una entidad como consecuencia de hechos pasados y de los cuales la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos o potencial de servicio.

Activo biológico: es un animal o una planta vivos.

Activo contingente: es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada solo porque ocurra o, en su caso, porque no ocurra, uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.

Activo concesionado: es un activo utilizado para proporcionar servicios públicos en un contrato de concesión de servicios que:

- a) es proporcionado por el concesionario, de forma que:
 - i. el concesionario construye, desarrolla o adquiere; o
 - ii. es un activo que el concesionario coloca a disposición de la concesión;
- b) es proporcionado por la entidad pública concedente, de forma que:
 - i. es un activo ya existente de la entidad pública; o
 - ii. es una mejora que el concesionario realiza aun activo ya existente de la entidad pública.

Activo generador de efectivo: son activos mantenidos con el objetivo fundamental de generar un rendimiento comercial.

Activo intangible: Los activos intangibles son aquellos activos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física que:

- a) Posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para propósitos administrativos o para generar recursos; y
- b) Se espera que sean utilizados durante más de un periodo contable.

Activos no generadores de efectivo: son aquellos activos distintos a los generadores de efectivo.

Acuerdo de concesión de servicios: Un acuerdo de concesión

de servicios públicos es un contrato entre una entidad pública concedente y un tercero de naturaleza privada, nacional o extranjero, que reviste la calidad de concesionario, en el que:

a) El concesionario utiliza el activo de concesión de servicios para proporcionar un servicio público en nombre del órgano del Estado concedente durante un periodo fijo o variable, determinado según el modelo de negocios adjudicado; y

b) El concesionario es compensado por sus servicios durante el periodo del acuerdo de concesión del servicio.

Acuerdo vinculante: describe contratos y otros acuerdos que confieren a las partes derechos y obligaciones similares a los que tendrían si la forma fuera la de un contrato.

Adiciones o ampliaciones: son agregados a los bienes de uso existentes en la entidad y que aumentan el valor del bien.

Arrendamiento financiero: cuando el arrendador transfiera al arrendatario sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo. La propiedad del mismo, en su caso, puede o no ser transferida.

Arrendamiento operativo: cuando el arrendador no transfiere al arrendatario sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad.

Asociada: es una entidad sobre la que el participante posee influencia significativa y que no es una entidad controlada ni constituye una participación en un negocio conjunto.

Avalúo fiscal: es el valor que le ha asignado el Fisco a un bien inmueble. Este puede ser diferente del valor comercial.

B

Baja en cuentas de bienes financieros o pasivos financieros: es la eliminación de un activo financiero o del pasivo financiero previamente reconocido en el estado de situación financiera.

Beneficio Económico Futuro: representa la corriente de beneficios futuros esperados en términos monetarios a través del flujo de efectivo futuro esperado.

Beneficios a los empleados: son las retribuciones que la entidad proporciona a los trabajadores a cambio de sus servicios.

Bienes financieros: Son bienes financieros el dinero en efectivo, los instrumentos de patrimonio de otra entidad, los derechos de recibir efectivo u otro bien financiero de un tercero, o de intercambiar con un tercero bienes financieros, o pasivos financieros, en condiciones potencialmente favorables.

Bienes financieros disponibles para la venta: Son bienes

financieros designados específicamente como disponibles para la venta, que cuentan con las autorizaciones correspondientes, y que no están contenidos en ninguna de las clasificaciones anteriores.

Bienes financieros al valor razonable con cambios en resultados: Son aquellos instrumentos que se adquieren en un mercado activo, con el objetivo de venderlos, volver a comprarlos en un futuro inmediato y/o forman parte de una cartera de instrumentos financieros identificados, que se gestionan conjuntamente con el objetivo de obtener beneficios a corto plazo. También se incluyen en esta categoría los derivados, excepto que sea un contrato de garantía financiera o haya sido designado como un instrumento de cobertura eficaz. Si una entidad tiene instrumentos de cobertura, deberá pedir instrucciones específicas a la Contraloría General.

C

Cambio en una estimación contable: es un ajuste en el monto en libros de un activo o de un pasivo, o en el monto del consumo periódico de un activo, que se produce tras la evaluación de la situación actual del elemento, así como de los beneficios futuros esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes. Los cambios en las estimaciones contables son el resultado de nueva información o de nuevos acontecimientos y, en consecuencia, no son correcciones de errores.

Clase de Bienes de Uso: es un grupo de activos de naturaleza o función similar en las operaciones de una entidad, que se muestra como una partida única a efectos de revelación en los estados financieros.

Comodato: El comodato o préstamo de uso es un contrato en que una de las partes entrega a la otra gratuitamente una especie, mueble o inmueble, para que haga uso de ella, y con cargo de restituir la misma especie en el tiempo convenido.(3)

(3) Art. 2174. Código Civil."

Concedente: es la entidad que concede el derecho de uso del activo de concesión de servicios al concesionario.

Concesionario: es la entidad que utiliza el activo concesionado para proporcionar los servicios públicos pactados sujeto al control de la entidad pública concedente

Concesión de Servicios Públicos: es un contrato entre una entidad pública concedente y un tercero de naturaleza privada, nacional o extranjero, que reviste la calidad de concesionario en el que:

a) El concesionario utiliza el activo de concesión de servicios para proporcionar un servicio público en nombre del órgano del Estado concedente durante un periodo fijo o

variable, determinado según el modelo de negocios adjudicado; y

b) El concesionario es compensado por sus servicios durante el periodo del acuerdo de concesión del servicio.

Condiciones sobre activos transferidos: son estipulaciones que especifican que los recursos incorporados en el activo deben ser consumidos por el destinatario según se especifique. El incumplimiento de las condiciones significa que dichos recursos deben restituirse al otorgante, pasando a constituir para el receptor un pasivo.

Contrato de carácter oneroso: es un contrato para el intercambio de activos o servicios, en el que los costos inevitables para cubrir las obligaciones establecidas en el contrato exceden a los beneficios económicos o al potencial de servicio que se espera recibir bajo el mismo.

Control: es la potestad para dirigir las políticas financieras y de operación de otra entidad de forma que se beneficie de sus actividades.

Cosecha o recolección: es la separación del producto del activo biológico, o el cese de los procesos vitales de un activo biológico.

Costo de desmantelamiento: son los recursos programados para desarmar o separar un bien mueble o inmueble al término de su utilización, en virtud de una obligación legal o contractual.

Costo de venta: es el costo incremental directamente atribuible a la disposición de un activo, excluyendo los costos financieros y los impuestos a las ganancias. La disposición puede ocurrir mediante la venta o mediante la distribución sin contraprestación a cambio, o por una contraprestación insignificante.

D

Depreciación: La depreciación es la disminución regular del potencial de servicio de un activo bien de uso originada por su utilización, obsolescencia regular o antigüedad del mismo.

Desarrollo: es la aplicación de los resultados de la investigación u otro conocimiento, a un plan o diseño para la producción de materiales, dispositivos, productos, procesos, sistemas o servicios, nuevos o sustancialmente mejorados, antes del comienzo de su producción o utilización comercial.

Destinación: Consiste en una asignación de inmuebles a las instituciones dependientes de la Administración Central, con el objeto de que los emplee en el cumplimiento de sus fines propios.

Deterioro del valor: es una pérdida en el potencial de servicio futuro de un activo, adicional y diferente del

reconocimiento anual de la pérdida por depreciación, que se efectúa de manera excepcional.

Donación: La donación es un acto por el cual una persona transfiere gratuita e irrevocablemente una parte de sus bienes a otra persona, que la acepta.

E

Efectivo: comprende el dinero en caja y bancos.

Entidad económica: es un grupo de entidades que comprende a la entidad controladora y a las entidades controladas.

Entidad controlada: es aquella, que está bajo control de otra a la que se le denomina controladora.

Entidad controladora: es una entidad que tiene una o más entidades controladas.

Estipulaciones sobre activos transferidos: son términos de leyes o regulaciones, o un acuerdo vinculante, impuestos sobre el uso de un activo transferido por entidades externas a la entidad que informa.

Erogaciones capitalizables: son los desembolsos posteriores al registro inicial del activo por concepto de reparaciones, mejoras y adiciones, que aumenten en forma sustancial la vida útil del bien o incrementen su capacidad productiva o eficiencia original.

Estados financieros consolidados: son los estados financieros de una entidad económica, que se presentan como estados de una sola entidad.

Estados financieros separados: son aquellos estados financieros presentados por una entidad contable. Si existieran inversiones, éstas se contabilizan a partir de la participación directa en el patrimonio, en lugar de en función de los resultados obtenidos y de los activos netos de las participadas.

Expropiación: es el acto por el cual se priva a una persona de un bien de su dominio por existir una razón de utilidad pública o de interés social que lo justifica, indemnizando al expropiado con el fin de compensarlo de la pérdida que sufre.

Existencias: son activos:

- a) en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción;
- b) en forma de materiales o suministros, para ser consumidos o distribuidos en la prestación de servicios;
- c) conservados para su venta o distribución, en el curso ordinario de las operaciones; o
- d) en proceso de producción para su venta o distribución.

F

Fecha de presentación: es la fecha del último día del período sobre el que se informa al que se refieren los estados financieros.

Flujos de efectivo: son las entradas y salidas de efectivo clasificadas por actividades de operación, de inversión y de financiamiento.

Fondo Nacional de Desarrollo Regional: programa de inversiones públicas, con fines de compensación territorial, destinado al financiamiento de acciones en los distintos ámbitos de infraestructura social y económica de la región, con el objetivo de obtener un desarrollo territorial armónico y equitativo.

G

Ganancias y pérdidas actuariales: comprenden:

a) ajustes por experiencia (que miden los efectos de las diferencias entre las suposiciones actuariales previas y los sucesos efectivamente ocurridos); y

b) los efectos de cambios en las suposiciones actuariales.

H

Hecho imponible: es el hecho que el gobierno, órgano legislativo u otra autoridad ha determinado que esté sujeto a imposición.

Hechos ocurridos después de la fecha de presentación: son todos aquellos sucesos, ya sean favorables o desfavorables que se han producido entre la fecha de presentación y la fecha de autorización de los estados financieros para su emisión. Pueden identificarse dos tipos de hechos:

a) aquellos que suministran evidencia de condiciones que ya existían en la fecha de presentación (hechos posteriores a la fecha de presentación que implican ajuste); y

b) aquellos que son indicativos de condiciones que han aparecido después de la fecha de presentación (hechos posteriores a la fecha de presentación que no implican ajuste).

I

Impracticable: la aplicación de un requerimiento es impracticable cuando la entidad no puede aplicarlo después de haber hecho cualquier esfuerzo razonable para hacerlo. Para un período anterior en particular, es impracticable aplicar un cambio en una política contable retroactivamente o realizar una reexpresión retroactiva para corregir un error si:

a) los efectos de la aplicación o de la reexpresión retroactivas no son determinables;

b) la aplicación o la reexpresión retroactivas

implican establecer suposiciones acerca de cuáles hubieran podido ser las intenciones de la gerencia en ese período; o

c) la aplicación o la reexpresión retroactivas requieren estimaciones de montos significativos, y es imposible distinguir objetivamente información de tales estimaciones que:

- i. suministre evidencia de las circunstancias que existían en la fecha o fechas en que tales montos fueron reconocidos, medidos o fue revelada la correspondiente información; y
- ii. tendría que haber estado disponible cuando los estados financieros del período previo fueron autorizados para su emisión, de otro tipo de información.

Impuestos: constituyen una carga pública de carácter pecuniario, establecidos y recaudados por el Estado que se incorporan al patrimonio de la Nación, no pudiendo, en general, estar afectos a un destino determinado. Su pago es obligatorio y no importa una contraprestación directa de la Administración.

Influencia significativa: se ejerce influencia significativa si la participación en la propiedad se materializa en forma de acciones o derechos y el participante posee directa, o indirectamente a través de entidades controladas, el veinte por ciento (20%) o más de los derechos de voto de la entidad participada, salvo que dicho participante pueda demostrar claramente la inexistencia de tal influencia.

Infraestructura: son aquellos bienes que complementan el funcionamiento de la estructura básica de la entidad y que, por ende, significan un apoyo en el desarrollo de actividades institucionales.

Inmuebles: son todos aquellos bienes que son imposibles de trasladar sin ocasionar daños a los mismos, terreno y edificaciones.

Instrumento de patrimonio: es cualquier contrato que ponga de manifiesto una participación residual en los activos de una entidad, una vez hayan sido deducidos todos sus pasivos.

Instrumento financiero: es cualquier contrato que da lugar, simultáneamente, a un activo financiero en una entidad y a un pasivo financiero o un instrumento de patrimonio en otra entidad.

Intereses minoritarios: constituyen aquella parte de los resultados, así como de los activos patrimonio de la controlada, atribuibles a la participación en los activos patrimonio que no pertenece, directa o indirectamente a través de otras entidades controladas, a la controladora.

Inversiones mantenidas hasta el vencimiento: son activos financieros cuyos cobros son de cuantía fija o determinable y cuyos vencimientos son fijos, y además la entidad tiene tanto la intención efectiva como la capacidad de conservarlos hasta su vencimiento.

Investigación: es un estudio original y planificado, realizado con el fin de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

M

Material: las omisiones o inexactitudes de partidas son materiales o tendrán importancia relativa si pueden, individualmente o en su conjunto, influir en las valoraciones o en las decisiones económicas tomadas por los usuarios con base en los estados financieros. La importancia relativa depende de la magnitud y la naturaleza de la omisión o inexactitud, enjuiciadas en función de las circunstancias particulares en que se hayan producido. La magnitud o la naturaleza de la partida o una combinación de ambas, podría ser el factor determinante.

Mejoras: implican un cambio estructural en el bien con el ánimo de elevar su calidad tecnológica y con ello dejarlo en condiciones de prestar un mejor servicio.

Mercado activo: es un mercado en el que se dan todas las siguientes condiciones:

- a) las partidas objeto de transacción son homogéneas;
- b) siempre es posible encontrar compradores y vendedores; y
- c) los precios están disponibles para el público.

Método de cálculo de la depreciación: corresponde al método utilizado para estimar el gasto por depreciación.

Método de participación: es un método de contabilización según el cual la inversión se reconoce inicialmente al costo, y es ajustada posteriormente en función de los cambios que experimenta, tras la adquisición, la porción de los activos patrimonio de la entidad participada. El resultado del inversor incluye la porción que le corresponda en el resultado de la participada.

Método de registro de la depreciación: corresponde al método utilizado para registrar contablemente el gasto por depreciación.

Método de tasa de interés efectiva: es un método de cálculo del costo amortizado de un activo financiero o un pasivo financiero (o de un grupo de activos o pasivos financieros) y de imputación del ingreso o gasto financiero a lo largo del período relevante.

Moneda de presentación: es la moneda en que se presentan los estados financieros.

Moneda extranjera: es cualquier moneda diferente a la moneda funcional de la entidad.

Moneda funcional: es la moneda del entorno económico principal en el que opera la entidad.

Multas: son beneficios económicos o potencial de servicio

recibidos o por recibir por una entidad del sector público, procedentes de un individuo u otra entidad, por decisión de un tribunal u otro organismo responsable de hacer cumplir la ley, como consecuencia de que el individuo u otra entidad ha infringido los requerimientos de las leyes o regulaciones. Estas multas no consideran las que surgen de incumplimientos de contratos, dado que estas se tratan dentro de la norma de ingresos con contraprestación.

N

Notas: son revelaciones que proporcionan información adicional que permite que los usuarios de los Estados Financieros evalúen los objetivos, las políticas y los procesos que ella aplica para gestionar su patrimonio.

O

Obsolescencia: la obsolescencia es la caída en desuso de máquinas, equipos y tecnologías motivada no por un mal funcionamiento del mismo, sino por un insuficiente desempeño de sus funciones en comparación con las nuevas máquinas, equipos y tecnologías introducidos en el mercado.

P

Parte relacionada: una parte se considerará relacionada, directamente o indirectamente, con otra parte si una de ellas tiene la posibilidad de:

- a) Ejercer el control sobre la otra; o
- b) Ejercer influencia significativa sobre ella al tomar las decisiones financieras y operativas, o si la parte relacionada y otras entidades están sujetas a control común.

Partidas monetarias: son las unidades monetarias mantenidas en efectivo, así como los activos y pasivos que constituyen un derecho a recibir o una obligación de entregar una cantidad fija o determinable de unidades monetarias.

Partidas no monetarias: aquellos activos y pasivos que no constituyen un derecho a recibir o una obligación de entregar una cantidad fija o determinable de unidades monetarias, tales como bienes de uso, existencias, activos intangibles, entre otros.

Patrimonio: es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.

Pasivos: son las obligaciones presentes de la entidad que surgen de hechos pasados, y cuya liquidación se espera represente para la entidad un flujo de salida de recursos que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicio.

Pasivo contingente: es:

- a) una obligación posible, surgida a raíz de sucesos

pasados y cuya existencia ha de ser confirmada solo porque tengan lugar, o no, uno o más sucesos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad; y

- b) una obligación presente surgida a raíz sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque:
 - i. La entidad tiene la probabilidad menor, esto es, inferior a un cincuenta por ciento (50%), de entregar recursos, con la capacidad de generar beneficios económicos o potencial de servicio, para pagar tal obligación; o
 - ii. La entidad no puede hacer una estimación fiable del monto de la obligación.

Pasivo financiero: son las obligaciones de entregar efectivo u otro bien financiero a otra entidad; o de intercambiar bienes financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente desfavorables.

Pasivo por concesión de derecho: es la diferencia entre el valor del activo, y el monto del pasivo financiero.

Permuta: la permuta o cambio, es un contrato en que las partes se obligan mutuamente a dar una especie, por otra. También constituye permuta el cambio de una especie por otra y dinero, si la especie vale más que el dinero.

Planes de aportaciones definidas: son planes de beneficios post-empleo en los cuales una entidad realiza aportes de carácter predeterminado a una entidad separada (un fondo), y no tiene obligación legal ni implícita de realizar aportes adicionales en el caso de que el fondo no tenga activos suficientes, para atender todos los beneficios a los empleados relacionados con los servicios que estos han prestados en el periodo presente y en los anteriores. En consecuencia, el riesgo actuarial y el riesgo de inversión son asumidos por el empleado.

Planes de beneficios definidos: son planes de beneficios post-empleo diferentes de los planes de aportes definidos. En los planes de beneficios definidos la obligación de la entidad consiste en suministrar los beneficios acordados a los empleados actuales y anteriores; y tanto el riesgo actuarial como el riesgo de inversión son asumidos por la propia entidad o por el organismo encargado de entregar dicho beneficio.

Plusvalía: es el incremento de la valorización comercial de un inmueble.

Políticas contables: son los principios, bases, convenciones, reglas y procedimientos específicos adoptados por la entidad para el registro de los hechos económicos, preparación y presentación de los Estados Financieros.

Préstamos por pagar: son pasivos financieros diferentes de las cuentas comerciales por pagar a corto plazo en condiciones normales de crédito.

Presupuesto anual: significa un presupuesto aprobado para un año. No incluye las estimaciones o proyecciones futuras publicadas para períodos posteriores al período del presupuesto.

Propiedades de inversión: son bienes inmuebles (terrenos o edificaciones) que se tienen, en su totalidad o en parte, con la finalidad de obtener rentas, plusvalía o ambos, en lugar de utilizarlos como bienes de uso o destinarlos para su venta en el curso normal de las operaciones. Además, se consideran propiedades de inversión aquellos bienes inmuebles que no tengan un destino determinado.

Producto agrícola: es un producto ya cosechado o recolectado procedente de los activos biológicos de la entidad.

Provisión: es un pasivo, que nace de una obligación de tipo legal, contractual o implícita de la entidad, cuyo monto o vencimiento es incierto.

R

Restricciones en activos transferidos: son estipulaciones que limitan o dirigen el propósito para el cual puede utilizarse un activo transferido. El incumplimiento de la restricción no requiere reintegrar los recursos al otorgante.

Reparaciones extraordinarias: están constituidas por desembolsos necesarios para que el bien quede en condiciones de normal funcionamiento, cuyo objeto es prolongar la vida útil original del bien.

Reversión del deterioro: es la corrección valorativa por la recuperación del valor de un activo hasta el límite de las pérdidas contabilizadas con anterioridad.

S

Segmento: es una actividad o grupo de actividades de la entidad, que son identificables y para las cuales es apropiada presentar información financiera separada, con el fin de:

- a) Evaluar la gestión pasada de la entidad en la consecución de sus objetivos;
- b) Tomar decisiones respecto a la futura asignación de recursos; y
- c) Reforzar la transparencia en la presentación de su información financiera y cumplir con la obligación de mejorar su rendición de cuentas.

T

Tasa de interés efectiva: se define como el tipo de actualización que iguala exactamente el valor contable de un activo o un pasivo financiero con los flujos de efectivo estimados a lo largo de la vida del instrumento, a partir de

sus condiciones contractuales y sin considerar las pérdidas futuras por riesgo de crédito.

Transferencias: son entradas y salidas de recursos en dinero o en especies entre los distintos organismos del Sector Público y de estos a otras entidades públicas o privadas, o viceversa, todas ellas sin contraprestación directa, de acuerdo a los términos establecidos en la ley, regulaciones o convenios entre las partes interesadas.

U

Unidad de Fomento: es el índice diario que establece el Instituto Nacional de Estadísticas para reflejar el cambio de valor que sufre la moneda chilena corriente en relación al medio.

Unidades Tributarias Mensuales: unidad que corresponde a un monto de dinero expresado en pesos y determinado por ley, el cual se actualiza en forma permanente por el Índice de Precios al Consumidor (IPC).

V

Venta: se entiende cuando se presentan todos los elementos que hacen aplicable el impuesto, es decir, concurren todas las circunstancias para dar origen o nacimiento al impuesto que afecta a ciertos hechos.

Vida útil: es el período durante el cual se espera utilizar el activo por la entidad o el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.

2) Esta normativa será de aplicación obligatoria a partir del 1 de enero de 2016, para todas las entidades del sector público a que se refiere el artículo 2° del decreto ley N° 1.263, de 1975, y a aquellas que determine el Contralor General en forma expresa.

3) No obstante lo anterior, las municipalidades continuarán utilizando para el registro de sus operaciones íntegramente la normativa establecida en el oficio circular N° 60.820, de 2005, de este origen.

4) Asimismo, las universidades aplicarán, en estas materias, las normas que actualmente se encuentran vigentes para ellas.

5) Las normas contables aprobadas a la fecha mantendrán su validez en cuanto no sean contrarias al texto de la presente resolución.

NOTA

La Resolución 8, Contraloría General, publicada el 26.02.2016 modifica el Capítulo III, Plan de Cuentas para el Sector Público de la presente norma, en lo términos que la citada Resolución indica.

NOTA 1

La Resolución 62, Contraloría General, publicada el 24.11.2016 modifica el Capítulo III, Plan de Cuentas para

el Sector Público de la presente norma, en lo términos que la citada Resolución indica.

NOTA 2

Las letras a), b), c) de la Resolución 43, Contraloría General, publicada el 09.11.2017, modifica el Capítulo III, Plan de Cuentas para el Sector Público de la presente norma, en lo términos que la citada Resolución indica.

NOTA 3

Las letras a), b) de la Resolución 7, Contraloría General, publicada el 10.03.2018, modifica el Capítulo III, Plan de Cuentas para el Sector Público de la presente norma, en lo términos que la citada Resolución indica.

NOTA 4

La Resolución 34, Contraloría General, publicada el 12.01.2019, modifica el Capítulo III, Plan de Cuentas para el Sector Público de la presente norma, en lo términos que la citada Resolución indica.

NOTA 5

La Resolución 16, Contraloría General, publicada el 17.09.2019, modifica el Capítulo III, Plan de Cuentas para el Sector Público de la presente norma, en los términos que la citada Resolución indica.

NOTA 6

La Resolución 27, Contraloría General, publicada el 17.01.2020, modifica el Capítulo III, Plan de Cuentas para el Sector Público de la presente norma, en los términos que la citada Resolución indica.

NOTA 7

La Resolución 1, Contraloría General, publicada el 25.01.2021, modifica el Capítulo III, Plan de Cuentas para el Sector Público de la presente norma, en los términos que la citada Resolución indica.