



NORMATIVA DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN

NICSP - CGR CHILE - SECTOR PÚBLICO Y SECTOR MUNICIPAL



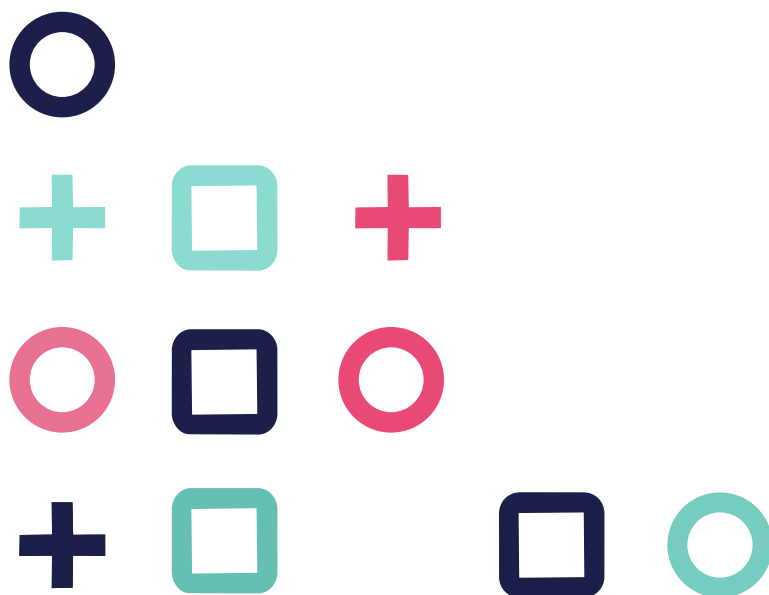
Sistema de Contabilidad General de la Nación
(Resolución N° 1, de 2026, CGR)

Edición 2026 / Santiago de Chile



NORMATIVA DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN

NICSP - CGR CHILE - SECTOR PÚBLICO Y SECTOR MUNICIPAL



Sistema de Contabilidad General de la Nación
(Resolución N° 1, de 2026, CGR)

Edición 2026 / Santiago de Chile



Es propiedad de los Autores

© CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

INSCRIPCIÓN N° 8796, REGISTRO DE PROPIEDAD INTELECTUAL

N° ISBN: 978-956-372-107-2

TODOS LOS DERECHOS RESERVADOS

PROHIBIDA LA REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL DE ESTA OBRA.



CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
DIVISIÓN DE CONTABILIDAD Y FINANZAS PÚBLICAS

**APRUEBA NORMATIVA DEL SISTEMA DE
CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN**

SANTIAGO, 19 de enero de 2026.

RESOLUCIÓN N° 1

VISTOS:

Las facultades que me confiere la ley N° 10.336, Orgánica de esta Contraloría General, y lo establecido en la resolución N° 36, de 2024, de este origen.

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 registrará 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.

Que 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.

Que la presente Norma se ha desarrollado fundamentalmente a partir de las resoluciones CGR N° 16, de 2015, y N° 3, de 2020 y sus modificaciones, vigente para el Gobierno General y las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, consignadas en el Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público del año 2022.

Que se ha decidido unificar la normativa del Gobierno Central y del Sector Municipal en la 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 vigentes en el mencionado Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público del año 2022, razón por la cual, ante la emisión de nuevas normas o modificaciones, se adoptarán las medidas pertinentes para la adecuación correspondiente.

RESUELVO:

Artículo 1º.- Apruébese la siguiente Normativa del Sistema de Contabilidad General de la Nación para el Sector Público y Municipal:

Índice

Página

INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO I: MARCO CONCEPTUAL.....	3
MARCO CONCEPTUAL	5
CAPÍTULO II:	21
INSTRUMENTOS FINANCIEROS	23
ANTICIPOS DE FONDOS	38
EXISTENCIAS.....	39
BIENES DE USO.....	43
ACTIVOS INTANGIBLES	55
PROPIEDADES DE INVERSIÓN	66
COSTO DE ESTUDIOS, PROYECTOS Y PROGRAMAS DE INVERSIÓN.....	70
CONCESIONES.....	73
ARRENDAMIENTOS.....	79
AGRICULTURA.....	88
FONDOS EN ADMINISTRACIÓN	93
PROVISIONES, ACTIVOS CONTINGENTES Y PASIVOS CONTINGENTES	94
BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS	102
IMPUESTOS	111
TRANSFERENCIAS.....	113
MULTAS	117
INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN.....	120
AJUSTES A DISPONIBILIDADES.....	124
DETRIMENTO	126
EFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LOS TIPOS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA.....	128
DETERIORO DE ACTIVOS GENERADORES Y NO GENERADORES DE EFECTIVO	132
ERRORES	140
ESTIMACIONES CONTABLES.....	142

Índice

Página

POLÍTICAS CONTABLES	144
FONDO COMÚN MUNICIPAL	147
INVERSIONES EN ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS	150
ACUERDOS CONJUNTOS	155
BENEFICIOS SOCIALES.....	158
ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA Y OPERACIONES DISCONTINUADAS	161
CAPÍTULO III:	167
ESTADOS FINANCIEROS	169
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA	171
ESTADO DE RESULTADOS	172
ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA.....	173
ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO	175
ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO.....	178
NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	179
INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS.....	181
HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DE LA FECHA DE PRESENTACIÓN	184
ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS	186
ESTADOS FINANCIEROS SEPARADOS	190
COMBINACIÓN DE ENTIDADES.....	192
CAPÍTULO IV:.....	199
REGLAS DE OPERATORIA CONTABLE.....	201
CAPÍTULO V:.....	205
GLOSARIO NORMATIVO	207

Prefacio

La Constitución Política de la República, en su artículo 98, encomienda a la Contraloría General de la República llevar la contabilidad general de la Nación. En concordancia con ello, el artículo 65 del decreto ley N° 1.263, de 1975, Orgánico de Administración Financiera del Estado, dispone que esta Entidad Fiscalizadora establecerá los principios y normas contables básicas y los procedimientos por los cuales se registrará el sistema de contabilidad general de la Nación.

En cumplimiento de dicho mandato legal, a través de los años, la Contraloría General ha desarrollado e implementado progresivamente un sistema de contabilidad gubernamental integral, único y uniforme, sustentado en normas e instrucciones de aplicación obligatoria para los organismos públicos. Este sistema opera sobre la base de una descentralización de los registros contables en cada entidad pública y de una centralización de la información financiera, mediante estados contables agregados y consolidados, para representar adecuadamente la situación presupuestaria, financiera y patrimonial del sector público.

En ese contexto, y considerando la necesidad de fortalecer la rendición de cuentas, la transparencia y la calidad de la información financiera pública, se ha estimado necesario actualizar y consolidar en este nuevo volumen la normativa contable vigente, armonizándola con 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).

La presente edición reúne y actualiza las disposiciones establecidas en las resoluciones N° 16, de 2015, y N° 3, de 2020, y sus modificaciones, emitidas por esta Contraloría General, incorporando además los criterios y actualizaciones previstos en el Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público (2022). Con ello, se consolida un modelo de adopción indirecta de las NICSP, mediante la emisión de una normativa nacional que satisface los requerimientos de los estándares internacionales y, al mismo tiempo, resguarda las necesidades de agregación y consolidación de la información financiera del sector público chileno.

Cabe destacar que este proceso es parte de una modernización normativa iniciada con la armonización del clasificador presupuestario establecida en el oficio circular N° 60.820, de 2005, en concordancia con el Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas del Fondo Monetario Internacional. Posteriormente, la resolución N° 16, de 2015, de este Órgano de Control, materializó la adopción indirecta de las NICSP para el Gobierno Central, mientras que la resolución N° 3, de 2020, de este origen, extendió

dicho proceso al sector municipal, incorporando las normas internacionales vigentes a esa fecha.

Del mismo modo, y en atención a lo dispuesto en el oficio E424.725, de 2023, de esta Entidad de Control, determinadas corporaciones y fundaciones municipales deberán llevar su contabilidad de conformidad con las NICSP-CGR para el sector municipal, fortaleciendo así la uniformidad y consistencia de la información financiera pública.

Con miras a asegurar la armonización con los estándares internacionales, frente a futuras modificaciones o nuevas emisiones efectuadas por el IPSASB, este órgano Superior de Fiscalización adoptará las medidas necesarias para efectuar las adecuaciones pertinentes a la normativa nacional. Del mismo modo, corresponderá a esta Contraloría General, ya sea de oficio o a petición de los interesados, resolver dudas relativas a la contabilización de hechos económicos o a la interpretación y aplicación de la presente normativa.

La estructura de esta normativa comprende cinco capítulos. El Capítulo I contiene el Marco Conceptual, que establece los objetivos y fundamentos conceptuales de la información financiera y orienta el desarrollo y aplicación de las normas. El Capítulo II desarrolla la Normativa Contable, incorporando los criterios de reconocimiento, valorización y presentación de las transacciones y hechos económicos. El Capítulo III regula la estructura y contenido de los Estados Financieros. El Capítulo IV contiene la Operatoria Contable para el registro de las transacciones y hechos económicos. Finalmente, el Capítulo V incorpora un Glosario destinado a facilitar la comprensión e interpretación de la normativa.

Con esta actualización normativa, la Contraloría General de la República reafirma su compromiso con el fortalecimiento de la contabilidad gubernamental, promoviendo estándares modernos y consistentes que contribuyan a una gestión pública más transparente, comparable y orientada al adecuado control de los recursos públicos.

Declaración de Reconocimiento

Este texto se basa o se 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 2022, del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB), publicado por la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

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 al "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". Todos los otros derechos existentes están reservados por IFAC. El texto aprobado del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público, Edición 2022, 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 registrará el sistema de contabilidad gubernamental de aplicación obligatoria para todos los servicios a que se refiere el artículo 2° de dicho decreto ley, incluidas las municipalidades.

En el cumplimiento de dicho cometido, se ha venido implementando en forma gradual un sistema de contabilidad, integral, único y uniforme, sobre la base de normas e instrucciones.

Cabe destacar que en el oficio circular N° 60.820, de 2005, se recoge el cambio en el clasificador presupuestario, 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).

Posteriormente, un avance importante de destacar, lo constituyó la resolución N° 16, de 2015, de este origen, vigente para el Gobierno Central desde el año 2016, mediante la cual se efectuó una adopción indirecta de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP).

Seguidamente, con el objeto de actualizar las Normas del sistema de contabilidad general de la Nación del Sector Municipal con los estándares internacionales de contabilidad ya adoptados para el Gobierno Central, se consideró necesario aprobar una nueva normativa de aplicación obligatoria para dicho sector, en la cual se recogen las normas de la citada resolución N° 16, de 2015, además de las cuarenta normas emitidas por la IFAC hasta el año 2017, todo lo cual quedó establecido en la resolución N° 3, de 2020 de este origen, como resultado de un plan de trabajo iniciado el año 2017 en cuyo desarrollo se contó con el apoyo del Banco Mundial, del Banco Interamericano de Desarrollo, del grupo piloto de municipalidades y de empresas de auditoría.

En relación con lo anterior, y con el fin de avanzar en materias de rendición de cuentas, transparencia y establecer un sistema de contabilidad, integral, único y uniforme, es que el Oficio E424.725, de 2023, estableció que las corporaciones y fundaciones municipales que indica deberán llevar su contabilidad de conformidad con las NICSP-CGR para el sector municipal.

Al respecto dicho oficio indica que el artículo 12 del decreto con fuerza de ley N° 1-3.063, de 1980, del entonces Ministerio del Interior, facultó a las municipalidades que tomaron a su cargo servicios de las áreas de educación, salud o de atención de menores para constituir, en su momento, una o más personas jurídicas de derecho privado, conforme con las normas del Título XXXIII, del Libro I del Código Civil. Según

su artículo 14, a la gestión financiera de aquellas no se aplicarán las normas del decreto ley N° 1.263, de 1975, debiendo ajustarse sobre la materia, a las disposiciones que rijan para el sector privado.

Por otra parte, señala el oficio que el artículo 129 de la ley N° 18.695, establece que las municipalidades podrán constituir corporaciones o fundaciones de derecho privado sin fines de lucro, cuyo objeto sea la promoción y difusión del arte, la cultura y el deporte, o el fomento de obras de desarrollo comunal y productivo, las que se regirán por las normas del Título XXXIII del Libro Primero del Código Civil, sin perjuicio de las disposiciones especiales de dicha ley.

Luego, el inciso primero del artículo 557-1 del citado Código Civil, prevé que las personas jurídicas regidas por su Título XXXIII estarán obligadas a llevar contabilidad de conformidad con los principios de contabilidad de aceptación general.

Finalmente, y en concordancia con lo anterior, en este nuevo texto que se presenta a continuación se recogen las normas contenidas en las citadas resoluciones N° 16, de 2015, y N° 3, de 2020, y sus complementos mediante dictámenes, además de las actualizaciones de las NICSP emitidas por el IPSASB en el Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público, del año 2022, manteniendo su adopción indirecta.

Cabe señalar que, cuando exista duda respecto a la forma en que debe contabilizarse determinado hecho económico 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, estados financieros, operatoria contable y glosario.

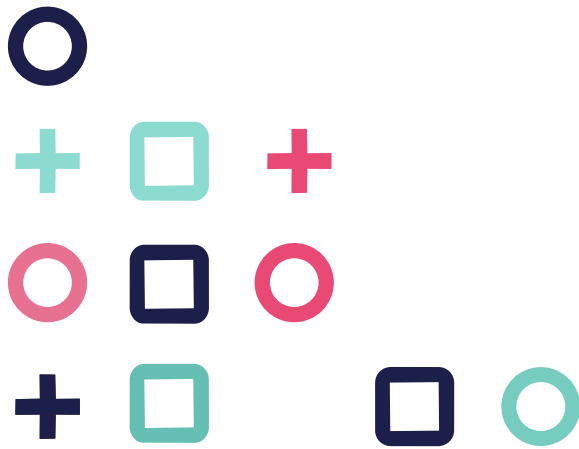
El marco conceptual, en el capítulo I, establece los objetivos y bases conceptuales que sustentan la información financiera, asimismo, facilita el desarrollo y aplicación de las normas, incrementa la confianza en la contabilidad general de la Nación y permite a los usuarios una mejor comprensión de los estados financieros.

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

El capítulo III contiene las normas sobre los estados financieros, respecto de su estructura y contenido.

El capítulo IV contiene la norma de Operatoria Contable para el Registro de las Transacciones y Hechos Económicos.

Finalmente, el capítulo V incluye el glosario para una mejor comprensión de la normativa.



CAPÍTULO I:

Marco Conceptual

Marco Conceptual

Alcance

1. Este acápite aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. El Marco Conceptual establece los conceptos que sustentan la información financiera con propósito general para aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP-CGR), en la preparación y presentación de Informes Financieros con Propósito General de las entidades.
3. El marco conceptual no establece requerimientos normativos particulares para la información financiera de las entidades del Sector Público. Sin embargo, puede proporcionar orientación en ciertos aspectos de la información financiera no contempladas en otras normas.
4. Los Informes Financieros con Propósito General son aquellos que pretenden satisfacer las necesidades de información de los usuarios que no tienen capacidad de requerir la preparación de informes financieros concretos para satisfacer sus necesidades de información específicas. Estos informes comprenden los estados financieros, incluidas sus notas explicativas.

Objetivo de la información financiera

5. El objetivo de la información financiera de las entidades es proporcionar información que sea útil para los usuarios de los estados financieros a efectos de rendición de cuentas y toma de decisiones.
6. Esta información debe permitir a los usuarios 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.
7. Lo anterior implica que la información financiera de la entidad debe permitir a los usuarios evaluar a lo menos los siguientes temas:
 - a) La situación económico-financiera de la entidad;
 - b) La capacidad para proporcionar bienes y servicios según sus objetivos;
 - c) Si los recursos se han obtenido y utilizado de acuerdo con el presupuesto legalmente aprobado;
 - d) Las limitaciones legales que afectan en forma importante la utilización de los recursos;
 - e) El origen y aplicación de sus recursos financieros;

- f) La solvencia, liquidez y capacidad para financiar sus actividades, compromisos y obligaciones;
 - g) Si la situación económica y financiera de la entidad ha variado positiva o negativamente como consecuencia de las operaciones realizadas;
 - h) Si los ingresos han sido suficientes para financiar los bienes y servicios proporcionados;
 - i) Si se han respetado los límites fijados de endeudamiento;
 - j) La comparación de los logros alcanzados con los objetivos y metas previstos; y
 - k) Los gastos y eficiencia de los servicios prestados.
8. Las entidades deben rendir cuentas a quienes les suministran recursos, y a los que dependen de ellos para utilizar esos recursos para la prestación de servicios durante el transcurso de sus operaciones, mediante la presentación de estados financieros.
9. El cumplimiento de rendir cuentas requiere el suministro de información sobre la gestión de la entidad.

Usuarios de la información financiera

10. Los estados financieros como información financiera para propósito general, se desarrollan principalmente para responder a las necesidades de información de los destinatarios de servicios y suministradores de recursos, y los representantes de ambos.
11. Algunos usuarios de la información financiera son:
- a) Los beneficiarios de los servicios, interesados en determinar la capacidad y el nivel de calidad de servicios que puede ofrecer la entidad;
 - b) 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;
 - c) El Congreso Nacional que fiscaliza al gobierno y aprueba el presupuesto del sector público;
 - d) La Contraloría General de la República, 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;
 - e) Entidades públicas nacionales u organismos internacionales, para evaluar la política fiscal o para otros fines;
 - f) Ciudadanos, contribuyentes y votantes, que decidirán quiénes los representarán en el Poder Ejecutivo, Congreso Nacional, Gobiernos Regionales, Consejos Regionales, Municipios y en el Concejo Municipal, cuyas decisiones pueden tener consecuencias sobre la asignación de recursos;

- g) Servicios públicos y municipalidades para sus fines de gestión y toma de decisiones;
- h) Los funcionarios públicos, que en la práctica ejercen el control a través de asociaciones gremiales;
- i) Banco Central y Dirección de Presupuestos del Ministerio de Hacienda, responsables de elaborar las cuentas nacionales y estadísticas fiscales, respectivamente; y
- j) Organizaciones no gubernamentales, asociaciones, medios de comunicación y sociedad civil en general, interesados en la actividad pública.

Información proporcionada por los estados financieros

- 12. La información sobre la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo se presenta habitualmente en los estados financieros.
- 13. Los estados financieros de propósito general se refieren al Estado de Situación Financiera, Estado de Resultados, Estado de Flujos de Efectivo, Estado de Situación Presupuestaria, Estado de Cambios en el Patrimonio Neto y las Notas Explicativas.
- 14. La información sobre la situación financiera de una entidad permitirá a los usuarios identificar los recursos económicos que controla y la estructura de su fuente de financiamiento en la fecha de presentación.
- 15. Esta información posibilitará la evaluación de aspectos tales como: la medida en que la Administración ha cumplido con su responsabilidad de gestionar y salvaguardar los recursos de la entidad; la medida en que los recursos están disponibles para mantener las actividades de prestación de servicios futuros, y los cambios durante el periodo sobre el que se informa en el importe y composición de los recursos; los montos y el calendario de los flujos de efectivo necesarios para pagar los pasivos asociados a los recursos de la entidad.
- 16. La información sobre el rendimiento financiero de la entidad documentará las evaluaciones de temas tales como: si se han adquirido recursos de forma económica, y los ha utilizado de forma eficiente y efectiva para lograr sus objetivos de prestación de servicios. La información sobre los costos de la prestación de servicios y los importes y fuentes de recuperación de costos durante el periodo sobre el que se informa, ayudará a los usuarios a determinar si los costos operativos se recuperaron o estaban financiados con incrementos en el nivel de endeudamiento de la entidad.
- 17. La información sobre los flujos de efectivo de una entidad contribuye a la evaluación del rendimiento financiero, la liquidez y solvencia de la entidad. Indica la forma en que la entidad captó y utilizó el efectivo durante el periodo.
- 18. 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 periodos futuros para mantener los objetivos de distribución de bienes y prestación de servicios.

19. 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.
20. 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.
21. La información de la entidad sobre el cambio en el Patrimonio Neto permite mostrar las variaciones directas del patrimonio en el transcurso del periodo contable.

Principios contables

22. 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. Corresponden a: Gestión Continuada, Devengo e Imputación Presupuestaria.

Gestión continuada

23. 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 de la entidad.

Devengo

24. 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

25. 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 incorpora el clasificador presupuestario de ingresos y gastos en el plan de cuentas contable.

Características cualitativas de la información

26. Las características cualitativas corresponden a la serie de atributos que hacen que la información contenida en los estados financieros sea útil para los usuarios. Corresponde a Relevancia, Representación Fiel, Comprensibilidad, Oportunidad, Comparabilidad y Verificabilidad.

Relevancia

27. La información financiera y no financiera es relevante si es capaz de influir en el logro de los objetivos de la información cuando tiene valor confirmatorio, valor predictivo o ambos, incluso si algunos usuarios deciden no aprovecharla o son ya conocedores de ella.
28. La información tendrá valor confirmatorio si ratifica o cambia las expectativas sobre temas como el cumplimiento de los objetivos de la entidad; si la gestión de los recursos fue eficiente y eficaz; y si se han cumplido los requerimientos presupuestarios.
29. La información tiene valor predictivo cuando los hechos económicos que existen o que hayan ocurrido pueden ayudar a formar expectativas sobre el futuro de la entidad.

Representación fiel

30. Para ser útil, la información financiera debe ser una representación fiel de los hechos económicos y de otro tipo que se propone representar. La representación fiel se alcanza cuando la descripción del hecho es completa, neutral, y libre error significativo. La información que representa fielmente un hecho económico o de otro tipo describe la esencia de la transacción, otro suceso, actividad o circunstancia subyacente.
31. La información presentada en los estados financieros será completa, cuando refleje todas las operaciones y hechos económicos del período al que corresponde, por tanto, la omisión de alguna información puede causar que la representación de un hecho económico o de otro tipo sea falsa o engañosa, y, por ello, no útil para los usuarios de los estados financieros.
32. La neutralidad en la información financiera es la ausencia de sesgo. Eso significa que la selección y presentación de la información financiera y no financiera no se realiza con la intención de conseguir un resultado predeterminado.
33. Libre de error significativo no quiere decir exactitud completa en todos los sentidos. 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, y que el proceso utilizado para producir la información presentada se ha aplicado como se describe.

Comprensibilidad

34. La información será comprensible cuando permita a los usuarios comprender su significado. Esta se mejora cuando la información se clasifica, describe y presenta de forma clara y concisa. La comparabilidad también mejora la comprensibilidad.
35. Se supone que los usuarios de la información financiera tienen un conocimiento razonable de las actividades de la entidad y el entorno en el que opera, son capaces y están preparados para leer, revisar y analizar la información presentada con diligencia razonable. Se deben llevar a cabo todos los esfuerzos para representar hechos económicos y de otro tipo incluidos en los estados financieros de forma que sean comprensibles para un amplio rango de usuarios. Sin embargo, la información no debe excluirse de los estados financieros únicamente porque puede ser para algunos usuarios demasiado compleja o difícil de comprender sin apoyo.

Oportunidad

36. La oportunidad significa tener información disponible para los usuarios antes de que pierda su capacidad para ser útil, a efectos de rendición de cuentas y toma de decisiones.
37. Si se produce alguna demora en la presentación de la información esta puede perder su relevancia. Para poder entregar la información de forma oportuna bien podría estimarse necesario emitirla antes de conocer todos o algunos aspectos de una determinada transacción, aun cuando implique poner en riesgo su completa fiabilidad.

Comparabilidad

38. 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.
39. La comparabilidad difiere de la congruencia, ya que esta última se refiere al uso de los mismos principios o políticas contables y base de preparación, de periodo a periodo dentro de una entidad o en un único periodo entre más de una. La comparabilidad es la meta, y la congruencia ayuda a lograr esa meta.
40. La comparabilidad difiere también de la uniformidad, ya que un énfasis excesivo en la uniformidad puede reducir la comparabilidad, haciendo que cosas diferentes se vean similares.
41. La utilidad de la información se mejora si puede compararse con, por ejemplo:
- a) Información similar sobre la misma entidad para algún otro periodo o algún otro momento en el tiempo; e

- b) Información similar sobre otras entidades (por ejemplo, entidades del sector público que proporcionan servicios similares en diferentes jurisdicciones) para el mismo periodo sobre el que se informa.

Verificabilidad

- 42. 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.
- 43. La verificación puede ser directa o indirecta. Con la verificación directa, un monto u otra representación es en sí misma verificable, por ejemplo, contar efectivo. Con la verificación indirecta, el monto u otra representación se verifica comprobando los datos de entrada y recalculando los resultados utilizando la misma convención contable o metodología. Un ejemplo es verificar el valor en libros del inventario comprobando los datos de entrada (cantidades y costos) y recalculando el inventario final utilizando la misma suposición de flujo del costo (por ejemplo, el costo promedio o el método primera entrada, primera salida).

Consideraciones sobre la información financiera

- 44. Sin perjuicio de las características cualitativas indicadas precedentemente, para determinar qué información se presenta, o cómo se presenta, se debe considerar la Materialidad o Importancia Relativa, el Costo-Beneficio y el Equilibrio Entre las Características Cualitativas de la Información.

Materialidad o importancia relativa

- 45. La información es material o con importancia relativa si su omisión o inexactitud pudiese influir en el cumplimiento de la obligación de rendir cuentas de la entidad, o en las decisiones que los usuarios realizan sobre la base de los estados financieros de la entidad preparados para ese periodo sobre el que se informa.
- 46. La materialidad depende de la naturaleza o magnitud de la partida o el alcance del error considerando las particulares circunstancias de su omisión o inexactitud de acuerdo con situaciones concretas de cada entidad. Por ello, tal condición es una restricción o límite, en lugar de una característica cualitativa básica que la información deba poseer para ser útil.
- 47. Las evaluaciones de materialidad o importancia relativa se realizarán aplicando el juicio profesional, en el contexto del entorno legislativo, institucional y operativo dentro del cual opera la entidad.

Costo - Beneficio

48. 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.
49. 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

50. Las características cualitativas trabajan juntas para contribuir a la utilidad de la información. En la práctica, a menudo es necesario un equilibrio o compensación entre las características cualitativas con el fin de que se alcancen los objetivos de la información contenida en los estados financieros.

Entidad contable

51. Para los efectos de esta Norma, se entenderá por entidad contable a cada una de las entidades que se encuentran contenidas en el artículo 2° del decreto ley N° 1.263, de 1975, Ley Orgánica de la Administración Financiera del Estado y otras entidades que determine la Contraloría General de la República.
52. 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; a los servicios públicos; a las municipalidades; y a las corporaciones y fundaciones municipales.
53. Serán entidades contables cada una de las corporaciones de educación, salud o de atención de menores constituidas de acuerdo con el artículo 12 del decreto con fuerza de ley N° 1-3.063, de 1980, del entonces Ministerio del Interior, y las corporaciones o fundaciones cuyo objeto sea la promoción y difusión del arte, la cultura y el deporte o el fomento de obras de desarrollo comunal y productivo constituidas conforme al artículo 129 de la ley N° 18.695 Orgánica Constitucional de Municipalidades.
54. 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.

55. 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.
56. Su principal fuente de financiamiento, la constituyen:
- a) El aporte fiscal procedente del Tesoro Público, el que, a su vez, proviene de los ingresos tributarios;
 - b) Los ingresos propios;
 - c) Las transferencias del Gobierno Central y de otras entidades públicas;
 - d) El Fondo Común Municipal en el caso de dicho sector;
 - e) Otras fuentes.
57. Sus gastos, en general, están sujetos a un presupuesto anual, limitativo y vinculante, en conjunto con las normas que regulan la ejecución de dicho presupuesto. Por ello, pueden percibir y hacer uso de recursos, adquirir o gestionar activos e incurrir en pasivos.
58. Su régimen jurídico confiere a las 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.

Elementos de los estados financieros

59. Los estados financieros reflejan los efectos financieros de las transacciones y otros sucesos, agrupándolos en grandes categorías que comparten características económicas comunes. Estas grandes categorías son denominadas elementos de los estados financieros.
60. Los elementos de los estados financieros proporcionan un punto inicial de registro, clasificación y de agregación tanto de información, como de actividad económica, de forma que proporciona a los usuarios información que cumple con los objetivos y las características cualitativas de la información financiera, a la vez que tiene en cuenta las consideraciones de la información.

Activos

61. Un activo es un recurso controlado por la entidad como consecuencia de un suceso pasado.
62. Un recurso es una partida con potencial de servicio o capacidad de generar beneficios económicos. El potencial de servicio es la capacidad de proporcionar servicios que contribuyan a lograr los objetivos de la entidad, sin generar necesariamente entradas netas de efectivo. Por su parte, los beneficios económicos son entradas de efectivo o un ahorro de efectivo.

63. El control del activo implica la capacidad de la entidad para utilizarlo o derivarlo a terceros para su uso, de forma que obtenga el beneficio del potencial de servicio o beneficios económicos incorporados en el recurso para la consecución de su prestación de servicios u otros objetivos.
64. Para evaluar si se controla actualmente un recurso, la entidad valorará si existen los siguientes indicadores de control:
- a) Propiedad legal;
 - b) Acceso al activo, o capacidad de denegar o restringir el acceso al mismo;
 - c) Los medios para asegurar que el recurso se usa para lograr sus objetivos; y
 - d) La existencia de un derecho exigible al potencial de servicio o la capacidad de generar beneficios económicos que surgen del activo.
65. Aunque estos indicadores no son factores concluyentes de si existe control, su identificación y análisis puede guiar esa decisión.
66. Un suceso pasado es la transacción u otro evento que dio lugar a que la entidad haya obtenido el control de un recurso y, por ello, un activo.

Pasivos

67. Un pasivo es una obligación presente de la entidad que da lugar a una salida de recursos que surge de sucesos pasados.
68. Una obligación presente es una obligación vinculante o de otro tipo, en que una entidad tiene poca o nula alternativa realista de evitarla.
69. Un pasivo debe involucrar una salida de recursos de la entidad para su liquidación. Una obligación que puede liquidarse sin una salida de recursos no es un pasivo.
70. Un suceso pasado es la transacción u otro evento que dio lugar a la obligación presente de la entidad.

Patrimonio

71. Es la parte residual de los activos de la entidad una vez deducidos todos sus pasivos.
72. El patrimonio se verá afectado por el resultado del ejercicio y por movimientos directos establecidos en las respectivas normas.

Ingresos Patrimoniales

73. Son los aumentos indirectos del patrimonio derivados de la gestión de los recursos y de otros hechos económicos en un periodo determinado. Surgen de transacciones con o sin contraprestación de la entidad.

74. 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

75. Son disminuciones indirectas del patrimonio derivados de la gestión de los recursos y de otros hechos económicos en un periodo determinado.
76. Los gastos se consideran devengados cuando la entidad haya cumplido con un proceso de consumo de productos o servicios.

Ingresos Presupuestarios

77. Corresponden a los flujos de recursos financieros destinados a financiar los gastos presupuestarios del ejercicio. Se pueden originar, entre otros, por tributos sobre el uso de bienes y la realización de actividades, transferencias corrientes y de capital, rentas de la propiedad, ingresos de la operación, ventas de activos no financieros, venta de activos financieros, recuperación de préstamos, endeudamiento y otros ingresos patrimoniales.
78. El ingreso se reconocerá de acuerdo con el principio de devengo y la normativa contable y presupuestaria aplicable en el momento en que se perfeccione la transacción.
79. 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 un acreedor presupuestario.
80. 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.

Gastos Presupuestarios

81. 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, gastos en personal, bienes y servicios de consumo, prestaciones de seguridad social, transferencias corrientes y de capital, íntegros al fisco, otros gastos corrientes, adquisición de activos financieros y no financieros, iniciativas de inversión, préstamos y servicio de la deuda.
82. El gasto se reconocerá de acuerdo con el principio de devengo y la normativa contable y presupuestaria aplicable en el momento que se perfeccione la transacción.
83. 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.

84. 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.

Reconocimiento de los elementos en los estados financieros

85. El reconocimiento es el proceso de incorporar los saldos de las cuentas contables en los correspondientes rubros de los estados financieros.
86. Para que un elemento se reconozca en el estado financiero correspondiente debe:
- a) Cumplir con la definición de un elemento; y
 - b) Poder medirse de forma que satisfaga las características cualitativas y tenga en cuenta las consideraciones de la información de los estados financieros.
87. Todos los hechos económicos deben ser registrados en orden cronológico y de manera oportuna.

Bases de valorización

88. El objetivo de la valorización es seleccionar las bases de medición que reflejen más fielmente el costo de los servicios, la capacidad de funcionamiento y la capacidad financiera de la entidad, de forma que sea útil para su rendición de cuentas, y a efectos de la toma de decisiones.
89. La selección de una base de medición para los elementos de los estados financieros contribuye a cumplir los objetivos de la información financiera proporcionando información que permita a los usuarios evaluar:
- a) El costo de los servicios prestados en el periodo en términos históricos y actuales;
 - b) La capacidad operativa — la capacidad de la entidad de mantener la prestación de servicios en periodos futuros a través de recursos físicos y de otro tipo; y
 - c) La capacidad financiera — la capacidad de la entidad de financiar sus actividades.
90. 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 bases de valorización.
91. Las bases generales de valorización son las siguientes, no obstante, en caso de que las normas atribuyan un criterio diferente o particular, este último prevalecerá.

Valor razonable

92. Esta base de medición se debe aplicar, de acuerdo con las indicaciones específicas contenidas en cada norma.
93. Sin perjuicio de lo anterior, de existir la necesidad de aplicar un criterio para determinar el valor razonable, no establecido en una norma, se deberá aplicar la jerarquía de Nivel 1, Nivel 2 y Nivel 3 que establece la NIIF 13, Medición del Valor Razonable, año 2018.

Bases de medición para activos

Mediciones al Costo histórico

94. Es el monto pagado, o bien el valor de la contraprestación entregada, para obtener un activo en el momento de su adquisición o desarrollo.
95. Después del reconocimiento inicial, la medición de un activo no cambia para reflejar cambios en los precios o incrementos del valor del activo. Según este modelo, este costo puede asignarse como gasto a los periodos futuros en forma de depreciación o amortización para ciertos activos, también puede reducirse para reconocer deterioros de valor y puede incrementarse para reflejar el costo de adiciones y mejoras.

Mediciones del Valor actual

96. Reflejan el entorno económico dominante en la fecha de presentación, existen cuatro bases para la medición del valor actual, las cuales son: el valor de mercado, el costo de reposición, el precio de venta neto y valor en uso.

Valor de mercado

97. El importe por el que puede ser intercambiado un activo, entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.
98. En principio el valor de mercado es útil porque refleja fielmente el valor del activo de la entidad, siempre que se trate de un mercado abierto, activo y organizado.
99. Los mercados abiertos, activos y organizados tienen las siguientes características:
 - a) No existen barreras que impidan a la entidad realizar transacciones en el mercado;
 - b) Son activos, de forma tal que, existe frecuencia y volumen suficiente de transacciones para proporcionar información del precio; y
 - c) Son organizados, con muchos compradores y vendedores bien informados que actúan sin coacción, de forma tal que los precios actuales no representan ventas forzadas.

Costo de reposición

- 100.** El costo más económico requerido para que la entidad sustituya el potencial de servicio de un activo (incluyendo el importe que recibirá por su disposición al final de su vida útil) a la fecha de presentación. El costo de reposición puede servir como referencia para estimar el valor razonable de activos especializados que no tienen mercado activo.

Precio de venta neto

- 101.** El importe que la entidad puede obtener de la venta del activo, después de deducir los costos de venta.
- 102.** Un activo no puede valer menos para la entidad que el importe que podría obtener por la venta de dicho activo. Sin embargo, esta base de medición no es apropiada si la entidad puede utilizar sus recursos más eficientemente, empleando el activo de otra forma. Por ello, es útil cuando la decisión más eficiente es vender el activo.

Valor en uso

- 103.** El valor presente del potencial de servicio restante o capacidad de generar beneficios económicos del activo si se continúa usando y del importe que la entidad recibirá por su disposición al final de su vida útil.
- 104.** El valor en uso no es apropiado como una base de medición cuando:
- a) No existen bases razonables para estimar los beneficios económicos futuros; o
 - b) El precio de venta neto es mayor, ya que en este caso el uso más eficiente del activo es venderlo en lugar de continuar usándolo.

Bases de medición para Pasivos

Medición al Costo histórico

- 105.** Es la contraprestación recibida por asumir una obligación, que corresponde al efectivo pagado o al valor de la contraprestación recibida, en el momento de incurrir en el pasivo.
- 106.** Las valorizaciones iniciales pueden ajustarse para reflejar factores tales como la acumulación de intereses, la incorporación del descuento o la amortización.

Medición al Costo de cumplimiento

- 107.** Son los costos en que la entidad incurrirá para cumplir las obligaciones representadas por el pasivo, suponiendo que se hace de la forma menos costosa.

Medición al Valor de mercado

- 108.** Es el importe por el que puede ser pagado un pasivo, entre las partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.

Medición al Costo de liquidación

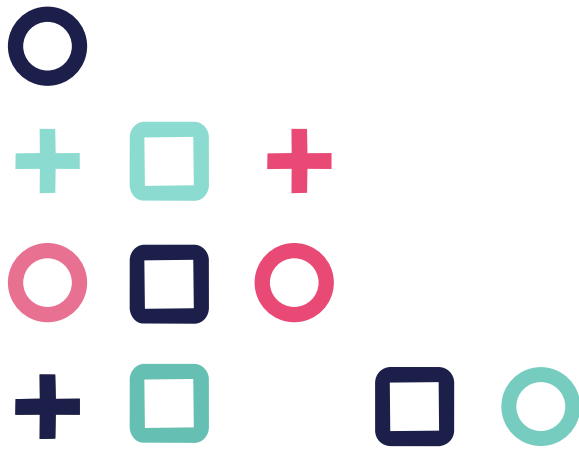
- 109.** Es el importe que el acreedor aceptará para la liquidación de su derecho, o que un tercero cobraría para aceptar la transferencia del pasivo por el emisor de la obligación. Se refiere al importe de una salida inmediata de la obligación.
- 110.** El costo de liquidación es relevante solo cuando la actuación posible más eficiente para la entidad es buscar el pago inmediato de la obligación.

Medición al Precio supuesto

- 111.** Es el monto que la entidad estaría dispuesta razonablemente a aceptar, a cambio de asumir un pasivo existente.

Referencia

- 112.** El Marco Conceptual se ha desarrollado fundamentalmente a partir del Marco Conceptual para la Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público, contenido en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.



CAPÍTULO II:

Normativa

Instrumentos Financieros

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.
2. Los criterios establecidos en esta Norma serán aplicables a todos los instrumentos financieros, excepto a aquellos para los que se hayan establecido criterios específicos en otra norma.

Conceptos

3. Un 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.
4. Un activo financiero es cualquier activo que sea:
 - a) Efectivo
 - b) Un instrumento de patrimonio de otra entidad
 - c) Un derecho contractual:
 - i. De recibir efectivo u otro activo financiero de otra entidad; o
 - ii. De intercambiar activos o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente favorables para la entidad.
5. Un pasivo financiero es cualquier pasivo que sea una obligación contractual:
 - a) De entregar efectivo u otro activo financiero a otra entidad; o
 - b) De intercambiar activos o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente desfavorables para la entidad.
6. Un instrumento de patrimonio es cualquier contrato que ponga de manifiesto una participación residual en los activos de una entidad, después de deducir todos sus pasivos.
7. Una pérdida crediticia esperada es el promedio ponderado de las pérdidas crediticias con los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento como ponderadores.
8. El modelo de gestión de una entidad hace referencia a la forma en que gestiona sus activos financieros para generar flujos de efectivo. Esto es, el modelo de gestión de la entidad determina si los flujos de efectivo procederán de la obtención de flujos de efectivo contractuales, de la venta de activos financieros o de ambas.

9. El modelo de gestión de una entidad para activos financieros es una cuestión de hechos y no una mera afirmación, que debe ser observable a través de las actividades que lleva a cabo la entidad para lograr el objetivo del modelo de gestión.
10. El modelo de gestión de una entidad refleja cómo se gestionan los grupos de activos financieros para lograr un objetivo concreto. Sin embargo, una única entidad puede tener más de un modelo de gestión para sus instrumentos financieros, separándolos en grupos de activos.

Activos Financieros

11. La entidad reconocerá un activo financiero solo cuando se convierta en parte de un contrato adquiriendo un derecho, según las cláusulas del instrumento en cuestión.

Clasificación de Activos Financieros

12. La entidad clasificará los activos financieros según se midan posteriormente a costo amortizado, a valor razonable con cambios en patrimonio o a valor razonable con cambios en resultados sobre la base de los siguientes puntos:
 - a) Del modelo de gestión de la entidad para activos financieros; y
 - b) De las características de los flujos de efectivo contractuales del activo financiero.
13. Un activo financiero deberá medirse al costo amortizado cuando:
 - a) El objetivo es mantener los activos financieros para obtener los flujos de efectivo contractuales y
 - b) Las condiciones contractuales dan lugar a flujos de efectivo que son únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente.
14. Un activo financiero deberá medirse a valor razonable con cambios en patrimonio cuando:
 - a) El objetivo se logra obteniendo flujos de efectivo contractuales y vendiendo activos financieros y
 - b) Las condiciones contractuales dan lugar a flujos de efectivo que son únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente.
15. Un activo financiero deberá medirse a valor razonable con cambios en resultados, a menos que se mida a costo amortizado, de acuerdo con el párrafo 13 o a valor razonable con cambios en activos netos/patrimonio de acuerdo con el párrafo 14.
16. Cuando una entidad cambie su modelo de gestión para los activos financieros, reclasificará todos los activos financieros afectados de acuerdo con los párrafos anteriores.

Valorización

Activos Financieros a Costo Amortizado

Valorización Inicial

17. La entidad medirá un activo financiero por su valor razonable más los costos de transacción que sean directamente atribuibles a la adquisición o emisión del mismo.
18. Los costos de transacción se deberán registrar en el resultado del ejercicio en que se reconoce el activo siempre que no sean significativos.
19. En el caso de las cuentas por cobrar a corto plazo, para su valorización inicial la entidad las podrá medir por el monto de la factura u otro documento, según corresponda, a la esencia de la transacción.
20. Si un préstamo o cuenta por cobrar a largo plazo se origina a raíz de una transacción en 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 ésta sea significativa.
21. Se entiende por préstamos en condiciones favorables aquellos préstamos recibidos por una entidad por debajo de las condiciones de mercado.

Valorización Posterior

22. Después del reconocimiento inicial, la entidad medirá estos activos financieros al costo amortizado utilizando el método de la tasa de interés efectiva.
23. La tasa de interés efectiva se define como la tasa de descuento que iguala exactamente el valor contable de un instrumento 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.
24. Para calcular la tasa de interés efectiva, la entidad estimará los flujos de efectivo esperados teniendo en cuenta todos los términos contractuales del instrumento financiero (por ejemplo, pagos anticipados, duración, opciones de compra y similares), pero no tendrá en cuenta las pérdidas crediticias esperadas.
25. Los intereses devengados se contabilizarán en los resultados del ejercicio anual utilizando la base de la tasa de interés efectiva.
26. 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.

27. La entidad aplicará los requerimientos de deterioro a estos activos financieros.

Activos Financieros a Valor Razonable con Cambios en Patrimonio

Valorización Inicial

28. Los Activos Financieros a Valor Razonable con Cambio en Patrimonio se miden inicialmente por su valor razonable más los costos de transacción que son directamente atribuibles.
29. Los costos de transacción se deberán registrar en el resultado del ejercicio en que se reconoce el activo siempre que no sean significativos.

Valorización Posterior

30. Después del reconocimiento inicial, la Entidad medirá estos activos financieros por sus valores razonables con cambios en patrimonio.
31. La entidad aplicará los requerimientos de deterioro a estos activos financieros.

Activos Financieros a Valor Razonable con cambios en Resultados

Valorización Inicial

32. Se miden inicialmente por su valor razonable, sin incorporar los costos de transacción que son directamente atribuibles a la compra o emisión de este, los que se registrarán como gastos patrimoniales del periodo.

Valorización Posterior

33. Después del reconocimiento inicial, una entidad medirá estos bienes financieros por sus valores razonables, sin deducir los costos de transacción en que pueda incurrir en la disposición del activo. 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.
34. 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 de Activos Financieros

35. Un activo financiero presenta deterioro crediticio cuando se han producido uno o más eventos que tienen un impacto negativo en los flujos de efectivo futuros estimados de dicho activo.

- 36.** En cada fecha de presentación la entidad reconocerá un deterioro de valor por pérdidas crediticias esperadas sobre los bienes medidos al Costo Amortizado o Valor Razonable con Cambios en Patrimonio.
- 37.** El objetivo de los requerimientos del deterioro de valor es reconocer las pérdidas crediticias esperadas durante la vida útil de todos los activos financieros para los cuales han ocurrido incrementos significativos en el riesgo crediticio desde el reconocimiento inicial –evaluado sobre una base colectiva o individual– considerando toda la información razonable y verificable, incluyendo la que se refiera al futuro.
- 38.** 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) La entidad por razones económicas o contractuales relacionadas con dificultades financieras del deudor le ha otorgado a éste modalidades de pago que no le habría facilitado en otras circunstancias;
 - d) Es probable que el deudor entre en insolvencia económica;
 - e) La desaparición de un mercado activo para el activo financiero en cuestión, debido a dificultades financieras; o
 - f) La compra o creación de un activo financiero con un descuento importante que refleja la pérdida crediticia incurrida.
- 39.** En caso de que el riesgo crediticio de un activo financiero se incremente de forma significativa desde su reconocimiento inicial, la entidad medirá el deterioro por pérdidas de valor de un activo financiero por un monto igual a las pérdidas crediticias esperadas durante el tiempo de vida del bien.
- 40.** En el caso de que no sea un incremento significativo se deberá calcular las pérdidas esperadas de los próximos 12 meses.
- 41.** Si una entidad ha medido el deterioro de valor por pérdidas para un activo financiero en concordancia con el numeral 31, pero determina en la fecha de presentación actual que el riesgo crediticio de ese activo financiero no se ha incrementado de forma significativa, la entidad medirá la corrección de valor por pérdidas por un monto igual a las pérdidas crediticias esperadas en los próximos 12 meses.
- 42.** La entidad medirá las pérdidas crediticias esperadas de un activo financiero de forma que refleje:
 - a) Una probabilidad ponderada no sesgada que se determina mediante la evaluación de un rango de resultados posibles;
 - b) El valor temporal del dinero; y

- c) La información razonable y sustentable que está disponible sin costo o esfuerzo desproporcionado en la fecha de presentación sobre sucesos pasados, condiciones actuales y pronósticos de condiciones económicas futuras.
43. Al medir las pérdidas crediticias esperadas, la entidad no necesita necesariamente identificar todos los escenarios posibles. Sin embargo, considerará el riesgo o probabilidad de que ocurra una pérdida crediticia, reflejando la posibilidad de que ocurra y de que no ocurra esa pérdida crediticia, incluso si dicha posibilidad es muy baja.
44. El periodo máximo por considerar para medir las pérdidas crediticias esperadas es el periodo contractual, incluyendo opciones de ampliación.
45. Si la información de proyección futura de morosidad pasada, ya sea sobre una base individual o colectiva, no está disponible sin costo o esfuerzo desproporcionado, la entidad puede utilizar la información sobre morosidad para determinar si ha habido incrementos significativos en el riesgo crediticio desde el reconocimiento inicial.
46. La entidad medirá siempre la corrección de valor por pérdidas a un monto igual a las pérdidas crediticias esperadas durante el tiempo de vida del activo para:
- a) Cuentas por cobrar que proceden de transacciones con contraprestación que quedan dentro del alcance de las normas específicas de Ingresos de Transacciones con Contraprestación y Transferencias.
 - b) Cuentas por cobrar por arrendamientos que proceden de transacciones que están dentro del alcance de la norma específica de Arrendamientos, si la entidad elige como su política contable medir la corrección de valor por pérdida a un importe igual a las pérdidas crediticias esperadas durante el tiempo de vida del activo.
47. La entidad debe mantener la documentación de respaldo utilizada para determinar el monto del deterioro en base a la metodología que haya definido para tal efecto.
48. El deterioro de un activo se reconoce en una cuenta complementaria de activo denominada Deterioro Acumulado de Bienes Financieros, con cargo a gastos patrimoniales.
49. Los criterios de estimación de deterioro de valor para bienes financieros expuestos en párrafos anteriores no serán de aplicación para las cuentas de deudores presupuestarios.
50. Para las cuentas por cobrar de ingresos por percibir estas deberán reclasificarse en cuentas de dudosa recuperación previo a la aplicación del deterioro de valor si corresponde.

Baja en cuentas

51. La entidad dará de baja en cuentas un bien financiero o una parte de este 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.
52. Cuando se produzca una condonación, el gasto será reconocido en los resultados del ejercicio.

Pasivos Financieros

53. 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 las entidades.
54. La entidad reconocerá un pasivo financiero solo cuando se convierta en parte obligada, según la regulación del instrumento en cuestión.

Clasificación de Pasivos Financieros

55. La entidad deberá clasificar sus pasivos financieros para ser valorizados:
- a) Por su costo amortizado, como regla general; o
 - b) Por su valor razonable con cambios en resultados, en cuyo caso deberán ser autorizados por Contraloría General.
56. La entidad no reclasificará pasivo financiero alguno

Valorización

Pasivos Financieros a costo amortizado

Valorización Inicial

57. Un elemento de pasivos financieros se medirá inicialmente por su valor razonable deducido por los costos de transacción que le sean directamente atribuibles.
58. Sin embargo, si los costos de transacción no son significativos se deberán registrar en el resultado del ejercicio en que se reconoce el pasivo.
59. 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.
60. 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

61. 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.
62. Los intereses devengados se contabilizarán en los resultados del ejercicio anual utilizando la base de la tasa de interés efectiva.
63. 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.
64. Solamente corresponde registrar los intereses devengados hasta la fecha, es decir, no se debe contabilizar una obligación por aquellos intereses asociados a periodos futuros.
65. Al respecto, los cálculos de intereses y de la cuota deben realizarse en la moneda de origen y luego hacer la conversión a la moneda funcional.

Bajas de Pasivos Financieros

66. La entidad dará de baja en cuentas un pasivo financiero o una parte del mismo solo cuando:
 - a) Se extinga por pago;
 - b) El titular renuncie a los derechos;
 - c) Prescriban las acciones de cobro;
 - d) Se transfiera el pasivo financiero, es decir, las obligaciones contractuales.
67. Cuando se produzca una condonación o prescripción de las acciones de cobro, el ingreso será reconocido en los resultados del ejercicio.
68. Si la entidad recompra parte de un pasivo financiero, distribuirá su importe en libros previo entre la parte que continúa reconociendo y la parte que da de baja en cuentas, en función de los valores razonables relativos de una y otra en la fecha de recompra. La diferencia entre el importe en libros a la parte que se da de baja en cuenta y la contraprestación pagada, incluyendo cualquier activo diferente del efectivo y cualquier pasivo asumido, será reconocida en el resultado.

Información a Revelar

69. Se revelará:
 - a) Para cada tipo de instrumento financiero, indicar cuál es su clasificación y su base de medición;
 - 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.
- 70.** Se revelarán, ya sea en el estado de situación financiera o en las notas, los importes en libros de cada una de las siguientes categorías:
- a) Activos financieros medidos al valor razonable con cambios en resultados;
 - b) Activos financieros medidos al costo amortizado;
 - c) Activos financieros medidos a valor razonable con cambios en patrimonio;
 - d) Pasivos financieros medidos al costo amortizado; y
 - e) Pasivos financieros medidos al valor razonable con cambios en resultados.
- 71.** Si la entidad da de baja en cuentas inversiones en instrumentos de patrimonio medidos a valor razonable con cambios en patrimonio durante el periodo de presentación, revelará:
- a) Las razones para disponer de las inversiones.
 - b) El valor razonable de la inversión en la fecha de baja en cuentas.
 - c) La ganancia o pérdida acumulada en el momento de la disposición.
- 72.** Para efectos de presentar en términos netos un activo financiero con un pasivo financiero, la 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. En este sentido la entidad revelará información para permitir a los usuarios de sus estados financieros evaluar el efecto o efecto potencial de los acuerdos de compensación sobre la situación financiera de la entidad.
- 73.** 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.
- 74.** La 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; y
 - c) Cuando la entidad continúe reconociendo la totalidad de los activos, los valores libro de éstos y de los pasivos asociados.

- 75.** Cuando la 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, y tales activos cumplan los criterios de reconocimiento, la 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.
- 76.** Se 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.
- 77.** La 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 valor 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; u
 - c) Otros casos en los que el valor razonable no pueda ser medido de forma fiable.
- En los casos (b) y (c) la 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.
- 78.** Para las mediciones del valor razonable, reconocidas en el Balance General, la entidad revelará para cada tipo 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.
- 79.** 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.
- 80.** Se revelará información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar 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.
- 81.** Para cada tipo de riesgo que surja de los instrumentos financieros, se revelará:
- a) La siguiente información cualitativa:
 - i. Las exposiciones al riesgo y la forma en que éstas surgen;
 - ii. Sus objetivos, políticas y procesos para la gestión del riesgo, así como los métodos utilizados para medirlos;
 - iii. Cualquier cambio en (i) o (ii) desde el periodo precedente;
 - b) La siguiente información cuantitativa:
 - i. 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;
 - ii. Las concentraciones de riesgo, si no resultan aparentes las del apartado (i); e
 - iii. Información adicional, si fuese necesaria.

- 82.** Respecto del riesgo de crédito, revelará, para cada clase de instrumentos financieros:
- a) El monto 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 colaterales 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.
- 83.** Respecto de la mora y deterioro, se 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 deteriorados 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.
- 84.** Respecto del riesgo de liquidez, se 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.
- 85.** Respecto del riesgo de mercado, salvo que cumpla con lo establecido en el numeral siguiente, se 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.
- 86.** 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 numeral 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.
- 87.** Cuando los análisis de sensibilidad revelados de acuerdo con los numerales 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.
- 88.** Si la entidad ha designado un activo financiero (o un grupo de activos financieros) como medido al valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro), que en otro caso se mediría a valor razonable con cambios en activos netos/patrimonio, o al costo amortizado, revelará:
- a) El nivel máximo de exposición al riesgo de crédito del activo financiero (o grupo de activos financieros), al final del periodo sobre el que se informa.
 - b) El importe por el que se mitiga dicho máximo nivel de exposición al riesgo crediticio mediante el uso de derivados de crédito o instrumentos similares.
 - c) El importe de la variación, durante el periodo y la acumulada, del valor razonable del activo financiero (o grupo de activos financieros) que sea atribuible a las variaciones en el riesgo de crédito del activo financiero, determinado como:
 - i. El importe de la variación del valor razonable que no sea atribuible a cambios en las condiciones de mercado que dan lugar a riesgo de mercado; o
 - ii. El importe que resulte de la aplicación de un método alternativo, si la entidad cree que de esta forma representa más fielmente la variación del valor razonable que sea atribuible a cambios en el riesgo de crédito del activo. Los cambios en las condiciones de mercado que ocasionan riesgo de mercado incluyen las variaciones en una tasa de interés (de referencia) observada, en el precio de una materia prima cotizada, en una tasa de cambio de moneda extranjera o en un índice de precios o tasas.
 - d) El importe de la variación del valor razonable de cualesquiera derivados de crédito o instrumentos similares vinculados, durante el periodo y la acumulada desde que el activo financiero préstamo o cuenta por cobrar se hubiera designado.
- 89.** La entidad revelará también:
- a) Una descripción detallada de los métodos utilizados para cumplir con los requerimientos del párrafo 85(c), incluyendo una explicación de la razón por la que el método es apropiado.
 - b) Si la entidad creyese que la información a revelar facilitada en el estado de situación financiera o en las notas para cumplir con los requerimientos del párrafo 85(c), no representa fielmente la variación del valor razonable del activo financiero o del pasivo financiero que sea atribuible a cambios en su

riesgo crediticio, revelará las razones por las que ha llegado a esta conclusión y los factores que cree que son relevantes.

- 90.** La entidad revelará si, en los periodos sobre los que se informa actual o anteriores, se ha reclasificado cualquier activo financiero producto del cambio en el modelo de gestión:
- a) La fecha de reclasificación;
 - b) Una explicación detallada del cambio en el modelo de gestión y una descripción cualitativa de su efecto sobre los estados financieros de la entidad;
 - c) El monto reclasificado a cada una de esas categorías o fuera de éstas; y
 - d) Cualquier otra información que se considere relevante.
- 91.** La entidad revelará las siguientes partidas de ingresos, gastos, ganancias o pérdidas, en las notas:
- a) ganancias o pérdidas netas por:
 - i. Activos financieros o pasivos financieros medidos al valor razonable con cambios en resultados, mostrando de forma separada las correspondientes a los activos financieros o pasivos financieros.
 - ii. Pasivos y activos financieros medidos al costo amortizado
 - iii. Inversiones en instrumentos de patrimonio designados a valor razonable con cambios en patrimonio.
 - iv. Activos financieros medidos a valor razonable con cambios en activos patrimonio mostrando por separado el monto de ganancias o pérdidas reconocido en patrimonio durante el periodo y el monto de ganancias o pérdidas de años anteriores reclasificado en el momento de la baja en cuentas desde la cuenta de Otros Efectos Patrimoniales a la cuenta de ingresos o gastos patrimoniales que corresponda.
 - b) Los ingresos por intereses totales y los gastos por intereses totales (calculados utilizando el método del interés efectivo) para activos financieros o pasivos financieros que se miden al costo amortizado o que se miden a valor razonable con cambios en patrimonio.
 - c) Ingresos y gastos por comisiones (distintos de los importes incluidos al determinar la tasa de interés efectiva) que surjan de:
 - i. Activos financieros o pasivos financieros que no se midan al valor razonable con cambios en el resultado del período; y
 - ii. Actividades mandatarias o de administración que supongan la tenencia o inversión de activos por cuenta de individuos, fideicomisos, planes de prestaciones por retiro y otras instituciones.
- 92.** La entidad revelará un desglose de la ganancia o pérdida reconocida en el Estado de Resultados que surge de la baja en cuentas de activos financieros medidos al costo amortizado, mostrando por separado las ganancias y pérdidas surgidas de la baja en cuentas de dichos activos financieros.

93. Para cada tipo de riesgo que surja de los instrumentos financieros, la entidad revelará datos cuantitativos resumidos acerca de su exposición al riesgo al final del periodo sobre el que se informa, así como cualquier información necesaria que pueda aclarar su exposición al riesgo. Esta información a revelar estará basada en la que se suministre internamente al personal clave de la dirección de la entidad. Cuando la entidad obtenga, durante el periodo, activos financieros o no financieros mediante constitución de garantías colaterales para asegurar el cobro, o ejecute otras mejoras crediticias, y tales activos cumplan los criterios de reconocimiento contenidos en otras normas, la entidad revelará sobre estos activos poseídos en la fecha sobre la que se informa:
- a) La naturaleza e importe en libros de los activos obtenidos; y
 - b) Cuando los activos no sean fácilmente convertibles en efectivo, sus políticas para disponer de tales activos, o para utilizarlos en sus operaciones.
94. La entidad explicará sus prácticas de gestión del riesgo crediticio y cómo se relacionan con el reconocimiento y medición de las pérdidas crediticias esperadas, para lo que debe revelar:
- a) La forma en que la entidad determinó si el riesgo crediticio de los instrumentos financieros se ha incrementado de forma significativa desde el reconocimiento inicial;
 - b) Las definiciones de incumplimiento que la entidad utiliza, incluyendo las razones para seleccionar dichas definiciones;
 - c) La forma en que se agruparon los instrumentos si las pérdidas crediticias esperadas se midieron sobre una base colectiva;
 - d) La forma en que la entidad determina que los activos financieros son activos financieros con deterioro crediticio; y
 - e) La política de castigo de la entidad, incluyendo los indicadores de que no hay expectativas razonables de recuperación.
95. La entidad revelará información que permita a los usuarios de sus estados financieros:
- a) Comprender la relación entre los activos financieros transferidos que no se dan de baja en su totalidad y los pasivos asociados;
 - b) Evaluar la naturaleza, y riesgos asociados con la implicación continuada de la entidad en los activos financieros dados de baja en cuentas; y
 - c) Cualquier otra información que se considere relevante.

Referencia

96. La norma de Instrumentos Financieros se ha desarrollado fundamentalmente a partir de las resoluciones N° 16, de 2015, y N° 3, de 2020 y sus modificaciones, de la NICSP 41 Instrumentos Financieros, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Anticipos de Fondos

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. 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, porque dichos gastos no se encuentran devengados, deben contabilizarse como Anticipos de Fondos.

Reconocimiento y Valorización

3. Los Anticipos de Fondos se deben reconocer a su valor nominal.
4. Al momento de ser aprobada la rendición de cuentas, se deberá reconocer la ejecución presupuestaria del gasto en las cuentas de Acreedores Presupuestarios que correspondan, disminuyendo el Anticipo de Fondos.
5. Los fondos no aplicados se deben reintegrar, pasando a constituir incremento de disponibilidades.
6. 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.
7. En el evento de que un anticipo de fondos no se rinda oportunamente a la entidad otorgante pasando a constituir una cuenta por cobrar de ejercicios futuros, se deberá reclasificar, para posteriormente evaluar un posible deterioro y/o castigo.

Referencia

8. La norma de Anticipos de Fondos se ha desarrollado fundamentalmente a partir de las resoluciones N^{os}. 16 y 3, de 2015 y 2020, respectivamente y sus modificaciones, ambas de este Organismo Contralor.

Existencias

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. 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.
3. Deberán considerarse existencias los materiales y suministros en espera de ser utilizados, 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.
4. Son ejemplos de existencias:
 - a) Medicamentos destinados para la prestación de un servicio, venta o distribución;
 - b) Combustibles cuando constituyen reservas estratégicas;
 - c) Textos destinados para la venta o distribución gratuita;
 - d) Municiones;
 - e) Materiales de mantenimiento y 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 de adquisición o el costo de producción, 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 producción de las existencias comprenden aquellos directamente relacionados con las unidades producidas o la prestación de servicios, tales como la mano de obra directa y costos indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido, para transformar materiales 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 adquiere una existencia a través de una transacción sin contraprestación, se deberá aplicar lo señalado en la norma de Transferencias.
12. Las existencias que comprenden productos agrícolas que la entidad haya cosechado o recolectado de sus activos biológicos, registrados de acuerdo con la norma de Agricultura, se medirán por el valor razonable menos los costos necesarios para llevar a cabo su venta en el momento de su cosecha o recolección.

Valorización Posterior

13. Al menos al término del ejercicio, las existencias que se mantengan para comercializarse, o para consumirlas en el proceso de producción de bienes o servicios que serán vendidos, deberán medirse al menor valor entre el costo y el valor realizable neto.
14. 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.
15. Si el valor realizable neto es menor al costo, la diferencia entre estos se debe reconocer como disminución en el valor de las existencias en una cuenta de gasto patrimonial.

16. 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, dicha reversión se debe reconocer en una cuenta de ingreso patrimonial.
17. Las entidades pueden mantener existencias cuyos beneficios económicos futuros o potencial de servicios no están en directa relación con la capacidad de generar entradas netas de efectivo.
18. Cuando las existencias se mantienen para distribuir sin contraprestación a cambio, o por una contraprestación insignificante; o para consumirlas en el proceso de producción de bienes o servicios que serán distribuidos de esta manera; dichas existencias deberán medirse al menor monto entre el valor libro de la existencia y el costo corriente de reposición.
19. El costo corriente de reposición es el desembolso en que la entidad incurriría al adquirir el activo en la fecha sobre la que se informa.
20. En el caso que cambie el propósito para el cual se mantienen estas existencias, estas se deberán medir al costo o al valor razonable neto, el que sea menor.
21. El valor libro de las existencias que estén dañadas, obsoletas, o bien que 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

22. El costo de las existencias se asignará utilizando el método de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado (CPP).
23. 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.
24. El método CPP, señala que el costo de cada unidad de producto se determinará a partir del promedio ponderado del costo de los artículos similares, que se posean al inicio del periodo, y del costo de los mismos artículos comprados o producidos durante el periodo. El promedio puede calcularse periódicamente o después de recibir cada adquisición.
25. La entidad usará la misma fórmula de costo para todas las existencias que tengan la misma naturaleza y uso. Para existencias con diferente naturaleza o uso, se puede justificar la utilización de fórmulas de costo diferentes. Una diferencia en la localización geográfica de los inventarios no es suficiente por sí misma para justificar el uso de fórmulas de costo distintas.

Reconocimiento como un gasto

26. Cuando las existencias se venden, se intercambian o se distribuyen, el valor libro de éstas se reconocerá como un gasto en el periodo en el que se registran los correspondientes ingresos.
27. En caso de distribución sin contraprestación, los gastos se reconocerán cuando se distribuyen los bienes o se presta el servicio.
28. Las existencias que pasen a formar parte de otras clases de activos se reconocerán de acuerdo con la norma de Bienes de Uso.

Información a Revelar

29. La 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 anteriores 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.

Referencia

30. La norma de Existencias se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 12 Inventarios, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Bienes de Uso

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. Bienes de uso son activos tangibles, muebles e inmuebles, que:
 - a) Controlan 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.
3. En particular, esta Norma incluye el equipamiento militar especializado; infraestructura; activos concesionados; activos adquiridos mediante contratos de arrendamiento financiero; inmuebles entregados en arriendo bajo un régimen no comercial; bienes del patrimonio histórico, artístico y/o cultural; activos biológicos no relacionados con la actividad agrícola; y bienes nacionales de uso público.
4. Independiente de cuál sea el valor de los bienes muebles, individual o por grupo homogéneo, debe mantenerse un control administrativo que incluya el control físico de las especies.
5. Los terrenos y los edificios se contabilizan por separado, aunque hayan sido adquiridos en forma conjunta. Si no existiese información fiable para identificar el costo individual de éstos, se deberá utilizar la proporcionalidad calculada a partir del avalúo fiscal, para distribuir el valor total, entre terrenos y edificaciones.

Reconocimiento

6. El costo de los bienes de uso se reconocerá como activo solo si:
 - a) Es probable que la entidad reciba beneficios económicos o potencial de servicio futuros asociados con el bien de uso; y
 - b) El valor razonable o el costo del bien de uso pueda ser medido de forma fiable.
7. 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 cuyo costo unitario sea inferior a dicho monto, deberán considerarse gastos del ejercicio, excepto para aquellas entidades que adopten una política contable de grupos homogéneos, para lo cual se deberán evaluar las características cualitativas de la información y los criterios adicionales establecidos en el Marco Conceptual. Para tales efectos, se debe considerar como grupo homogéneo el conjunto de bienes muebles de igual naturaleza y vida útil, que aporten un potencial de servicio significativo a la función de la entidad.

8. A los bienes de uso adquiridos mediante contratos de arrendamiento financiero, Leasing o Leaseback o mediante contratos de concesión, se les aplicarán las normas de Arrendamientos y Concesiones, respectivamente.
9. Los bienes que se construyen o adquieren mediante iniciativas de inversión, destinados a la formación de activos institucionales o bienes nacionales de uso público, se deben contabilizar según la norma de Costo de Estudios, Proyectos y Programas de Inversión. Una vez finalizado el proyecto de inversión, se debe registrar el activo institucional según la norma de Bienes de Uso, a su vez, en el caso de proyectos construidos sobre bienes nacionales de uso público, si el control del bien es de la entidad, debe registrarse según la misma Norma.
10. Los bienes construidos en terrenos de terceros en el marco de un contrato de arrendamiento o de un convenio de comodato y que cumplan con lo establecido en esta Norma, serán reconocidos como bienes de uso.
11. Las mejoras realizadas a bienes de uso en el marco de un contrato de arrendamiento o convenio de comodato y que cumplan con lo establecido en esta Norma, serán contabilizados como bienes de uso.
12. Los bienes muebles e inmuebles adquiridos o construidos con recursos del Fondo Nacional de Desarrollo Regional (FNDR) se deberán contabilizar según esta Norma como bienes de uso, una vez que se encuentren en condiciones de ser usados y explotados por la entidad y hayan sido asignados por el Gobierno Regional.
13. Los bienes muebles e inmuebles adquiridos con recursos recibidos como fondos en administración se deberán contabilizar según esta Norma como bienes de uso desde su adquisición siempre y cuando la entidad mantenga su control y su traspaso esté establecido en el convenio, o en su defecto, lo que señale la entidad otorgante.
14. Los bienes tales como piezas de repuesto, equipo de reserva y el equipo auxiliar, adquiridos para mantener como stock, se reconocerán de acuerdo con esta Norma cuando cumplen con la definición de un bien de uso.
15. Para el Gobierno Central: Aquellos bienes de uso que se traspasen entre áreas transaccionales y que forman parte del patrimonio de la misma entidad contable, se deben reflejar en la cuenta de Patrimonio Institucional tanto en la unidad otorgante como en la receptora y como una rebaja en las cuentas de bienes de uso del otorgante conjuntamente con el respectivo aumento en la unidad receptora, considerando la depreciación acumulada y posible deterioro.

Valorización Inicial

16. Los bienes de uso, que cumplan las condiciones para ser reconocidos como activos, se registrarán por su costo, excepto por lo indicado en el numeral 20.
17. 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 de la forma prevista por la entidad, 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, retiro del bien de uso 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.
- 18.** Los bienes de uso recibidos en comodato, no se incorporan a las cuentas de bienes de uso, debiendo registrarse en cuentas de Responsabilidades o Derechos Eventuales.
- 19.** Para el caso de los municipios que reciban bienes inmuebles en concesión de uso a título gratuito desde el Ministerio de Bienes Nacionales, si el plazo de la concesión abarca el 50% o más de la vida útil restante del inmueble, la municipalidad deberá reconocer dicho bien como un activo desde que está disponible para su uso, al valor libro proporcionado por el Ministerio de Bienes Nacionales más todos los desembolsos inherentes a la operación hasta que los bienes se encuentren en condiciones de ser usados, y de forma simultánea el Ministerio de Bienes Nacionales deberá darlo de baja en su contabilidad. En caso de que la concesión no cumpla con este criterio, el bien deberá ser registrado por la municipalidad en cuentas de Responsabilidades o Derechos Eventuales y el Ministerio de Bienes Nacionales mantenerlo registrado en su contabilidad.
- 20.** En el costo de los bienes de uso no se incluyen los intereses y otros desembolsos en que se incurra para financiar la adquisición del activo debido a que estos son tratados como gastos¹.
- 21.** 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.
- 22.** Los bienes de uso incorporados por expropiación deben contabilizarse por el valor de la indemnización que se pague al expropiado, más todos los desembolsos inherentes a la operación hasta que los bienes se encuentren en condiciones de ser usados.

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.

23. Cuando se adquiere un bien de uso a través de una transacción sin contraprestación, donación u otra, se deberá aplicar lo señalado en los párrafos 24 y 25 de esta Norma y en la norma de Transferencias.
24. En el caso de una donación de bienes muebles, de desconocerse el valor asignado por el donante, el costo del bien será el valor de reposición o de reposición depreciado, según el tipo de bien, considerando su antigüedad o, si no existiera este dato, el valor de tasación que determine el organismo o profesional competente. Tratándose de vehículos, debe utilizarse el valor que determine el Servicio de Impuestos Internos como tasación fiscal.
25. A su vez, en el caso de bienes inmuebles se considerará, en primera instancia, el avalúo fiscal vigente a la fecha de su incorporación, o en su defecto, el valor de tasación que determine el organismo o profesional competente, más todos los desembolsos inherentes a la operación hasta que los bienes se encuentren en condiciones de ser usados.

Valorización Posterior

Modelo del Costo

26. La valorización posterior de los bienes de uso muebles, de infraestructura pública y de bienes nacionales de uso público se deberá efectuar por el modelo del costo, en el cual el valor libro está compuesto por el 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.
27. Los desembolsos posteriores por concepto de reinstalación y traslado de bienes de uso muebles constituyen gastos.

Modelo de Revaluación

28. La valorización posterior de los bienes de uso inmuebles se deberá efectuar de acuerdo con el modelo de revaluación.
29. La valorización posterior para los bienes inmuebles en cada fecha de presentación corresponderá al valor razonable, esto es para efectos de esta Norma, a través del avalúo fiscal vigente en primera instancia o en su defecto del valor asignado a través de una tasación comercial si se dispone de ella. El uso de la política contable debe ser uniforme para cada clase de activo. Si la entidad utilizó el avalúo fiscal, podrá posteriormente utilizar la tasación comercial, pero no en caso contrario.
30. Los bienes inmuebles cuyo valor razonable corresponde al avalúo fiscal, se deberán revaluar anualmente, con el monto del avalúo fiscal actualizado del segundo semestre.
31. Los bienes inmuebles cuyo valor razonable corresponde a su tasación comercial, deberán ser revaluados como máximo cada 5 años. Sin perjuicio de lo anterior, si

durante el periodo entre revaluaciones se produce un cambio significativo que impacta en el valor comercial, se debe revisar la tasación comercial y actualizar si corresponde.

32. El valor libro de un bien inmueble bajo el modelo de revaluación mediante tasación comercial, será 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 que ocurran entre revaluaciones. Sin embargo, para los bienes revaluados por su avalúo fiscal, no aplicará la depreciación ni la incorporación de erogaciones capitalizables, pero sí se debe registrar el deterioro acumulado.
33. Cuando se incrementa el valor libro de un activo como consecuencia de una revaluación, tal aumento debe registrarse como reserva de revaluación. No obstante, el incremento se deberá reconocer en el resultado, en la medida que suponga una reversión de una disminución por devaluación del activo que fue reconocida previamente en resultados.
34. Si se reduce el valor libro del activo como consecuencia de una revaluación, tal disminución debe ser reconocida en el resultado. No obstante, la disminución será cargada directamente contra la reserva de revaluación, en la medida que tal disminución no exceda el saldo de la citada reserva de revaluación de ese activo.
35. El saldo de la reserva de revaluación de una propiedad que se da de baja debe ser traspasado a cuentas de resultados.

Erogaciones Capitalizables

36. Los desembolsos posteriores al registro inicial del bien de uso por concepto de reparaciones mayores, 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 bien de uso siempre y cuando su monto sea superior a las tres UTM, en caso contrario, se registran como gastos.
37. En los casos de reemplazo de elementos de un bien de uso, el costo que ello involucre se tratará como adquisición de un activo incorporado y una baja del valor contable del elemento sustituido, siempre y cuando su monto sea superior a las tres UTM, en caso contrario, se registran como gastos. Si no es posible determinar el valor contable de la parte reemplazada, podrá utilizarse su valor de mercado depreciado.
38. Las adiciones que cumplan con el criterio de erogación capitalizable se deberán registrar como componente del bien de uso principal.
39. Los costos incurridos en las inspecciones periódicas, reparaciones o mantenciones mayores que cumplan con el criterio del numeral 36, se capitalizarán y depreciarán hasta la próxima inspección, reparación o mantención. Para lo anterior, la erogación capitalizable asociada debe ser considerada como un componente.

40. Los desembolsos por concepto de reparaciones o mantenciones 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 bien de uso.

Depreciación

41. La depreciación es la disminución regular del potencial de servicio de un bien de uso originada por su utilización, obsolescencia regular o antigüedad de este. Esta disminución afecta el valor contable del bien en función de su vida útil, para lo cual la entidad debe establecer formalmente su propia tabla de vida útil, en base a una metodología apropiada. Para lo anterior, se podrá considerar la tabla referencial del Servicio de Impuestos Internos u otras fuentes de información que sean apropiadas.
42. La depreciación de un bien de uso 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. Con el fin de simplificar el cálculo de la depreciación, se ha establecido depreciar en forma mensual y a contar del mes siguiente en que los bienes se encuentren disponibles para su uso, salvo en los casos que se opte por el método de depreciación por unidades de producción.
43. La depreciación de un bien de uso finaliza cuando sea dado de baja. Por tanto, la depreciación no cesa cuando el bien esté sin utilizar, cuando sea entregado en comodato o se haya retirado del uso. Sin embargo, si se adopta el método de depreciación por unidades de producción, ésta deberá cesar cuando el bien esté inactivo.
44. Los bienes de uso sujetos a desgaste, cuyo costo se distribuye en relación con los años de utilización deben depreciarse de acuerdo con el método que mejor refleje su desgaste, entre los cuales se incluyen el método constante o lineal, método de unidades de producción y el método decreciente.
45. El monto de la depreciación mensual 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 los bienes de uso la depreciación acumulada debe registrarse en la cuenta de valuación de activo que corresponda.
46. El cálculo y registro de la depreciación debe efectuarse hasta que la vida útil estimada del bien se extinga, considerando como valor residual el monto estimado que el activo le aportará a la entidad en cuanto a beneficio económico o potencial de servicio al término de su vida útil. Sin embargo, excepcionalmente, en caso de considerarse que el valor residual es poco significativo, se debe utilizar \$ 1.
47. Para los bienes de uso de mayor magnitud, tales como edificaciones, buques, aeronaves, embarcaciones y equipos de mayor complejidad, entre otros, cuyos

componentes tengan costos significativos, la depreciación de estos se calculará separadamente, si fuera practicable, y si se cumplen copulativamente las siguientes condiciones:

- a) El componente y el bien de uso principal sean identificables y medibles separadamente;
 - b) La separación del componente del bien de uso principal sea factible;
 - c) La vida útil del componente debe ser claramente diferente al bien de uso principal;
 - d) La sustitución del componente sea a través de intervalos regulares; y
 - e) El componente tenga un costo significativo² en relación con el bien de uso principal.
- 48.** La vida útil debe considerar la mejor estimación del tiempo en que el bien se encontrará disponible para su uso previsto por la entidad. Los intervalos de tiempo sin uso o el momento previo a la baja de bienes no afecta ni interrumpe el cálculo de la depreciación, salvo en el caso de aplicar el método de depreciación por unidades de producción.
- 49.** Para determinar la vida útil de un bien de uso, la entidad deberá considerar factores como la capacidad del bien, sus condiciones físicas para entregar beneficios económicos o potencial de servicio futuro, el posible desgaste, fecha de caducidad señalada por el fabricante, entre otros.
- 50.** Para propósitos de establecer la tabla de vida útil, cada concepto establecido en el plan de cuentas como bien de uso, se dividirá en clases, si corresponde, pudiendo reconocerse diferentes vidas útiles por cada clase de activos.
- 51.** Se podrá establecer una vida útil diferente a bienes que, debido a su uso o ubicación geográfica, se puedan identificar con operaciones específicas de la entidad, que sean distintas a las que cumplen los bienes de similar naturaleza.
- 52.** 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 distribuir su valor libro restante en los años de vida útil actualizados.
- 53.** En el caso de los bienes inmuebles sujetos al modelo de revaluación, mediante tasación comercial, estos se deberán depreciar en el periodo que medie entre revaluaciones, mientras que los bienes inmuebles registrados por su avalúo fiscal no se deprecian.
- 54.** La depreciación de los bienes construidos en terrenos de terceros, deberán ser depreciados en el período menor entre el plazo del arrendamiento o la vida útil del bien.

2 El costo significativo será determinado por el juicio profesional de la administración de la entidad. Considerando por significativo aquel costo cuya omisión o presentación errónea podría influir en las decisiones económicas que los usuarios tomen a partir de los estados financieros.

55. Para aquellos bienes adquiridos a través de proyectos de inversión que se encuentren disponibles para su uso por la entidad antes de su recepción definitiva, se deberá calcular su depreciación de acuerdo con el numeral 42 y deberá ser reconocida inmediatamente después del momento en que la entidad traspasa los costos acumulados de proyectos a cuentas de bienes de uso. El reconocimiento por los efectos de años anteriores será contabilizado en la cuenta de Resultados Acumulados como movimiento económico del período.
56. Las cuentas de bienes uso depreciables y las respectivas cuentas de valuación (incluida la cuenta de deterioro), deben ajustarse al mes siguiente a aquel en que se extinga la vida útil estimada del bien.
57. Los terrenos no son bienes depreciables.

Disminuciones y Baja de Bienes

58. Las disminuciones de bienes de uso deben contabilizarse al valor libro existente al momento de originarse la operación.
59. Un bien de uso se dará de baja en sus respectivas cuentas:
 - a) En caso de venta, permuta, traspaso o donación; o
 - b) Cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio por su uso o disposición por otra vía.
60. Las ventas de bienes de uso se deben reconocer como un ingreso patrimonial y los costos asociados a dichas ventas como un gasto patrimonial.
61. Las bajas originadas por donación en especie se registrarán de acuerdo con la norma de Transferencias.
62. Para aquellas entidades autorizadas a realizar venta 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, los que se encuentran estipulados en la norma de Instrumentos Financieros.
63. 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.
64. Cuando un bien de uso cambia su naturaleza, se deberá reclasificar, por ejemplo, los destinados al arrendamiento como Propiedades de Inversión, y los entregados en comodato, en bienes de uso en comodato, entre otros.
65. Cuando una parte de un inmueble es entregado en comodato y la otra parte se mantiene como bien de uso institucional, se debe calcular la proporción de uso del comodato, para reclasificarlo en las cuentas de bienes en comodato que correspondan.

Deterioro

66. Para la aplicación del deterioro, se debe considerar lo establecido en la norma de Deterioro de Activos Generadores y no Generadores de Efectivo.

Bienes de Uso Especiales

Infraestructuras

67. 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, construidos por la entidad o un tercero 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;
 - c) No pueden ser trasladados;
 - d) Pueden estar sujetos a limitaciones con respecto a su disposición.
68. Estos bienes incluyen generalmente las inversiones viales, aeroportuarias, portuarias e hidráulicas, entre otras.
69. El reconocimiento y valorización de este tipo de bienes se regirá por las disposiciones de la norma de Bienes de Uso indicadas en los numerales anteriores.

Bienes del Fondo Nacional de Desarrollo Regional (Aplica a Gobiernos Regionales)

70. 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 de que estos se transfieran a título gratuito a una entidad pública o privada, se registrarán de acuerdo con la norma de Transferencias, señalando el detalle de los activos de que se trata, indicando su naturaleza, valor y entidad destinataria, con el propósito de que esta última los pueda reconocer en su contabilidad.

Bienes Militares Especializados (exclusivo para el Gobierno Central)

71. Son activos tangibles adquiridos o construidos por la entidad, que se utilizan para la Defensa Nacional.
72. El reconocimiento y valorización de este tipo de bienes se efectuará de acuerdo con los párrafos anteriores de esta Norma.

Bienes del Patrimonio Histórico, Artístico y/o Cultural

73. Los bienes del patrimonio histórico, artístico y/o cultural comprenden los bienes muebles e inmuebles de interés artístico, histórico, científico, etc., tales como monumentos de tipo histórico, público, arqueológico o paleontológico, entre otros, los que han sido declarados como tales por la entidad competente y/o la legislación respectiva, los cuales en general presentan 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 irreemplazables y su valor puede incrementarse con el tiempo incluso si sus condiciones físicas se deterioran; y
 - d) Puede ser difícil estimar su vida útil.
74. En función de la materialidad de los bienes del patrimonio histórico, artístico y/o cultural y del potencial de servicio que aportan a la institución, y en el caso de no disponer de su costo, éstos se deberán valorizar siempre que fuese practicable.
75. Una vez agotadas todas las posibilidades de valorización de los bienes de uso muebles, y si no es posible obtener un valor fiable, estos serán objeto de registro a \$1, como valor simbólico, en cuentas de Responsabilidades o Derechos Eventuales y se deberá mantener un inventario actualizado de ellos.
76. En caso de que se produzcan restauraciones u otras erogaciones capitalizables, en bienes muebles de esta categoría, estas incrementarán el valor del bien aplicando la regla general de esta Norma.
77. Los requerimientos de depreciación no aplican a este tipo de bienes.

Bienes Nacionales de Uso Público

78. Los bienes de uso público son bienes cuyo dominio pertenece a toda la Nación y su uso pertenece a todos los habitantes, tales como, calles, plazas, puentes, caminos, el mar adyacente y sus playas.
79. Los bienes de uso público que se destinan primordialmente al uso de la comunidad, cuyo control corresponda a la entidad, y sea posible determinar en forma fiable su costo, se deben reconocer en las respectivas cuentas de bienes de uso.

Información a Revelar

- 80.** 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 determinados;
 - 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 el valor libro al principio y al final del periodo, mostrando:
 - i. Los incrementos;
 - ii. Las disminuciones;
 - iii. Adquisiciones a través de combinaciones del Sector Público;
 - iv. Depreciación;
 - v. Monto de la pérdida reconocida por deterioro de valor, así como el monto de las pérdidas por deterioro de valor que se hayan revertido durante el periodo;
 - vi. Otros cambios.
- 81.** Las notas a los estados financieros deberán presentar para cada clase de bienes de uso reconocidos:
- a) La existencia y los montos correspondientes a las restricciones de titularidad, así como los bienes de uso afectos a garantía en el marco del cumplimiento de obligaciones;
 - b) Los montos de los desembolsos reconocidos en el valor libro, 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 tales como seguros, que se incluyen en el Estado de Resultados por elementos de bienes de uso cuyo valor se hubiera deteriorado, perdido o retirado.
- 82.** Si una clase de bien de uso se registra por importes revaluados, deberá informarse lo siguiente:
- a) La fecha efectiva de la revaluación;
 - b) Si se ha utilizado el avalúo fiscal o la tasación comercial.
- 83.** Para cada clase de bien de uso revaluado, según tasación comercial se deberá informar lo siguiente:
- a) Los métodos e hipótesis significativas empleadas en la estimación de los valores razonables de los bienes;

- b) La medida en que los valores razonables fueron determinados directamente por referencia a los precios observables en un mercado activo o a transacciones de mercado recientes entre sujetos debidamente informados en condiciones de independencia, o fueron estimados utilizando otras técnicas de valoración;
 - c) El resultado de revaluación, indicando los movimientos del periodo;
 - d) La suma de todas las ganancias por revaluación para los bienes de uso dentro de cada clase; y
 - e) La suma de todas las pérdidas por revaluación para los bienes de uso dentro de cada clase.
- 84.** También se deberán revelar los siguientes datos relevantes para cubrir las necesidades de información:
- a) El valor libro de los bienes de uso que, estando totalmente depreciados, se encuentran todavía en uso;
 - b) El valor libro de los bienes de uso que, retirados de su uso activo, se mantienen solo para disponer de ellos;
 - c) Valor libro de los bienes temporalmente ociosos;
 - d) Una descripción y el valor razonable de aquellos bienes de uso de los cuales se dispone del valor razonable por otras fuentes de información y difiere significativamente del valor libro; y
 - e) Aquellos bienes para los que se aplica una política de grupo homogéneo.
- 85.** Cuando una entidad opte por realizar un cambio al valor residual de los activos deberá revelar:
- a) El valor libro de los bienes, así como el monto de su valor residual; y
 - b) Las justificaciones por las que se asigna un valor residual diferente al inicial.
- 86.** En caso de que la entidad haya cedido bienes en comodato, deberá revelar su valor libro, el número de bienes entregados y la entidad que ha recibido los bienes.

Referencia

- 87.** La norma de Bienes de Uso se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 5 Costos por Préstamos y NICSP 17 Propiedades, Planta y Equipo, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Activos Intangibles

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. Los activos intangibles son aquellos activos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física que:
 - a) Controlan las entidades 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.
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, lo cual se cumple cuando ocurre alguna de las siguientes situaciones:
 - 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.
9. Respecto de la capacitación, corresponde indicar que, dado que estas actividades tienen por finalidad aumentar el conocimiento y/o habilidades de los usuarios y no incrementan el valor de activos controlados por la entidad, estos desembolsos serán reconocidos como gasto del periodo.
10. En aquellos casos en que la compra de un activo intangible incluya un componente de capacitación, de servicio al cliente o de mesa de ayuda, se deberá identificar qué parte del precio pagado corresponde a dichos servicios, que no generan un activo controlado por la entidad, de manera que esos desembolsos sean clasificados como gastos patrimoniales en el periodo que corresponda.
11. En cuanto a los servicios de suscripción, estos no generan un activo controlado por la entidad, sino que dan acceso al uso de su contenido durante el periodo de suscripción, por lo tanto, se consideran gasto.
12. Los activos intangibles sujetos a una inversión inicial significativa y a pagos periódicos por su uso deberán ser registrados por el valor inicial al que asciende dicha inversión, de acuerdo con los criterios de reconocimiento de esta Norma. Los pagos periódicos posteriores que se realicen para mantener el acceso al activo, se reconocerán como gastos en el periodo en que se incurren, no aumentando el valor del activo.
13. No se reconocerá como un activo intangible las licencias de software y programas que en virtud de un acuerdo vinculante su acceso se encuentre sujeto a pagos periódicos durante un periodo determinado. La duración del acuerdo y sus renovaciones no dan origen a control del activo subyacente debiendo reconocer los pagos periódicos como gastos. Sin perjuicio de lo anterior, los pagos realizados al final del periodo contable que deban ser consumidos en el ejercicio siguiente deberán ser reconocidos en cuentas de activo como gastos anticipados.
14. Para aquellos desembolsos que no cumplan con los criterios para ser reconocidos como activos intangibles, pero su pago se realiza por adelantado, se deberá reconocer en una cuenta de Gastos Anticipados, reconociendo mensualmente el gasto patrimonial por su consumo.

15. Posterior al término del acuerdo vinculante, si se mantiene control del activo se deberá considerar la sumatoria de los montos estipulados en el contrato y sus renovaciones que cumplan con los criterios normativos para formar parte del costo, cargando la cuenta del subgrupo de Activos Intangibles correspondiente, con abono la cuenta de Acreedores.

Reconocimiento

16. Un activo intangible se reconoce solo si:
- a) Cumple con la definición de activo intangible del numeral 2;
 - 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 intangible puede ser medido de forma fiable.
17. 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 dicho monto deberán considerarse gastos del ejercicio.

Activos Intangibles Adquiridos Separadamente

18. Un activo intangible adquirido separadamente es aquel obtenido de un tercero.

Activos Intangibles Generados Internamente

19. Un activo intangible generado internamente es aquel que es desarrollado por la entidad, en su totalidad o en parte.
20. 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.
21. La investigación es el estudio original y planificado realizado con el fin de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.
22. El desarrollo es la aplicación concreta de los logros obtenidos en la investigación, o de cualquier otro tipo de conocimiento científico, a un plan o diseño en particular para la generación de sistemas, u otros elementos, nuevos o sustancialmente mejorados, antes del comienzo de su utilización.
23. 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 ambas etapas, tratará los desembolsos que ocasione ese proyecto como si hubiesen sido soportados solo en la fase de investigación.

- 24.** Los desembolsos por investigación se reconocen como gastos del ejercicio en el momento en que se produzcan. Son ejemplos de actividades de investigación:
- a) Actividades dirigidas a obtener nuevos conocimientos;
 - b) La búsqueda, evaluación y selección final de aplicaciones de resultados de la investigación u otro tipo de conocimientos;
 - c) La búsqueda de alternativas para materiales, aparatos, productos, procesos, sistemas o servicios;
 - d) La formulación, diseño, evaluación y selección final de posibles alternativas para materiales como dispositivos, productos, procesos, sistemas o servicios que sean nuevos o se hayan mejorado; y
 - e) Estudios de factibilidad y viabilidad.
- 25.** Un activo intangible en fase de desarrollo se reconocerá como tal durante su desarrollo solo 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 de este para la entidad;
 - e) La disponibilidad de los recursos técnicos, financieros o de otro tipo, necesarios para completar el desarrollo y para utilizar o vender el activo intangible; y
 - f) Su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo.
- 26.** Son ejemplos de actividades de desarrollo:
- a) El diseño, construcción y prueba, previa a la utilización de modelos y prototipos.
 - b) El diseño, construcción y prueba de una alternativa elegida para materiales, dispositivos, procesos, sistemas o servicios que sean nuevos o se hayan mejorado.
 - c) Construcción de sitios web y de aplicaciones informáticas.
 - d) 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 el numeral 19.
- 27.** Son ejemplos de costos atribuibles directamente:
- a) Los costos de materiales y servicios utilizados o consumidos en la generación del activo intangible.

- b) Sueldos y honorarios derivados de la generación del activo intangible.
 - c) Los desembolsos para registrar los derechos legales de propiedad.
- 28.** Para aquellos intangibles que almacenen contenido, el desarrollo de éste se incluye como parte del costo del activo, siempre que sean desembolsos atribuidos directamente a la preparación del activo intangible para que pueda operar de la forma prevista y cumpla con los criterios de reconocimiento, en particular, que entregue un beneficio económico o potencial de servicio.
- 29.** 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, debido a que esos desembolsos no pueden distinguirse de los realizados para desarrollar las operaciones de la entidad en su conjunto, además de no existir un mercado activo porque cada uno de estos activos es único.

Valorización Inicial

- 30.** 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.
- 31.** El costo de un activo intangible adquirido de forma separada comprende:
- a) El precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos 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, tales como: los costos de remuneraciones y/u honorarios asociados directamente a la habilitación del activo para dejarlo en condiciones de uso; y los costos de comprobación de que el activo funciona adecuadamente; entre otros.

Los desembolsos que no están directamente relacionados se consideran gastos.

- 32.** 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.
- 33.** Cuando el pago por un activo intangible se realice a plazo, su costo será el equivalente al precio contado, mientras que la diferencia corresponderá a un gasto financiero.
- 34.** 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.
- 35.** Cuando se adquiere un activo intangible a través de una transacción sin contraprestación, donación u otra entre entidades públicas, el organismo receptor deberá reconocerlo al valor libro registrado en el organismo otorgante, más todos los desembolsos inherentes a la operación. En caso de que dicho valor

se desconozca o no sea fiable o representativo del potencial de servicio de activo recibido, se utilizará el costo de reposición.

36. Cuando la donación es recibida del Sector Privado, el organismo receptor deberá reconocerla al valor informado por el donante, siempre que este se considere fiable. En caso de que dicho valor se desconozca o no sea fiable o representativo del potencial de servicio de activo recibido, se utilizará el costo de reposición, de acuerdo con la información disponible a la fecha, más todos los desembolsos inherentes a la operación.
37. 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.
38. Los desembolsos sobre una partida intangible serán reconocidos como gastos patrimoniales cuando se incurra en ellos, a menos que formen parte del costo de dicho un activo intangible que cumplan con los criterios de reconocimiento.

Erogaciones Capitalizables

39. 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, siempre y cuando su monto sea superior a treinta UTM, en caso contrario, se registran como gastos patrimoniales.
40. Los costos incurridos en las actualizaciones y mantenciones mayores que cumplan con el criterio del numeral 33, se capitalizarán y se amortizarán hasta la próxima actualización o mantención.
41. Los desembolsos por concepto de reparaciones o mantenciones menores deben contabilizarse como gastos patrimoniales. Se entiende por tales operaciones todas las acciones destinadas a conservar los activos intangibles 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.
42. Las erogaciones capitalizables o mejoras de un sistema que originalmente no haya cumplido con las características para ser reconocido como activo intangible deben ser reconocidas como tal por sí solas solo, siempre y cuando cumplan con el umbral de reconocimiento establecido en la Norma.

Valorización Posterior

43. 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.

Clasificación de los Activos Intangibles en Función de su Vida Útil.

44. Al activar un intangible, se debe evaluar si tiene una vida útil finita o indefinida.
45. Para determinar la vida útil de un activo intangible, es preciso considerar ciertos factores, entre los que figuran:
- a) El uso esperado del activo por parte de la entidad.
 - b) Información pública sobre las estimaciones de vida útil, para tipos similares de activos intangibles que tengan una utilización parecida.
 - c) El periodo de control sobre el activo y los límites legales o similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los arrendamientos relacionados con él.
 - d) Si la vida útil del activo depende de las vidas útiles de otros activos poseídos por la entidad.
46. 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.
47. 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 del 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.
48. 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 y el elemento cumpla con los criterios de reconocimiento.

Amortización de Activos Intangibles con Vida Útil Finita

49. La amortización es la distribución sistemática del potencial de servicio de un activo intangible durante su vida útil. El método de amortización utilizado deberá ser el que mejor refleje el patrón de consumo esperado para los beneficios económicos o potencial de servicio futuro del activo. Si este patrón no puede ser determinado de forma fiable, se adoptará el método lineal de amortización.
50. 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 sus respectivas cuentas contables.
51. El cálculo y registro de la amortización deberá efectuarse en forma mensual a contar del mes siguiente en que los bienes se encuentran disponibles para su uso, y hasta que la vida útil estimada del bien se extinga, considerando como valor residual cero unidades monetarias (\$0) al término del período proyectado, a menos que la entidad pueda demostrar la existencia de un valor residual distinto.
52. La vida útil y el método de amortización se revisará cómo mínimo al término del ejercicio. Si existen cambios se contabilizarán como Cambios en las Estimaciones Contables y se registrarán conforme a esa Norma.
53. La amortización no se interrumpe cuando el activo intangible deja de utilizarse, a menos que el activo haya sido completamente amortizado.

Amortización de Activos Intangibles con Vida Útil Indefinida

54. Un activo intangible con una vida útil indefinida no se amortiza.
55. 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.
56. La reconsideración de la vida útil de un activo intangible como finita, en lugar de indefinida, es un indicio de que el activo puede haber visto deteriorado su valor, en ese caso la entidad deberá evaluar si el valor del activo se ha deteriorado.

Deterioro

57. Para la aplicación de deterioro, se debe considerar lo establecido en la norma de Deterioro de Activos Generadores y no Generadores de Efectivo.

Disminuciones de Activos Intangibles

58. Un activo intangible se dará de baja 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.

Principales tipos de Intangibles

Sistemas de Información

59. 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

60. Las licencias computacionales pueden incluir software o hardware. En esta Norma se considerará como activo intangible solamente a las licencias de software.
61. 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.
62. 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.
63. Las licencias computacionales de duración menor o igual a un año deberán reconocerse como gasto del periodo.
64. 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.

Sitios Web

65. 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.
66. Una entidad no será capaz de demostrar la generación de probables beneficios económicos futuros o potencial de servicio en el caso de que el sitio web se haya desarrollado solo, o fundamentalmente, para promocionar y anunciar sus propios servicios y productos y, consecuentemente, todos los desembolsos realizados para el desarrollo de dicho sitio web se reconocerán como un gasto cuando se incurra en ellos.
67. 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) Aquellos asociados a la fase de planificación se reconocerán como gastos cuando se incurra en ellos; como por ejemplo: estudios de viabilidad, definición de objetivos y especificaciones, evaluación de alternativas y selección de preferencias.
 - b) Aquellos asociados a las fases de desarrollo de aplicación y la infraestructura tecnológica formarán parte del costo del activo intangible, por ejemplo, la

obtención de un nombre de dominio, el desarrollo de aplicaciones informáticas operativas, la instalación de las aplicaciones desarrolladas y la realización de pruebas de fiabilidad.

- c) Aquellos asociados a las fases de diseño gráfico formarán parte del costo del activo intangible.
- d) Aquellos asociados a la fase de desarrollo de contenido, se reconocerán como gastos cuando se incurra en ellos, por ejemplo, la creación, compra, preparación y carga de la información de carácter gráfico o de texto.

Patentes y Derechos de Autor

- 68. 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.
- 69. 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.

Derechos de Aprovechamientos de Agua

- 70. El derecho de aprovechamiento es un derecho real que recae sobre las aguas y consiste en el uso y goce de ellas, con los requisitos y en conformidad a las reglas que prescribe el código de aguas.
- 71. El derecho de aprovechamiento sobre las aguas es de dominio de su titular, el cual debe otorgarse por escritura pública e inscribirse en el Registro de Propiedad de Aguas del Conservador de Bienes Raíces respectivo, con el fin de que su titular pueda usar, gozar y disponer de él en conformidad a la ley.
- 72. Dadas las características de este bien, no existe un límite predecible del periodo en el cual se espera que el activo genere entradas de flujos netos de efectivo o proporcione potencial de servicio para la entidad. Su vida útil es indefinida.

Información a Revelar

- 73. Se revelará lo siguiente:
 - a) La metodología de reconocimiento aplicada para los activos intangibles generados internamente y también para los adquiridos.
 - b) Bases de valorización inicial y posterior.
 - c) Descripción de las erogaciones capitalizables y otros cambios relevantes que afecten el valor inicial de los activos intangibles.
 - d) En el caso de los activos intangibles con vida útil indefinida, indicar la metodología de evaluación de deterioro aplicada.

- 74.** La 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. El monto de la amortización reconocida durante el periodo;
 - iii. Monto de la pérdida reconocida por deterioro de valor, así como el monto de las pérdidas por deterioro de valor que se hayan revertido durante el periodo;
 - iv. Otros cambios.
- 75.** Se 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) El valor en libros de los activos intangibles cuya titularidad tiene alguna restricción, por ejemplo, aquellos que sirven como garantía de deudas; y
 - e) El monto de los compromisos contractuales para la adquisición de activos intangibles.
- 76.** Si fuera posible, se revelará el valor agregado de los desembolsos por investigación y desarrollo reconocidos como gastos durante el periodo.

Referencia

- 77.** La norma de Activos Intangibles se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 31 Activos Intangibles, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Propiedades de Inversión

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. 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.
3. Esta Norma incluye los inmuebles entregados en arrendamiento operativo en régimen comercial.
4. Las propiedades destinadas al uso habitacional de los funcionarios no constituyen propiedades de inversión, por lo tanto, se clasifican como bienes de uso.

Reconocimiento

5. Las propiedades de inversión se reconocerán como un activo cuando:
 - a) Es probable que los beneficios económicos o potencial de servicio futuros que estén asociados con las propiedades de inversión fluyan hacia la entidad; y
 - b) El costo o el valor razonable de las propiedades de inversión puede ser medido de forma fiable.
6. 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, es decir, una parte debe ser reconocida como propiedad de inversión y la otra como bien de uso.

Valorización Inicial

7. 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.
8. Cuando se adquiere un activo a través de una transacción sin contraprestación, donación u otra, su costo será el valor razonable en la fecha de adquisición, de acuerdo con lo señalado en la norma de Transferencias.
9. Una propiedad de inversión adquirida mediante leasing financiero se reconocerá, según lo indicado en la norma de Arrendamientos, por el menor valor entre el

valor razonable de la propiedad y el valor presente de los pagos acordados por el arrendamiento. Asimismo, se reconocerá un pasivo, por el mismo valor.

10. Si el pago de una propiedad de inversión se difiere, su costo será igual al valor contado. La diferencia entre este valor y el total de pagos se reconocerá como gastos por intereses durante el periodo del crédito.

Valorización Posterior

11. Las propiedades de inversión de una entidad se medirán al valor razonable en cada fecha de presentación.
12. Las pérdidas o ganancias derivadas de un cambio en el valor razonable de una propiedad de inversión se incluirán en el resultado del periodo en que surjan, mediante el reconocimiento de un gasto o ingreso patrimonial, según corresponda.
13. La valorización posterior para las propiedades de inversión en cada fecha de presentación corresponderá al valor razonable, esto es para efectos de esta Norma, en primera instancia, a través del valor asignado mediante una tasación comercial, si se dispone de ella, una metodología aprobada por esta Entidad de Control, o en su defecto, el avalúo fiscal vigente. El uso de la política contable debe ser uniforme para cada clase de activo.
14. Las propiedades de inversión cuyo valor razonable corresponde al avalúo fiscal, se deberán revaluar anualmente, con el monto del avalúo fiscal actualizado del segundo semestre.

Baja de Propiedades de Inversión

15. Las disminuciones de las propiedades de inversión deben contabilizarse al valor libro existente al momento de originarse la operación.
16. Una propiedad de inversión se dará de baja en sus respectivas cuentas:
 - a) En caso de venta, permuta o donación; o
 - b) Cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso.
17. La utilidad o pérdida resultante de la venta de una propiedad de inversión se determinará como la diferencia entre los ingresos netos de la transacción y el valor libro del activo, y se reconocerá como un ingreso o gasto patrimonial del periodo.
18. En el caso de una venta con arrendamiento posterior (*Leaseback*), de una propiedad de inversión, para el resultado de la operación se deberá aplicar lo establecido en la norma de Arrendamientos.
19. La cuenta por cobrar, originada por la venta de una propiedad de inversión, será reconocida a su valor razonable. En particular, si la entidad recibirá el pago de la venta de una propiedad de inversión en ejercicios futuros, la contraprestación recibida será reconocida al equivalente de su precio contado. La diferencia entre el valor de la contraprestación y el equivalente al precio contado, se reconocerá

como un ingreso por intereses, utilizando como tasa de descuento la tasa de interés efectiva, de acuerdo con lo definido en la norma de Instrumentos Financieros.

20. La baja definitiva por inutilidad de la propiedad de inversión y sin posibilidad de obtener un beneficio económico futuro o potencial de servicio, se contabiliza como un gasto patrimonial.

Deterioro

21. Para la aplicación del deterioro, se debe considerar lo establecido en la norma de Deterioro de Activos Generadores y no Generadores de Efectivo.³

Reclasificación

22. Cuando una propiedad de inversión cambie su función principal, pasando a constituir un bien de uso, deberá reclasificarse en esa categoría, reconociéndose en el concepto que corresponda de acuerdo a su naturaleza, al valor libro existente al momento del cambio de su uso.
23. Si una propiedad ocupada por el dueño se convierte en una propiedad de inversión que se contabilizará por su valor razonable, la entidad aplicará la norma de Bienes de Uso hasta la fecha del cambio en el uso. La entidad tratará cualquier diferencia, a esa fecha, entre el valor libro de la propiedad aplicando la norma de Bienes de Uso y el valor razonable, de la misma forma en la que se registraría una revaluación.

Algunos ejemplos de Propiedades de Inversión

24. Los siguientes casos son ejemplos de propiedades de inversión:
- a) Un terreno que se tiene para obtener plusvalías a largo plazo y no para la venta, dentro del curso ordinario de las operaciones.
 - b) Un inmueble o terreno sin un destino determinado.
 - c) Un inmueble que sea de propiedad de la entidad destinado para arriendo en régimen comercial.

Información a Revelar

25. La entidad deberá revelar los criterios desarrollados para distinguir las propiedades de inversión de los bienes de uso y de las propiedades que se tienen que vender o distribuir a terceros sin contraprestación o por una contraprestación insignificante, en el curso normal de las actividades de la entidad.
26. Cuando se tiene un inmueble en que no resulta claro hacer una distinción de si corresponde a propiedad de inversión u otra clasificación, se debe indicar los criterios desarrollados para definir la proporción utilizada que permita diferenciar

³ Las propiedades de inversión medidas al valor razonable no están sujetas a la aplicación de deterioro. Ver numerales 12 y 13 de la norma de Deterioro de Activos Generadores y no Generadores de Efectivo.

los rubros, siendo necesario, en particular, analizar aquellas propiedades que se mantienen en régimen de arrendamiento operativo.

- 27.** En caso de efectuarse una revaluación comercial se deben indicar los métodos e hipótesis significativas aplicados en la determinación del valor razonable de las propiedades de inversión, incluyendo una declaración que indique si la determinación del valor razonable fue hecha a partir de evidencias del mercado o se tuvieron en cuenta otros factores significativos (que se revelarán por la entidad) por causa de la naturaleza de las propiedades y la falta de datos comparables de mercado. Asimismo, se deberá revelar si la revaluación ha sido efectuada por un perito independiente que tenga una capacidad profesional reconocida y una experiencia reciente en la localidad y categoría de las propiedades de inversión objeto de la medición. En caso de utilizar otro tipo de profesional se debe revelar este hecho.
- 28.** La entidad revelará los montos reconocidos en el resultado:
- 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.
- 29.** La entidad deberá revelar las obligaciones contractuales para adquisición o por concepto de reparaciones, mantenimiento o mejoras.
- 30.** La entidad que aplique el modelo del valor razonable, deberá revelar una conciliación del valor en libros de las propiedades de inversión al inicio y al final del periodo, que incluya lo siguiente:
- a) Incrementos derivados de adquisiciones y de erogaciones capitalizables, reconocidos en el valor en libros de un activo;
 - b) Adiciones derivadas de adquisiciones a través de combinaciones del sector público de entidades;
 - c) Las disminuciones derivadas de ventas, donaciones o castigo de bienes;
 - d) Pérdidas o ganancias netas de los ajustes al valor razonable;
 - e) Traspasos hacia y desde bienes de uso producto de una reclasificación;
 - f) Ajustes por corrección de errores o cambio de políticas;
 - g) Propiedades que están siendo construidas o mejoradas para su uso futuro como propiedades de inversión.

Referencia

- 31.** La norma de Propiedades de Inversión se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 16 Propiedades de Inversión, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Costo de Estudios, Proyectos y Programas de Inversión

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. Esta Norma se refiere al tratamiento contable de los costos incurridos en la ejecución de estudios básicos, proyectos y programas de inversión, que se encuentran en desarrollo, identificados de acuerdo con lo establecido en el artículo 19 bis del decreto ley N° 1.263, de 1975.
3. Para efectos de esta Norma, se deben considerar las siguientes definiciones:
 - a) Estudios Básicos: comprende los desembolsos por concepto de iniciativas de inversión destinadas a generar información sobre recursos humanos, físicos o biológicos, que permiten generar nuevas iniciativas de inversión. Los desembolsos asociados a este concepto pueden ser administrativos y/o de consultorías.
 - b) Proyectos: comprende los desembolsos por concepto de estudios preinversionales de prefactibilidad, factibilidad y diseño, destinados a generar información que sirva para decidir y llevar a cabo la ejecución futura de proyectos. Asimismo, considera los desembolsos de inversión que realizan las entidades para inicio de ejecución de obras y/o la continuación de obras iniciadas en años anteriores, con el fin de incrementar, mantener o mejorar la producción de bienes o la prestación de servicios. Estos desembolsos pueden ser administrativos, de consultorías, por terrenos, obras civiles, equipamiento, equipos, vehículos y otros que se encuentren asociados directamente a un proyecto de inversión.
 - c) Programas de Inversión: Solo para el Gobierno Central. Comprende los desembolsos por concepto de iniciativas de inversión destinadas a incrementar, mantener o recuperar la capacidad de generación de beneficios de un recurso humano o físico, y que no corresponde a aquellos inherentes a la institución que formula el programa. Estos desembolsos pueden ser de tipo administrativo, por consultorías y/o por contratación del programa.

Reconocimiento y Valorización

4. 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 –Costos de Inversión– en las cuales se reconocen durante el año los costos incurridos en el proyecto.
5. Al término de cada período contable deben traspasarse los movimientos anteriores a las cuentas Costos Acumulados de Estudios o Proyectos de Inversión, según corresponda, identificando el estudio o proyecto.

6. Al término del proyecto deben saldarse las cuentas de Costos Acumulados correspondientes y reconocer los bienes en las cuentas pertinentes de acuerdo con los criterios de reconocimiento correspondientes.

Tratamientos específicos de costos asociados a estudios básicos y proyectos de inversión destinados a la formación de Bienes Institucionales y Bienes Nacionales de Uso Público

7. Respecto de los Bienes Nacionales de Uso Público, se deberá evaluar si la entidad controla el activo, con el fin de determinar si corresponde su reconocimiento.
8. Los Bienes Nacionales de Uso Público controlados y bienes institucionales, deben ser reconocidos y valorizados al término del proyecto conforme a la norma de Bienes de Uso.
9. En cuanto al registro contable de un proyecto de inversión que no termina con la formación de activos relacionados con Bienes Nacionales de Uso Público bajo el control de la entidad, ni en un bien institucional, estos deberán ser reconocidos como gasto patrimonial al menos en cada fecha de presentación.
10. El dominio de los bienes inmuebles que se construyen para terceros, una vez terminadas las obras ejecutadas, se entenderán transferidos por medio del acto administrativo correspondiente, una vez emitida el acta de recepción definitiva de la obra por parte de la unidad técnica.
11. El dominio del mobiliario, equipamiento o vehículos, entre otros bienes muebles adquiridos para terceros, se entenderán transferidos por medio del acto administrativo correspondiente, cuando son entregados al asignatario y recibidos materialmente por este.
12. No obstante lo señalado en los numerales 7 y 8, para efectos de la depreciación en determinados tipos de proyectos, el activo puede estar disponible para su uso en una fecha anterior a la recepción definitiva del proyecto de inversión, por lo que en dicha etapa no se debe contabilizar su depreciación acumulada, sino hasta que la entidad traspase los saldos de cuentas de costos acumulados de proyectos a cuentas de bienes de uso. Para tales efectos se deberá considerar:
 - a) Si el proyecto termina dentro del mismo ejercicio contable en que comenzó el uso del activo, el efecto acumulado de la depreciación se contabilizará como gasto patrimonial.
 - b) Por su parte, si el proyecto termina en periodos posteriores al inicio del uso del activo, el efecto acumulado de la depreciación se contabilizará en resultados acumulados de manera de no distorsionar el resultado del ejercicio en curso.
13. Para lo señalado en el numeral anterior, la entidad deberá llevar un control administrativo de los bienes y un control físico de las especies, con el propósito de consignar la depreciación y demás aspectos necesarios para un adecuado registro, de manera que los activos incorporados a la contabilidad contengan todos los efectos descritos.
14. Sobre registro contable de bienes en condiciones de ser dados de baja o en mal estado reconocidos en cuentas de proyectos que no cuentan con recepción

definitiva, estos deberán ser regularizados con posterioridad a lo señalado en el numeral 6.

15. Con respecto a bienes con valor menor a 3 UTM adquiridos mediante proyectos de inversión que no cuentan con la recepción definitiva, se deberá reconocer al término del proyecto el gasto patrimonial correspondiente.
16. En caso de presentar indicios de deterioro, se deberá aplicar la norma de Deterioro de Activos Generadores y No Generadores de Efectivo.
17. Si al finalizar el estudio básico no da origen a un proyecto de inversión, los costos acumulados se deberán traspasar a una cuenta de gasto patrimonial.

Costos asociados a programas de inversión (aplica al Gobierno Central)

18. Los hechos económicos relacionados con costos en programas de inversión se contabilizan en cuentas especiales de activo durante el período de su ejecución. Simultáneamente, al momento del devengo se debe reconocer un gasto patrimonial acreditando la cuenta de aplicación de activo correspondiente.
19. Al término del período contable deben traspasarse los saldos de las cuentas de costos de programas de inversión del ejercicio contable, a las cuentas de costos acumulados correspondientes.
20. En el evento de que el programa de inversión se termine antes de finalizar el período contable, debe cargarse la cuenta de aplicación correspondiente con abono a las cuentas de costos de programas de inversión.
21. Respecto de los programas de inversión de arrastre que se terminen en el ejercicio, debe saldarse la cuenta de costos acumulados con cargo a la cuenta de aplicación correspondiente. Los costos del período de término del programa de inversión deben ser traspasados previamente a costos acumulados, antes de efectuar el cierre definitivo del programa de inversión.

Anticipos a contratistas

22. Los anticipos son sumas que se estipulan en el contrato de ejecución, reparación o conservación de obras y cuya aplicación (o reembolso) se va efectuando en los estados de pago del contratista conforme a las normas establecidas. Si estos anticipos se otorgan en UF, quedarán sujetos a reajustabilidad.
23. Los anticipos a contratistas pueden ser otorgados a corto o largo plazo, en conformidad a lo acordado por las partes, los cuales deben ser tratados de acuerdo con las disposiciones legales y aquellas establecidas en el contrato.

Referencia

24. La norma de Costo de Estudios, Proyectos y Programas de Inversión se ha desarrollado fundamentalmente a partir de las resoluciones N^{os}. 16 y 3, de 2015 y 2020, respectivamente, y sus modificaciones, ambas de este Organismo Contralor.

Concesiones

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. Un acuerdo de concesión de servicios públicos es un contrato entre una entidad pública, en adelante la 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 para satisfacer las necesidades de la comunidad en nombre de la 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.
3. La 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 éstos.
4. Un concesionario es la entidad que utiliza el activo concesionado para proporcionar los servicios públicos pactados sujeto al control de la concedente.
5. Un activo concesionado es aquel utilizado para proporcionar servicios públicos en un contrato de concesión de servicios que puede:
 - a) Ser proporcionado por el concesionario, de forma que:
 - i. El concesionario construye, desarrolle o adquiera el activo con el propósito de prestar los servicios públicos previstos en el acuerdo de concesión; o
 - ii. El concesionario pone a disposición de la concesión un activo ya existente para cumplir el acuerdo de concesión.
 - b) Ser proporcionado por la concedente, de forma que:
 - i. El activo ya exista en la fecha del acuerdo de concesión y sea puesto a disposición de la concesión; o
 - ii. El concesionario realice mejoras a un activo ya existente de la concedente para cumplir el acuerdo.
6. Los bienes concesionados se tratarán de acuerdo con la norma de Bienes de Uso, u otra según corresponda.
7. 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, por ejemplo, los contratos de servicios.

Reconocimiento

Activo

8. La concedente reconocerá un activo que el concesionario proporciona, o una mejora realizada por este último a un activo ya existente de la concedente, como un activo concesionado si:
 - a) La 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 concedente controla, a través de la propiedad, del derecho de uso, goce o de otra modalidad, cualquier participación residual significativa en el activo.
9. 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 8, para que se deba reconocer el activo concesionado.

Pasivo

10. Cuando la concedente reconoce un activo de concesión de servicios, también reconocerá un pasivo, a no ser que, el activo sea proporcionado por la concedente sin que exista una mejora por parte del concesionario.
11. Como contraprestación del activo concesionado, la concedente compensará al concesionario por el activo de concesión de servicios mediante los siguientes métodos o la combinación de estos:
 - 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.
12. Si la concedente tiene una obligación incondicional de 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 numeral 11 como un pasivo financiero.

13. 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 con el contrato. Este pasivo financiero se valorizará inicialmente por el valor actual de dichos pagos.
14. 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 ajustado por cualquier otra contraprestación del concesionario a la concedente o viceversa.
15. En el caso de que se constituya un pasivo financiero y también un pasivo por concesión de derechos, conforme a los párrafos precedentes, la concedente realizará el reconocimiento de las obligaciones en la proporción en que cada una de ellas contribuye a la adquisición del activo. En este sentido, el pasivo por concesión de derechos será la diferencia entre el valor del activo, y el monto del pasivo financiero. El pasivo por concesión de derechos incluye, de forma implícita cualquier monto garantizado al concesionario.
16. 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

17. 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 estos.
18. Al finalizar la fase de construcción, el pasivo total reconocido, el cual se compone por el pasivo financiero y/o el pasivo por 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 concedente.
19. Al finalizar la fase de construcción se deberán verificar los bienes recibidos, registrándolos separadamente de acuerdo con su naturaleza y distribuir el valor total de la inversión entre cada uno de los activos.

Fase de Explotación

Activo Concesionado

20. La concedente aplicará la norma de Bienes de Uso a los activos concesionados en fase de explotación, desde que están disponibles para su uso, debiendo reconocer la depreciación, deterioro y erogaciones capitalizables correspondientes.

Pasivo Asociado al Activo Concesionado

21. El pasivo financiero se reducirá por los pagos efectuados al concesionario.
22. Al término del ejercicio la 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 Instrumentos Financieros.
23. De acuerdo con las condiciones del contrato, la 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.
24. Si la concesión recibe aportes de dos o más entidades públicas, la entidad que controla el activo debe recopilar la información de todos los pagos asociados al acuerdo, para calcular el monto del pasivo financiero y su posterior amortización.
25. Si el término del contrato no solo depende de un plazo, sino de lo que ocurra primero entre una cantidad fija de años y del cumplimiento de una condición, la disminución del pasivo por concesión de derechos debe determinarse en base a la alternativa que muestre la mayor reducción respecto del monto total del pasivo.
26. Se deberán considerar en el cálculo del pasivo financiero los pagos de otras entidades públicas al concesionario, siempre que se encuentren asociados al equilibrio económico del acuerdo. Al momento de ejecutarse los desembolsos por terceros, la concedente distribuirá dichos montos entre el pago de intereses, el gasto por mantenimiento y operación y amortización según corresponda, de acuerdo con una metodología apropiada.

Reclasificación

27. Cuando la concesión de servicio recae sobre un activo existente de la concedente, esta deberá reclasificar dicho activo dentro de la categoría de bienes de uso, como activo concesionado, manteniendo su valor libro.
28. 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.
29. La concedente no reconocerá un pasivo cuando un activo existente se clasifique como un activo concesionado, siempre que no exista una mejora financiada por el concesionario.

Término de la Concesión

30. La concesión podría extinguirse por las siguientes causales:
 - a) Cumplimiento del plazo por el que se otorgó;

- b) Incumplimiento grave de las obligaciones impuestas al concesionario;
 - c) Mutuo acuerdo entre la concedente y el concesionario; y
 - d) Otras causales estipuladas en contrato de concesión.
31. 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

32. La concedente contabilizará cualquier ingreso o gasto distinto de los que están asociados al modelo de concesión de derechos al concesionario de acuerdo con la norma de Ingresos de Transacciones con Contraprestación, Transferencias o Arrendamientos, según corresponda.
33. Adicionalmente, pueden existir aportes de terceros a la concesión, que constituyen una donación. Estos aportes constituyen un ingreso para la concedente. El valor total del pasivo originalmente reconocido debe reducirse inmediatamente por el monto del aporte.
34. La concedente deberá reconocer como gastos solo los costos de mantenimiento y operación traspasados por el concesionario. El monto traspasado se calculará utilizando el mismo ponderador determinado para establecer el pasivo financiero en los casos que reconozca un pasivo por concesión de derechos.
35. 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.

Otros Pasivos, Provisiones y Activos o Pasivos Contingentes

36. La concedente contabilizará otros pasivos, distintos a los indicados en el numeral 11, o provisiones que surjan de un acuerdo de concesión de servicios en conformidad con las normas de Instrumentos Financieros o de Provisiones, según corresponda.
37. 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.

Información a Revelar

38. Para determinar la información a revelar apropiada en las notas, se considerarán todos los aspectos de un acuerdo de concesión de servicios. La 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 con el 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.
39. La información a revelar requerida se proporciona individualmente para cada acuerdo de concesión de servicios significativo o de forma agregada para cada clase de acuerdos de concesión de servicios; entendiendo por clase: una agrupación de acuerdos de concesión de servicios que involucran servicios de naturaleza similar.

Referencia

40. La norma de Concesiones se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 32 Acuerdos de Concesión de Servicios: La Concedente, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Arrendamientos

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.
2. La entidad considerará los términos y condiciones de los contratos y todos los hechos y circunstancias relevantes al aplicar esta Norma.

Concepto

3. Los términos siguientes se usan en esta Norma, con los significados que a continuación se especifican:
 - a) Un arrendamiento es un contrato, o parte de un contrato, que transmite el derecho a utilizar un activo (el activo subyacente) durante un periodo de tiempo a cambio de una contraprestación.
 - b) Un contrato, a efectos de esta Norma, es un acuerdo entre dos o más partes que crea derechos y obligaciones exigibles.
 - c) Un arrendamiento financiero es un tipo de arrendamiento en el que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo subyacente.
 - d) Arrendamiento operativo es un arrendamiento que no transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo subyacente.
 - e) Un activo por derecho de uso es un activo que representa un derecho a que un arrendatario use un activo subyacente durante el plazo del arrendamiento.
 - f) Activo subyacente es un activo que es el sujeto de un arrendamiento, por el cual el derecho a usar ese activo ha sido proporcionado por un arrendador a un arrendatario.
 - g) Un arrendamiento a corto plazo es un arrendamiento que, en la fecha de comienzo, tiene un plazo de arrendamiento de 12 meses o menos. Un arrendamiento que contiene una opción de compra no es un arrendamiento a corto plazo.
 - h) Un arrendatario es una entidad que obtiene el derecho de uso de un activo subyacente durante un periodo de tiempo a cambio de una contraprestación.
 - i) Un arrendador es una entidad que proporciona el derecho de uso de un activo subyacente durante un periodo de tiempo a cambio de una contraprestación.
 - j) 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.

Reconocimiento

4. Al inicio de un contrato, una entidad evaluará si el contrato es, o contiene, un arrendamiento. Un contrato es, o contiene, un arrendamiento si el contrato transmite el derecho a controlar el uso de un activo identificado durante un periodo de tiempo a cambio de una contraprestación.

Arrendatario

5. En la fecha de inicio, el arrendatario reconocerá un activo por derecho de uso y un pasivo por arrendamiento.

Arrendador

Clasificación de los arrendamientos

6. El arrendador clasificará cada uno de sus arrendamientos como operativo o financiero.
7. Un arrendamiento se clasificará como financiero cuando transfiera sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad de un activo subyacente.
8. Un arrendamiento se clasificará como operativo si no transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad de un activo subyacente.
9. Si un arrendamiento es financiero u operativo depende de la esencia de la transacción y no de la forma del contrato. Ejemplos de situaciones que, individualmente o en combinación, normalmente llevarían a clasificar un arrendamiento como financiero son:
 - a) El arrendamiento transfiere la propiedad del activo subyacente al arrendatario al finalizar el plazo del arrendamiento;
 - b) El arrendatario tiene la opción de comprar el activo subyacente a un precio que se espera que sea lo suficientemente inferior al valor razonable en la fecha en que la opción sea ejercitable para que sea razonablemente seguro, en la fecha de inicio, que la opción será ejercida;
 - c) El plazo del arrendamiento cubre la mayor parte de la vida económica del activo subyacente, incluso en caso de que la propiedad no se transfiera;
 - d) En la fecha de inicio, el valor presente de los pagos por el arrendamiento es equivalente, al menos, a prácticamente todo el valor razonable del activo subyacente objeto de la operación; y
 - e) El activo subyacente es de una naturaleza tan especializada que solo el arrendatario tiene la posibilidad de usarlo sin realizar en él modificaciones importantes.
10. Otros indicadores de situaciones que podrían llevar, por sí solas o en combinación con otras, a la clasificación de un arrendamiento como financiero, son las siguientes:

- a) Si el arrendatario puede cancelar el contrato de arrendamiento, y las pérdidas sufridas por el arrendador a causa de tal cancelación fueran asumidas por el arrendatario;
- b) Las pérdidas o ganancias derivadas de las fluctuaciones en el valor razonable del importe residual recaen sobre el arrendatario (por ejemplo, en la forma de un descuento por importe similar al valor en venta del activo al final del contrato); y
- c) El arrendatario tiene la posibilidad de prorrogar el arrendamiento durante un segundo periodo, con unos pagos por arrendamiento que son sustancialmente inferiores a los habituales del mercado.

Arrendamientos financieros

- 11. Se debe solicitar instrucciones a la Contraloría General para contabilizar la entrega de un activo en arrendamiento financiero.

Arrendamientos Operativos

- 12. El arrendador reconocerá como ingresos de actividades ordinarias los pagos derivados de los arrendamientos operativos, ya sea de forma lineal o sobre otra base sistemática.
- 13. El arrendador aplicará otra base sistemática si ésta es más representativa del patrón con la que se disminuye el beneficio del uso del activo subyacente. Reconocerá como gasto los costos, incluida la depreciación, incurridos para obtener los ingresos por arrendamiento.
- 14. El arrendador añadirá los costos directos iniciales incurridos en la obtención de un arrendamiento operativo al importe en libros del activo subyacente y reconocerá dichos costos como gasto a lo largo del plazo de arrendamiento sobre la misma base que los ingresos de actividades ordinarias por arrendamiento.

Exenciones de reconocimiento

- 15. El arrendatario podrá optar por no aplicar los requerimientos de reconocimiento, medición y presentación de la norma de Arrendamientos en caso de:
 - a) Arrendamientos de corto plazo; y
 - b) Arrendamientos en los que el activo subyacente sea de poco valor
- 16. Para los arrendamientos a corto plazo o aquellos en los que el activo subyacente sea de poco valor, el arrendatario reconocerá los pagos asociados a dichos arrendamientos como un gasto, ya sea de forma lineal a lo largo del plazo del arrendamiento o sobre otra base sistemática que sea más representativa del patrón de beneficios del arrendatario.
- 17. Se considerará como un arrendamiento nuevo a efectos de esta Norma si:
 - a) hay una modificación del contrato de arrendamiento; o

- b) se produce cualquier cambio en el plazo del arrendamiento

La elección para los arrendamientos a corto plazo se realizará por clase de activo subyacente con el que se relaciona el derecho de uso.

Plazo del arrendamiento

- 18. La entidad determinará el plazo del arrendamiento como el periodo no cancelable de un arrendamiento, junto con:
 - a) los periodos cubiertos por una opción de ampliar el arrendamiento si el arrendatario va a ejercer con razonable certeza esa opción; y
 - b) los periodos cubiertos por una opción para terminar el arrendamiento si el arrendatario no va a ejercer con razonable certeza esa opción.
- 19. Al evaluar si un arrendatario está razonablemente seguro de ejercer una opción para prorrogar un arrendamiento, o de no ejercer una opción para rescindir un arrendamiento, la entidad considerará todos los hechos y circunstancias relevantes que creen un incentivo económico para que el arrendatario ejerza la opción de prorrogar el arrendamiento, o de no ejercer la opción de rescindir el arrendamiento.

Valorización Inicial

Arrendatario

Activo por derecho de uso

- 20. Al inicio del contrato, un activo por derecho uso se medirá a su costo. Este comprende:
 - a) El importe de la medición inicial del pasivo por arrendamiento, señalado en el numeral 21.
 - b) Pago de arrendamiento realizado, menos cualquier monto recibido por concepto de arrendamiento antes de la fecha de inicio.
 - c) Cualquier costo directo inicial incurrido por el arrendatario
 - d) Costos estimados para dismantelar y retirar el activo subyacente, restaurar el lugar donde se encuentra el activo o el mismo activo subyacente a la condición necesaria indicada en los términos del contrato.

Pasivo por derecho de uso

- 21. A la fecha de inicio del contrato, un arrendatario medirá el pasivo por arrendamiento al valor presente de los pagos por arrendamiento que no se hayan pagado a la fecha. Estos se descontarán utilizando la tasa de interés implícita, siempre que sea aplicable determinarla, de lo contrario, se utilizará la tasa incremental de préstamo del arrendatario.

22. En la medición del pasivo por arrendamiento, se incluirán los siguientes pagos por el derecho de uso del activo subyacente durante el plazo de arrendamiento que no se paguen en la fecha de inicio:
- a) Pagos fijos, menos cualquier incentivo de arrendamiento por cobrar.
 - b) Pagos de arrendamiento variables vinculados a una tasa de interés o para reflejar cambios en los precios de arrendamiento.
 - c) el precio al cual el arrendatario ejercería la opción de compra si es razonable que se ejercerá dicha opción
 - d) pagos por penalizaciones por terminar el arrendamiento, siempre que se determine que el arrendatario ejercerá dicha opción.

Valorización Posterior

Activo por derecho de uso

23. Para un activo mueble por derecho de uso, un arrendatario lo medirá posteriormente aplicando el modelo del costo, menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro acumulada y ajustado por cualquier nueva medición del pasivo por arrendamiento, señalado en el numeral 32.
24. Si se transfiere la propiedad del activo subyacente al arrendatario al final del plazo del arrendamiento, o si el coste del activo por derecho de uso refleja que el arrendatario ejercerá una opción de compra, dicho activo deberá depreciarse por la vida útil determinada según lo indicado en la norma de Bienes de Uso.
25. Si no se transfiere la propiedad del activo subyacente al arrendatario al final del plazo del arrendamiento, o si el coste del activo por derecho de uso no refleja que el arrendatario ejercerá una opción de compra, dicho activo deberá depreciarse por el menor entre la vida útil determinada según la norma de Bienes de Uso y el plazo del arrendamiento.
26. Para determinar si el activo subyacente ha sufrido un deterioro del valor, la entidad deberá evaluar los indicios de deterioro establecidos en la norma de Deterioro de Activos Generadores y no Generadores de Efectivo.
27. Si un arrendatario aplica el modelo de valor razonable de la norma específica de Propiedades de Inversión, también aplicará ese modelo a los activos por derecho de uso
28. Si un arrendatario aplica el modelo de revaluación de la norma específica de Bienes de Uso a una clase de activos, también aplicará ese modelo a los activos por derecho de uso que se encuentren relacionados con dicha clase.

Pasivo por derecho de uso

29. La medición posterior de un pasivo por arrendamiento se obtiene del valor en libro, más los intereses sobre el pasivo por arrendamiento, menos los pagos de

arrendamiento realizados y medir nuevamente el valor libro para reflejar cualquier reevaluación o modificación del arrendamiento.

30. El interés de un pasivo por derecho de uso en cada periodo durante el plazo de arrendamiento será el importe que produce una tasa periódica constante de interés sobre el saldo restante del pasivo.
31. Después de la fecha de inicio, el arrendatario reconocerá en resultados del periodo, a menos que los costos se encuentren incluidos en el importe en libros:
 - a) Los intereses del pasivo por derecho de uso; y
 - b) Los pagos variables por arrendamiento no incluidos en la medición del pasivo
32. Un arrendatario volverá a medir el pasivo por derecho de uso a fin de reflejar los cambios por arrendamiento, reconociendo el nuevo importe como un ajuste al activo por derecho de uso. Si el valor en libros del activo por derecho de uso es cero, los cambios de la nueva medición se reconocerán en resultados del ejercicio.

Arrendador

Clasificación de arrendamientos

33. La clasificación de los arrendamientos para arrendadores, está basada en la medida que el arrendamiento transfiere los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de un activo subyacente:
 - 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) Los beneficios pueden estar representados por las expectativas de un potencial de servicio u operación rentable a lo largo de la vida económica del activo subyacente, así como en una ganancia por revaluación del valor del activo o por realización del valor residual.
34. Un arrendador clasificará cada uno de sus arrendamientos en arrendamiento financiero o arrendamiento operativo.
 - a) Arrendamiento financiero: cuando el arrendador transfiera al arrendatario sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo subyacente.
 - b) Arrendamiento operativo: cuando el arrendador no transfiera al arrendatario sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo subyacente.
35. Que un contrato de arrendamiento sea financiero u operativo depende de la esencia de las transacciones, más que de la forma del contrato.

36. La clasificación del arrendamiento se hace en el momento de celebrar el contrato que da lugar al mismo, la cual sólo se volverá a evaluar si existe una modificación del arrendamiento.
37. Cuando un arrendamiento incluye componentes de terrenos y de edificios conjuntamente, la entidad evaluará la clasificación de cada componente por separado. Al determinar si el componente de terreno es un arrendamiento financiero, una consideración importante es que los terrenos normalmente tienen una vida económica indefinida.
38. Para clasificar y contabilizar un arrendamiento cuando incluye terrenos y edificaciones, los pagos por el arrendamiento se distribuirán entre esos dos elementos. Si los pagos por el arrendamiento no pueden repartirse fiablemente entre terreno y edificio, todo el arrendamiento se clasificará como financiero, siempre y cuando esté claro que no es operativo.

Arrendamiento Operativo

39. El arrendador reconocerá los pagos de arrendamientos, como ingresos de forma lineal a lo largo del plazo de arrendamiento, salvo que exista otra modalidad.
40. Los costos directos iniciales incurridos por el arrendador, tales como, gastos notariales, comisiones, u otros costos directamente atribuibles 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 de distribución de los ingresos, incluida la depreciación.
41. 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 con la norma de Bienes de Uso.
42. Para determinar si el activo arrendado ha sufrido un deterioro del valor, la entidad deberá aplicar los mismos principios establecidos en la norma de Deterioro de Activos Generadores y no Generadores de Efectivo.

Venta con Arrendamiento Posterior (*Leaseback*)

43. La venta con arrendamiento posterior es una transacción que implica la enajenación de un activo y su posterior arrendamiento financiero (*leasing* financiero) al vendedor arrendatario.
44. En el caso de los municipios, el *leaseback* permite obtener liquidez mediante la venta de un inmueble a una institución financiera y su recompra a un plazo determinado, a través de un contrato de *leasing*. Es autorizado por el Ministerio de Hacienda, sólo para enfrentar situaciones nuevas que hayan provocado impacto financiero en los municipios, que no sean responsabilidad directa de ellos y que no se hayan originado por acumulación de déficit de gastos operacionales.

45. 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.

Información a Revelar

46. La entidad deberá revelar:
- a) Las políticas contables utilizadas para reconocer arrendamientos financieros y operativos;
 - b) Las políticas contables utilizadas para reconocer los ingresos asociados a arrendamientos operativos, cuando es arrendador.
47. Los arrendatarios revelarán la siguiente información sobre arrendamientos financieros:
- a) El monto en libros neto a cada fecha de presentación, 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 período y su valor presente;
 - c) El total de pagos del arrendamiento mínimos futuros al final del periodo y su valor presente para los siguientes períodos: hasta un año; más de un año y no más de cinco años; más de cinco años; y
 - d) Una descripción general de los acuerdos significativos de arrendamiento donde se incluirán, pero sin limitarse a ellos, los siguientes datos:
 - i. La existencia y, en su caso, los plazos de renovación o las opciones de compra y las cláusulas de actualización; y
 - ii. Las restricciones impuestas por contratos de arrendamiento financiero.
48. 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;
 - 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. La existencia y, en su caso, los plazos de renovación o las opciones de compra y las cláusulas de actualización; y
 - ii. Las restricciones impuestas por contratos de arrendamiento financiero.

- 49.** 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) Una descripción general de los acuerdos de arrendamiento llevados a cabo por el arrendador.

Referencia

- 50.** La norma de Arrendamientos se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 43 Arrendamientos, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Agricultura

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. La presente Norma debe ser aplicada a los siguientes elementos cuando estén relacionados con la actividad agrícola:
 - a) Activo biológico, excepto las plantaciones productoras; y
 - b) Producto agrícola en el momento de su cosecha o recolección.
3. 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.
4. La actividad agrícola puede incluir actividades como el engorde de ganado, la silvicultura, los cultivos de plantas anuales o perennes, el cultivo en huertos y plantaciones, la floricultura y la acuicultura.
5. No constituye actividad agrícola la cosecha o recolección de recursos no gestionados previamente, tales como la pesca marina y la deforestación de bosque nativo.
6. Un activo biológico es una planta o animal vivo.
7. El producto agrícola es el obtenido de los activos biológicos de la entidad, en el momento de la cosecha o recolección.
8. La cosecha o recolección es la separación del producto del activo biológico, o el cese de los procesos vitales de un activo biológico.
9. Los productos que se desarrollan en plantaciones productoras son activos biológicos, hasta el punto de la cosecha o recolección.
10. Una planta productora es una planta viva que:
 - a) Se utiliza en la elaboración o suministro de productos agrícolas;
 - b) Se espera que produzca durante más de un período; y
 - c) Tiene una probabilidad remota de ser vendida como productos agrícolas, excepto por ventas incidentales de raleos y podas.

11. Los siguientes elementos no son plantas productoras:
- a) Plantas cultivadas para ser cosechadas como productos agrícolas (por ejemplo: árboles cultivados para su uso como madera);
 - b) Plantas cultivadas para generar productos agrícolas cuando existe más que una probabilidad remota de que la entidad cosechará también y venderá la planta como producto agrícola, de forma distinta a la venta incidental del producido de raleos y podas (por ejemplo, árboles que se cultivan por sus frutos o su madera); y
 - c) Cosecha anual (por ejemplo, maíz y trigo).
12. Cuando las plantas productoras dejan de utilizarse para generar productos pueden cortarse y venderse como raleos y podas, por ejemplo, para utilizarse como leña. Estas ventas de poca importancia de raleos y podas no impedirían que la planta satisfaga la definición de una planta productora.
13. Cuando los activos biológicos se utilizan para el mantenimiento del orden público, investigación, transporte, entretenimiento, esparcimiento, educación, control de aduanas o en cualquier otra actividad que no sea agrícola, no se contabilizan de acuerdo con esta Norma, sino que se debe aplicar la norma de Bienes de Uso, u otra norma, según corresponda.

Reconocimiento y Valorización

14. La entidad reconocerá un activo biológico o un producto agrícola si cumple con la definición de activo y los requerimientos de esta Norma.
15. 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 los costos necesarios para llevar a cabo su venta.
16. Los costos de los activos biológicos estarán conformados por costos directos e indirectos de producción, los cuales forman parte de la determinación del valor razonable. Entre los costos directos se encuentran la materia prima o insumos directos tales como semillas, mano de obra, fertilizantes, insecticidas, entre otros, y los costos indirectos, están conformados por la mano obra de indirecta, limpieza del terreno, derechos de uso del agua para regadío, servicios básicos, alquiler de maquinaria y equipo, entre otros. Al respecto, los costos de producción incurridos en el desarrollo de los activos biológicos deben ser activados en la cuenta contable que los representa.
17. Se deberá ajustar el valor del activo biológico al momento de la presentación, incorporando la diferencia entre el valor razonable (menos los costos de disponer el activo a la venta) y el costo, reconociendo el mayor o menor valor en la cuenta de ingreso o gasto patrimonial que corresponda.
18. Si en el momento de su reconocimiento inicial se estima que el valor razonable no puede ser determinado con fiabilidad, el activo se valorizará a su costo menos

la depreciación acumulada y cualquier pérdida acumulada por deterioro del valor. Al menos en cada fecha de presentación se deberá evaluar si aún no es posible medir en forma fiable el valor razonable del activo. En el momento de que se pueda medir con fiabilidad la entidad deberá registrar al valor razonable menos la estimación de los costos necesarios para llevar a cabo su venta.

19. El producto agrícola se registrará a su valor razonable menos la estimación de los costos necesarios para llevar a cabo su 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. Por ejemplo, la esquila de ovejas produce una existencia de producto agropecuario.
20. La entidad podrá establecer agrupaciones de activos biológicos y/o productos agrícolas, cuando esto facilite la determinación del valor razonable. Asimismo, se debe considerar que las agrupaciones deben estar de acuerdo con sus características más significativas, por ejemplo: edad o calidad.
21. 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 precio de cotización del mercado en el que se espera operar.
22. Si no existiera un mercado activo, la 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.
23. Sin perjuicio de lo anterior, se podrá ocupar el costo como una aproximación del valor razonable, cuando se presente alguna de las siguientes situaciones:
 - 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).
24. Las ganancias o pérdidas, como consecuencia de un cambio en su valor razonable menos la estimación de los costos necesarios para llevar a cabo su venta, que surjan entre el reconocimiento inicial de un activo biológico o de un producto agrícola (o su última fecha de presentación), y el fin del periodo contable serán incluidas en los resultados del periodo.

25. De ser necesario, para determinar el costo, la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro de valor acumuladas, se deberá considerar lo establecido en las Normas correspondientes.

Información a Revelar

26. La 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.
27. La 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 por los cambios en el valor razonable menos los costos de venta 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.
28. Al hacer una revelación requerida por el numeral anterior, se recomienda a la entidad hacer la distinción entre activos biológicos maduros o por madurar, según corresponda.
29. 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.
30. La 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.
31. Si la 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; y
 - e) El monto bruto en libros, la depreciación y el deterioro acumulados al inicio y al final del periodo.
- 32.** Si el valor razonable de un activo biológico, medido previamente por su costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro acumuladas puede llegar a ser medido en forma fiable durante el periodo corriente, la entidad revelará lo siguiente:
- a) Una descripción de los activos biológicos;
 - b) Una explicación de las razones por las que el valor razonable ha pasado a ser medido con fiabilidad; y
 - c) El efecto del cambio.

Referencia

- 33.** La norma de Agricultura se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 27 Agricultura, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Fondos en Administración

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. 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, constituyen fondos en administración.

Reconocimiento y Valorización

3. Los Fondos en Administración deben ser reconocidos como un pasivo en la cuenta Administración de Fondos por parte del organismo receptor y como un activo en la cuenta Anticipos a Rendir Cuenta por el organismo otorgante.
4. En la medida que el organismo receptor utilice dichos recursos, deberá reconocer la cuenta de Aplicación de Fondos en Administración conjuntamente con la disminución de las disponibilidades.
5. La rendición de cuentas, del organismo receptor, debe hacerse con cargo a la cuenta de pasivo Administración de Fondos, contra la cuenta de activo Aplicación de Fondos en Administración, con el envío del informe mensual de inversión.
6. Posteriormente con la rendición de cuentas del organismo receptor aprobada, la entidad otorgante contabilizará el devengo y pago que importa la ejecución presupuestaria de gasto.
7. Los fondos no utilizados por el organismo receptor deben ser restituidos al organismo otorgante.
8. En el caso de que con los Fondos en Administración se adquieran bienes, respecto de los cuales el convenio señale que una vez que haya concluido pasarán a formar parte del patrimonio del organismo receptor, se deberá aplicar la Norma que corresponda para su reconocimiento.

Referencia

9. La norma de Administración de Fondos se ha desarrollado fundamentalmente a partir de las resoluciones N^{os}. 16 y 3, de 2015 y 2020, respectivamente, y sus modificaciones, ambas de este Organismo Contralor.

Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes

Alcance

1. Estas Normas aplican al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Provisiones

Concepto

2. 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.
3. Una provisión es un pasivo, debido a que constituye una obligación presente y es probable que para liquidarla la entidad tenga que desprender recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio.
4. Una provisión nace de una obligación de tipo legal o implícita de la entidad, cuyo monto o vencimiento es incierto.
5. Una obligación legal, es aquella que se deriva de:
 - a) Un contrato;
 - b) Legislación; u
 - c) Otra causa de tipo legal.
6. 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.
7. 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.

Reconocimiento

8. Se deberá reconocer una provisión cuando se presenten la totalidad de las siguientes condiciones:
 - a) La entidad tenga una obligación presente (ya sea legal 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.
9. En el caso extremadamente raro de que no se pueda hacer ninguna estimación fiable, se estará ante un pasivo que no puede ser objeto de reconocimiento, lo que deberá ser debidamente justificado y revelarse de acuerdo con la norma de Activos Contingentes y Pasivos Contingentes.
10. Cuando existe una serie de obligaciones de similar naturaleza u originadas a partir de un mismo evento, la probabilidad de una salida de recursos se determinará considerando esa clase de obligación como un todo.
11. Un suceso que da origen a la obligación es aquel que crea una obligación legal o implícita, de tal manera que a la entidad no le queda otra alternativa que pagar esa obligación.
12. Se reconocen como provisiones sólo aquellas obligaciones que provienen de hechos pasados cuya existencia sea independiente de las acciones futuras de la entidad.
13. En algunos casos inusuales no queda claro si un suceso ocurrido en el pasado ha dado origen a una obligación presente. 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.
14. Si una entidad tiene un contrato de carácter oneroso, las obligaciones presentes bajo tal contrato (después de deducir los montos recuperados) deben reconocerse y medirse como provisión.
15. 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 potencial de servicio que se espera recibir bajo el mismo, que incluye los valores recuperables.
16. Un suceso que no haya dado lugar al nacimiento inmediato de una obligación, puede hacerlo en una fecha posterior por causa de cambios legales o por actuaciones de la entidad. También se considera a aquellos aprobados pero que aún no hayan entrado en vigencia.
17. Cada provisión debe ser utilizada sólo para afrontar los desembolsos para los cuales fue originalmente reconocida.

18. 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.
19. Independiente de la fuente de financiamiento, la entidad obligada a pagar deberá reconocer la provisión por la totalidad de su monto.
20. Cuando la entidad sea responsable, de forma conjunta y solidaria, en relación con una determinada obligación, reconocerá una provisión por la parte de la obligación por la cual es probable una salida de recursos.
21. Las provisiones que se originan en litigios pueden cumplir con las condiciones para reconocimiento en forma previa a que exista una sentencia ejecutoriada, sobre todo si existe información histórica que permita efectuar estimaciones respecto a probabilidades y posibles montos a pagar.
22. Se reconocerá una provisión por costos de reestructuración, solo cuando se cumplan las condiciones generales señaladas en el numeral 8.
23. Una reestructuración es un programa planificado y controlado por la entidad, cuyo efecto tiene un cambio significativo:
 - a) En el alcance de la actividad llevada a cabo por la entidad; o
 - b) En la manera en que tal actividad se lleva a cabo.
24. La obligación implícita de proceder a una reestructuración surge solo cuando una entidad:
 - a) Tiene un plan formal y detallado para proceder a la reestructuración, en el que se identifican, al menos:
 - i. La actividad/unidad de operaciones o parte de la misma que están involucradas en el plan;
 - ii. Las principales ubicaciones afectadas;
 - iii. La ubicación, función y número aproximado de empleados que serán indemnizados por prescindir de sus servicios;
 - iv. Los desembolsos que se llevarán a cabo; y
 - v. Cuando el plan será implementado;
 - b) Ha producido una expectativa válida entre los afectados, en el sentido de que la reestructuración se llevará a cabo, ya sea por haber comenzado a implementar el plan o por haber anunciado sus principales características a los mismos.
25. 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.
26. La provisión por reestructuración debe incluir solo los desembolsos que surjan directamente de la reestructuración, siendo estos, aquellos que de forma simultánea están necesariamente impuestos por la reestructuración y no se encuentran asociados con las actividades que no se reestructuran.

Valorización Inicial

27. El monto reconocido como provisión debe ser la mejor estimación para pagar la obligación presente, que racionalmente la entidad desembolsaría para extinguir la obligación o transferirla a un tercero.
28. Para llegar a la mejor estimación de una provisión debe tenerse en consideración los riesgos e incertidumbres que inevitablemente rodean a muchos sucesos y circunstancias, con el objeto de no sobreestimar los ingresos o los activos, ni subestimar los gastos o los pasivos, evitando con ello la duplicidad de ajustes.
29. Para determinar el desenlace más probable y su efecto financiero, se tendrá como base el juicio de la entidad, complementado con la experiencia en situaciones similares y, en los casos que lo amerite, por informes de expertos.
30. Las incertidumbres que rodean el valor que se va a reconocer como provisión se tratan aplicando diversos medios, dependiendo de las circunstancias. En el caso de que la provisión que se está midiendo se refiera a un número amplio de casos, la obligación presente se estimará promediando todos los posibles desenlaces por sus probabilidades asociadas. A este método estadístico de estimación se le da el nombre de "valor esperado".
31. Cuando se esté evaluando una obligación aislada, la mejor estimación corresponderá al desenlace individual que resulte más probable. No obstante, también en este caso la entidad considerará otros desenlaces posibles. En el caso de que los otros desenlaces posibles difieran significativamente del desenlace más probable, la mejor estimación puede ser por una cuantía mayor o menor que la correspondiente a éste.
32. 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.
33. 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, éste será considerado como un activo independiente y su monto no deberá exceder al registrado en la provisión.

Valorización Posterior

- 34.** Las provisiones se deben revisar al menos en cada fecha de presentación 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.
- 35.** 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, en cada fecha de presentación.

Información a Revelar

- 36.** 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;
 - c) Los incrementos en las provisiones existentes;
 - d) Los montos aplicados contra la provisión durante el periodo, es decir, valores cargados y abonados contra la provisión;
 - e) Los montos que han sido ajustados durante el periodo, producto de cambios en las estimaciones;
 - f) 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; y
 - g) El monto no utilizado de las provisiones que han sido objeto de reversión durante el periodo.

No se requiere información comparativa.

- 37.** La entidad debe revelar, por cada clase 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.
- 38.** 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.

Activos Contingentes y Pasivos Contingentes

Concepto

39. Los criterios establecidos en esta Norma son aplicables a activos contingentes y pasivos contingentes, excepto a aquellos asociados a beneficios a los empleados, a beneficios sociales y aquellos que hayan sido tratados en otra Norma.
40. En la presente Norma, el término contingente se utiliza para activos y pasivos que no se reconocen contablemente debido a que su existencia será confirmada solo porque suceda o no suceda uno o más eventos inciertos en el futuro, que no estén completamente bajo el control de la entidad, pero que sí deberá efectuar revelaciones respecto de estos en notas a los estados financieros.
41. Los activos y pasivos contingentes podrán agruparse de acuerdo con su naturaleza o considerarse de forma unitaria.

Activos Contingentes

42. 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.
43. Los activos contingentes se deben evaluar al menos en cada fecha de presentación, con el objeto de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. De volverse cierta la probabilidad de que se va a producir un flujo de entrada de beneficios económicos o un potencial de servicio y si el valor del activo se puede medir de manera fiable, el activo y el correspondiente ingreso se reconocen en los estados financieros del ejercicio en que se produce el cambio.

Pasivos Contingentes

44. 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,
 - ii. La entidad no puede hacer una estimación fiable del monto de la obligación.
45. Cuando la entidad sea responsable, de forma conjunta y solidaria, en relación con una determinada obligación, la parte de la deuda que se espera que cubran las otras partes se tratará como un pasivo contingente.

46. Los pasivos contingentes deben evaluarse al menos en cada fecha de presentación para determinar si se ha producido o no la probabilidad de un flujo de salida de recursos.
47. Si se estimara probable que, para una partida que había sido tratada como un pasivo contingente, se va a requerir de un flujo de salida de beneficios económicos futuros o un potencial de servicio, se reconoce una provisión y un gasto en los estados financieros del ejercicio en que se ha reconocido el cambio en la probabilidad.

Información a Revelar

48. 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. Es importante que la información a revelar sobre los activos contingentes evite ofrecer indicios que tergiversen las probabilidades de que tengan a lugar ingresos.
49. 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 el párrafo 8 de la norma de Provisiones.
50. 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 a este.
51. 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.
52. Cuando de un mismo conjunto de circunstancias surge una provisión y un pasivo contingente, la entidad deberá describir dichas circunstancias y la vinculación existente entre la provisión y el pasivo contingente.
53. En casos poco frecuentes, puede esperarse que la revelación del monto de alguna parte de la información requerida o de la totalidad de esta, 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.

54. En aquellos casos en los que no existan las herramientas técnicas para efectuar una de las revelaciones requeridas, se deberá indicar tal circunstancia.

Referencia

55. La norma de Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 19 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Beneficios a los Empleados

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. Los beneficios a los empleados son todas las formas de contraprestación concedida por una entidad a cambio de los servicios prestados por los empleados, o por indemnizaciones por cese.
3. Los beneficios a los empleados incluidos en el alcance de esta norma, se reconocen con independencia del tipo de vínculo contractual por parte del funcionario, es decir, personal de planta, a contrata, a honorarios, jornales, con contrato por Código del Trabajo u otros. Para efectos de esta Norma, se entiende como empleado: aquella persona bajo un vínculo de dependencia laboral con la entidad.
4. Los beneficios a los empleados pueden proceder de:
 - a) Planes u otro tipo de acuerdos formales celebrados entre la entidad y sus empleados, ya sea individualmente o con grupos particulares, o con sus representantes;
 - b) Requerimientos legales establecidos; y
 - c) Acciones que generen obligaciones implícitas.

Clasificación, Reconocimiento y Valorización

5. Los beneficios a los empleados comprenden aquellos de corto plazo, beneficios post-empleo, otros beneficios a largo plazo y por término anticipado del vínculo laboral.
6. La entidad deberá reconocer:
 - 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 empleadora consuma los beneficios económicos o el potencial de servicio procedente del servicio prestado por un empleado.

Beneficios a los Empleados a Corto Plazo

7. Son aquellos que se otorgan dentro del periodo contable y los que deban liquidarse dentro de los doce meses siguientes al término de dicho periodo anual sobre el que se informa, en el que los empleados hayan prestado los servicios relacionados, tales como, remuneraciones, aportes del empleador a la seguridad social, licencias médicas, incentivos, vacaciones, horas extraordinarias, beneficios no monetarios a los empleados actuales.

Reconocimiento y Valorización de los Beneficios a los Empleados a Corto Plazo

8. Los beneficios de corto plazo 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 al mes de diciembre. Se contabilizará el valor de la obligación sin realizar ningún descuento a valor presente.
9. 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.

Beneficios post-empleo

10. 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 relacionadas al régimen de reparto, indemnización asociada al régimen de alta dirección pública, 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.
11. En los beneficios post-empleo se distinguen los siguientes planes:
 - a) Planes de contribuciones 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 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 contribuciones definidas. 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.

Reconocimiento y Valorización de los Planes de contribuciones definidas

12. En los planes de contribuciones definidas, se deberá reconocer las contribuciones durante el año como gasto patrimonial y al término del ejercicio contable reconocer un pasivo para las contribuciones adeudadas. En caso de que un plan de contribuciones definidas 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 estos será descontado al valor actual.
13. 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.

Reconocimiento y Valorización de los Planes de beneficios definidos

14. 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.
15. Para los planes de beneficios definidos deben realizarse los cálculos actuariales para medir la obligación contraída y el gasto.
16. La contabilización de los planes de beneficios definidos considera los siguientes pasos:
 - a) Determinar el déficit o superávit del plan, lo que implica realizar cálculos actuariales, debiendo aplicarse el método de la unidad de crédito proyectada para hacer la estimación fiable del costo final, descontando ese beneficio para determinar el valor presente de la obligación y el costo de los servicios del periodo corriente y por último deducir el valor razonable de los activos del plan.
 - b) Determinar el monto del pasivo o del activo según exista déficit o superávit del plan, ajustando el valor calculado como se indica en el párrafo (a) por los efectos de aplicar un techo del activo.
 - c) Determinar los montos a reconocer en el resultado, que corresponden al costo del servicio del período corriente, cualquier costo por servicios pasados, además de la ganancia o pérdida en el momento de la liquidación excepcional y por último el interés neto sobre pasivo (activo) por beneficios definidos neto.
 - d) Determinar las nuevas mediciones del pasivo (activo) a reconocer en el Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, lo que comprende las ganancias y pérdidas actuariales, el rendimiento de los activos del plan y los cambios en el efecto del techo del activo, excluyendo los valores incluidos en el interés neto sobre el pasivo (activo) por beneficios definidos neto.
17. Para aplicar el numeral 16, se entiende por:
 - a) Cálculo actuarial: es la técnica o modalidad matemática que requiere de suposiciones actuariales sobre variables demográficas y financieras que sirven para estimar el efecto de ciertos hechos económicos atendiendo a sus posibles consecuencias y los costos que estas supondrían. Esto permite que una entidad mida una obligación con la suficiente fiabilidad como para justificar el reconocimiento de un pasivo.
 - b) Método de la unidad de crédito proyectada: es aquel que se utiliza para determinar tanto el valor presente de las obligaciones por beneficios definidos, como el costo por los servicios prestados en el periodo actual y, en su caso, el costo de servicios pasados. En el método de la unidad de crédito proyectada (también denominado método de los beneficios acumulados en proporción a los servicios prestados, o método de los beneficios por año de servicio), se contempla cada año de servicio como generador de una unidad adicional de derecho a los beneficios y se mide cada unidad de forma separada para conformar la obligación final.

- c) Costo de los servicios del periodo corriente o presente: es el incremento en el valor presente de una obligación por beneficios definidos, que proviene de servicios prestados por los empleados en el periodo actual.
 - d) Costo por servicios pasados: es el cambio en el valor presente de la obligación por beneficios definidos por servicios prestados por empleados en periodos anteriores, procedentes de una modificación del plan (la introducción o retirada de un plan de beneficios definidos o cambios en éste) o una reducción (una reducción significativa por la entidad en el número de empleados cubiertos por un plan); y las ganancias o pérdidas en el momento de la liquidación.
 - e) Techo del activo: es el valor presente de cualquier beneficio económico disponible en forma de reembolsos del plan o reducciones en las contribuciones futuras al mismo, cuya ocurrencia es eventual.
 - f) Una liquidación: es una transacción que elimina todas las obligaciones legales o implícitas posteriores para una parte o para todos los beneficios proporcionados según un plan, distinta de un pago de beneficios a los empleados o en nombre de éstos, que está establecida en las condiciones del plan e incluida en los supuestos actuariales.
 - g) Interés neto sobre el pasivo (activo): es el cambio que sufre durante el periodo el pasivo (activo), por beneficios definidos neto que surge por el paso del tiempo.
 - h) Nuevas mediciones del pasivo (activo): son aquellas que comprenden las ganancias y pérdidas actuariales; el rendimiento de los activos del plan, excluyendo los montos incluidos en el interés neto sobre el pasivo (activo) por beneficios definidos netos; y los cambios en el efecto del techo del activo, excluyendo los montos incluidos en el interés neto sobre el pasivo (activo) por beneficios definidos neto.
18. La entidad determinará el pasivo (activo) por beneficios definidos neto antes del término de cada año, considerando la existencia de alguna modificación significativa de las variables que influyen en el cálculo indicado en el numeral 16.
19. Esta Norma recomienda que la entidad se apoye de un actuario calificado en la medición de las obligaciones de los beneficios definidos post empleo.
20. La entidad reconocerá el pasivo (activo) por beneficios definidos neto en el Balance General.

Otros Beneficios a los Empleados a Largo Plazo

21. 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 de Otros beneficios a largo plazo

22. El reconocimiento y medición del superávit o déficit en un plan de beneficios a largo plazo, así como cualquier derecho de reembolso, se realizará de acuerdo con lo definido en los planes de beneficios definidos.

23. La entidad reconocerá en el resultado el valor total neto de los siguientes montos:
- a) El costo del servicio;
 - b) El interés neto sobre el pasivo (activo) por beneficios definidos neto; y
 - c) Las nuevas mediciones del pasivo (activo) por beneficios definidos neto.

Beneficios por término anticipado

24. Son aquellos a pagar como consecuencia de:
- a) La finalización por parte de la entidad del contrato de un empleado antes de la edad normal de retiro; o
 - b) La aceptación voluntaria por parte del empleado de concluir la relación de trabajo a cambio de tales beneficios.

Reconocimiento y Valorización de los Beneficios por término anticipado del vínculo laboral

25. Se deberán reconocer durante el año como gasto patrimonial y al término del ejercicio contable como un pasivo por los beneficios adeudados.
26. La entidad que disponga de empleados contratados bajo el régimen laboral del Código del Trabajo deberá constituir una provisión por feriado legal al término de cada ejercicio contable, sólo respecto de aquellos cuya relación laboral se encuentre regulada por ese cuerpo legal.
27. Los beneficios por término anticipado del vínculo laboral se deberán reconocer en la primera de las siguientes fechas:
- a) El momento en que la entidad ya no pueda retirar la oferta de estos beneficios.
 - b) El momento en que la entidad reconozca los costos por una reestructuración que quede dentro del alcance de la norma de Provisiones e involucre el pago de beneficios por término anticipado del vínculo laboral.
28. La valorización de los beneficios por término anticipado del vínculo laboral se realizará de acuerdo con la naturaleza del beneficio según lo siguiente:
- a) Si corresponden a una mejora de beneficios post-empleo deberán ser aplicados los requerimientos de dicho beneficio; o
 - b) Si se espera que sean liquidados completamente antes de los doce meses después del período sobre el que se informa, deberá aplicar los requerimientos de beneficios a los empleados de corto plazo.
 - c) Si no se espera liquidarlos completamente antes de doce meses después del período sobre el que se informa, deberá aplicar los requerimientos de beneficios a los empleados de largo plazo.
29. En cuanto a la Provisión por Incentivo al Retiro, para su reconocimiento se debe considerar a los empleados que formalmente hayan comunicado su renuncia voluntaria y se deberá valorizar de acuerdo con la legislación vigente.

Información a Revelar

30. La entidad revelará lo siguiente:

- a) Las políticas contables utilizadas para el reconocimiento de los distintos tipos de beneficios a los empleados.
- b) El monto reconocido como gasto en los planes de contribuciones definidas.

31. De acuerdo con los numerales siguientes, en relación con los planes de beneficios definidos, la entidad revelará información que:

- a) Explique las características de sus planes de beneficios definidos y los riesgos asociados con ellos.
- b) Identifique y explique los montos en sus estados financieros que surgen de sus planes de beneficios definidos.
- c) Describa la forma en que sus planes de beneficios definidos pueden afectar al valor, calendario e incertidumbre de los flujos de efectivo futuros de la entidad.

32. Además, la entidad revelará:

- a) Información sobre las características de sus planes de beneficios definidos, incluyendo:
 - i. La naturaleza de los beneficios proporcionados por el plan.
 - ii. Una descripción del marco de regulación en el que opera el plan.
 - iii. Una descripción de cualquier otra responsabilidad de la entidad para el gobierno del plan.
- b) Una descripción de los riesgos a los que expone el plan a la entidad, centrados en los riesgos inusuales, específicos de la entidad y específicos del plan y cualquier concentración de riesgo significativa. Por ejemplo, si los activos del plan están invertidos principalmente en una clase de inversiones, por ejemplo, propiedades, el plan puede exponer a la entidad a una concentración del riesgo de mercado de la propiedad.
- c) Una descripción de las modificaciones del plan, reducciones o liquidaciones.
- d) El criterio sobre el que se ha determinado la tasa de descuento.

33. La entidad proporcionará una conciliación del saldo de apertura con el de cierre para cada uno de los siguientes elementos, si procede:

- a) El pasivo (activo) por beneficios definidos neto, mostrando por separado conciliaciones sobre:
 - i. Activos del plan.
 - ii. El valor presente de la obligación por beneficios definidos.
 - iii. El efecto del techo del activo.
- b) Los derechos de reembolso. También la entidad describirá la relación entre los derechos de reembolso y la obligación relacionada.

- 34.** Cada conciliación enumerada en el numeral anterior mostrará cada uno de los siguientes elementos, si procede:
- a) Costo de los servicios del periodo corriente;
 - b) Ingresos o gastos por intereses;
 - c) Nuevas mediciones del pasivo (activo) de beneficios definidos neto mostrando por separado:
 - i. El rendimiento de los activos del plan, excluyendo los montos incluidos en los intereses de la letra b).
 - ii. Las ganancias y pérdidas actuariales que surgen de cambios en las suposiciones demográficas.
 - iii. Las ganancias y pérdidas actuariales que surgen de cambios en las suposiciones financieras.
 - iv. Los cambios en el efecto de limitar un activo por beneficios definidos neto al techo del activo, excluyendo los montos incluidos en los intereses de la letra b). La entidad también revelará la forma en que se determina el beneficio económico máximo disponible, es decir, si esos beneficios serían en forma de reembolsos, reducciones en contribuciones futuras o una combinación de ambos.
 - d) Costo de servicios pasados y ganancias y pérdidas que surgen de liquidaciones, lo que no necesita ser distinguido cuando ocurre simultáneamente;
 - e) Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera;
 - f) Contribuciones al plan, mostrando por separado las del empleador y las de los participantes del plan;
 - g) Pagos procedentes del plan, mostrando por separado el monto pagado con respecto a las liquidaciones; y
 - h) Efectos de las combinaciones de negocios y disposiciones del sector público.
- 35.** La entidad desagregará el valor razonable de los activos del plan en tipos que distingan la naturaleza y riesgos de esos activos, subdividiendo cada tipo de activo del plan entre las que tienen un precio de mercado cotizado en un mercado activo y las que no lo tienen. Por ejemplo, considerando el nivel de información a revelar, la entidad podría distinguir entre:
- a) Efectivo y equivalentes al efectivo;
 - b) Instrumentos de patrimonio (segregados por tipo de sector industrial, tamaño de la empresa, geografía, etc.);
 - c) Instrumentos de deuda (segregados por tipo de emisor, calidad crediticia, geografía, etc.);
 - d) Propiedad inmobiliaria (segregada por geografía, etc.);
 - e) Derivados (segregados por tipo de riesgo subyacente en el contrato, por ejemplo, contratos de tasa de interés, contratos de cambio de moneda extranjera, contratos de patrimonio, contratos de crédito, permutas financieras de larga duración, etc.);

- f) Fondos de inversión (segregados por tipo de fondo);
 - g) Títulos valores garantizados por activos; y
 - h) Deuda estructurada.
- 36.** La entidad revelará el valor razonable de los instrumentos financieros transferibles propios de la entidad mantenidos como activos del plan, y el valor razonable de los activos del plan que son propiedades ocupadas por la entidad, u otros activos utilizados por esta.
- 37.** Asimismo, revelará las suposiciones actuariales significativas utilizadas para determinar el valor presente de la obligación por beneficios definidos. Esta información a revelar será en términos absolutos (por ejemplo, un porcentaje absoluto, y no solo como un margen entre porcentajes diferentes y otras variables). Cuando una entidad proporcione información a revelar en total para una agrupación de planes, la proveerá en forma de promedios ponderados o rangos de valores relativamente pequeños.
- 38.** De la misma forma, la entidad revelará la siguiente información para los análisis de sensibilidad:
- a) Un análisis de sensibilidad para cada supuesto actuarial significativo al final del periodo sobre el que se informa, mostrando la forma en que la obligación por beneficios definidos habría sido afectada por los cambios en la suposición actuarial relevante que era razonablemente posible en esa fecha;
 - b) Los métodos y suposiciones utilizados para preparar los análisis de sensibilidad requeridos en la letra a) y las limitaciones de esos métodos; y
 - c) Los cambios ocurridos desde el periodo anterior, en los métodos y suposiciones utilizados para preparar los análisis de sensibilidad, y las razones de estos cambios.
- 39.** Revelará también una descripción de las estrategias para equiparar activos y pasivos utilizadas por el plan o la entidad, incluyendo el uso de rentas vitalicias y otras técnicas, tales como permutas financieras de larga duración para gestionar el riesgo.
- 40.** Luego, para proporcionar un indicador del efecto del plan de beneficios definidos sobre los flujos de efectivo futuros de la entidad, ésta revelará:
- a) Una descripción de los acuerdos de financiación y política de financiación que afecte a las contribuciones futuras;
 - b) Las contribuciones esperadas al plan para el próximo periodo sobre el que se informa; e
 - c) Información sobre el perfil de vencimientos de la obligación por beneficios definidos. Este incluirá el promedio ponderado de la duración de la obligación por beneficios definidos y puede incluir otra información sobre la distribución del calendario de los pagos por beneficios, tales como un análisis de vencimientos de los pagos por beneficios.

Referencia

41. La norma de Beneficios a los Empleados se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 39 Beneficios a los Empleados, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Impuestos

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. Son beneficios económicos o potencial de servicio pagados o por pagar obligatoriamente a entidades del Estado de acuerdo con las leyes y/o regulaciones no pudiendo, en general, estar afectos a un destino determinado. Su pago es obligatorio y no importa una contraprestación directa de la entidad.
3. En el caso de las municipalidades, los impuestos recaudados se encuentran establecidos en el decreto ley N° 3.063, de 1979, sobre Rentas Municipales:
 - a) Impuesto anual por permiso de circulación.
 - b) Patentes municipales.
 - c) Impuesto territorial.

Reconocimiento

4. 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 al contribuyente la obligación de pagar un tributo cuando se configuran las circunstancias que indica la Ley, y se cumplan los criterios de reconocimiento de activo del Marco Conceptual. Por razones prácticas, dado que puede existir un desfase entre el hecho imponible y el reconocimiento contable, este último deberá efectuarse en el mismo período en que ocurrió el hecho imponible.
5. En el caso del impuesto territorial, aunque el Sector Municipal no lo recauda directamente, percibe el rendimiento total de este. Por su parte, cada municipalidad recibirá el porcentaje establecido en la Ley de Rentas Municipales y la participación del Fondo Común Municipal que corresponda.
6. 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.
7. Los intereses y multas originados por impuestos, deben ser registrados en el momento en que se produce el hecho económico, en cuentas separadas de acuerdo a su naturaleza.

Valorización

8. El ingreso por impuestos se medirá por el monto determinado según la aplicación de las disposiciones legales respectivas.

9. 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 para cumplir con su reconocimiento en la contabilidad.
10. 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 periodos posteriores. En este caso deberán efectuarse los ajustes correspondientes, de acuerdo con la norma de Cambios en las Estimaciones Contables.
11. En el caso del Sector Público:
 - a) 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.
 - b) Los créditos a favor del contribuyente deben ser reconocidos como pasivo por parte del ente recaudador.
 - c) En los estados financieros los ingresos por impuestos se deben presentar netos con respecto a los créditos tributarios.

Información a Revelar

12. La entidad revelará lo siguiente:
 - a) Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de ingresos por impuestos;
 - b) Para los principales tipos de ingresos por impuestos, el criterio según el cual se ha medido el valor razonable de la entrada de recursos;
 - c) Para los principales tipos de ingresos por impuestos 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;
 - d) El monto por separado de los ingresos por impuestos reconocidos durante el periodo en función de los principales tipos;
 - e) El monto de cuentas por cobrar reconocidas con respecto a los ingresos por impuestos; y
 - f) La existencia de montos de cualquier cobro anticipado con respecto a los impuestos.

Referencia

13. 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 2022.

Transferencias

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. 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 las leyes, regulaciones o convenios y acuerdos vinculantes entre las partes interesadas, distintas de impuestos.
3. Las transferencias, así entendidas (sean monetarias o no), corresponden entre otras, a subvenciones, subsidios y donaciones o aporte fiscal.
4. Las transferencias pueden estar sujetas a estipulaciones, las que corresponden a requerimientos que pueden estar establecidos en leyes, regulaciones, convenios o acuerdos vinculantes entre las partes interesadas, que imponen condiciones y/o restricciones, sobre el uso o destino de los activos transferidos.
5. Las condiciones son estipulaciones sobre el uso o destino de los activos transferidos, requieren que la entidad receptora consuma los beneficios económicos o potencial de servicio futuros del activo como se especifica en las estipulaciones. El incumplimiento de las condiciones significa que dichos recursos deben restituirse según se establezca en los convenios, acuerdos vinculantes o marco jurídico vigente.
6. Las restricciones son estipulaciones sobre el uso o destino de los activos transferidos, limitan o dirigen el propósito para el cual pueden utilizarse los beneficios económicos o potencial de servicio futuros del activo transferido. El incumplimiento de la restricción no requiere reintegrar los recursos. Una restricción no impone una obligación presente sobre la entidad receptora, sin embargo, su incumplimiento puede conducir finalmente a una sanción.
7. Para determinar si una estipulación es una condición o una restricción, es necesario considerar la esencia de los términos de la estipulación y no únicamente su forma.
8. Las donaciones son transferencias voluntarias de activos, incluyendo efectivo u otros activos monetarios, bienes en especie y servicios en especie que una entidad realiza a otra, normalmente libres de estipulaciones.

Reconocimiento y Valorización

9. Una entrada de recursos de una transacción sin contraprestación, distinta de servicios en especie, que cumpla la definición de activo se reconocerá como tal sólo si:
 - a) Es probable que fluyan a la entidad beneficios económicos o un potencial de servicio futuros asociados con el activo; y
 - b) El valor razonable del activo pueda ser medido con fiabilidad.
10. Una entidad beneficiaria reconoce un activo transferido, a valor razonable, cuando obtiene el control de dichos recursos y por ende incorpora estos a su patrimonio, mediante el reconocimiento de un ingreso patrimonial.
11. La obtención del control de un activo puede también generar obligaciones, que la entidad reconocerá como un pasivo en favor del otorgante o de un tercero, como en el caso de las transferencias con condiciones.
12. El control surge cuando la entidad receptora puede usar o beneficiarse del activo, excluyendo o limitando el acceso a otros de los beneficios económicos obtenidos de la percepción de la transferencia.
13. La entidad receptora reconocerá los activos como controlados en el momento que se encuentren realizados los actos administrativos necesarios para la transferencia de recursos.
14. La sola intención de transferir recursos a una entidad no es suficiente por sí misma, para identificar o reconocer recursos como controlados por un receptor.

Transferencias Monetarias

Transferencias monetarias con condiciones

15. Cuando exista una condición, el organismo otorgante no reconocerá el gasto patrimonial inmediatamente, sino que registrará un activo denominado Deudor por Transferencia Reintegrable y el gasto patrimonial se reflejará en la medida en que se vaya cumpliendo la condición.
16. Cuando exista una condición, el organismo receptor no reconocerá el ingreso patrimonial inmediatamente, sino que registrará un pasivo denominado Acreedor por Transferencia Reintegrable y el ingreso patrimonial se reflejará en la medida en que se vaya cumpliendo la condición.
17. El importe reconocido como un pasivo será la mejor estimación del importe requerido para cancelar la obligación presente en la fecha de presentación.

Transferencias monetarias sin condiciones

18. El organismo otorgante de una transferencia reconoce un gasto patrimonial por el valor nominal en la fecha del reconocimiento, es decir, cuando la obligación sea exigible.

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

Transferencias en Especies

20. En el organismo otorgante las donaciones en especies se reconocen como gasto patrimonial, acorde a su valor libro.
21. En el organismo receptor las donaciones en especies se reconocen como ingresos patrimoniales y los bienes se reconocerán de acuerdo con su naturaleza.
22. Cuando la donación se efectúa entre entidades públicas, el organismo receptor deberá reconocerla al valor libro registrado en el organismo otorgante, más todos los desembolsos inherentes a la operación. En el caso de que dicho valor no sea fiable o representativo del potencial de servicio de la especie recibida, se utilizará el valor razonable.
23. Cuando la donación es recibida del Sector Privado, el organismo receptor deberá reconocerla al valor razonable, de acuerdo con la información disponible a la fecha.

Aporte Fiscal (Aplica al Gobierno Central)

24. 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.
25. En el momento del reconocimiento, el aporte fiscal se mide por su valor razonable en la fecha de recepción y entrega, según corresponda.

Información a Revelar

26. La entidad revelará lo siguiente:
- a) Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de ingresos por transferencias;
 - b) Para los principales tipos de ingresos por transferencias el criterio según el cual se ha medido el valor razonable de la entrada de recursos;
 - c) La naturaleza de las principales clases de legados, regalos y donaciones, mostrando por separado los principales tipos de bienes en especie recibidos;
 - d) Los montos de ingresos por transferencias reconocidos durante el periodo, en función de las principales clases, mostrándolos por separado;
 - e) El monto de cuentas por cobrar reconocidas con respecto a los ingresos por transferencias;
 - f) El monto de los pasivos reconocidos con respecto a los activos transferidos sujetos a condiciones;

- g) El monto de los activos reconocidos que están sujetos a restricciones y la naturaleza de dichas restricciones; y
- h) La existencia de montos de cualquier cobro anticipado con respecto a las transferencias.

Referencia

- 27. La norma de Transferencias se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 23 Ingresos de Transacciones sin Contraprestación, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Multas

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. Las multas son beneficios económicos o potencial de servicio recibidos o por recibir por una entidad, 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.
3. 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.
4. El individuo o la entidad 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.

Reconocimiento

5. Las multas se reconocen como ingresos cuando la cuenta por cobrar cumple la definición de activo.
6. Cuando el individuo cumple la sanción mediante una modalidad distinta al efectivo, como, por ejemplo, cárcel o trabajo comunitario, no se genera una cuenta por cobrar y en consecuencia no se reconoce una multa.
7. Las multas recaudadas en representación de un tercero, no serán ingreso patrimonial en la entidad recaudadora en su totalidad, sino que, se deberá reconocer como un pasivo el porcentaje a transferir de acuerdo a lo indicado en la respectiva legislación.
8. Cuando una entidad está facultada para condonar multas, y aplica dicha facultad, deberá reconocer una disminución de la cuenta por cobrar referente a la multa y el correspondiente gasto patrimonial.

Principales tipos de Multas

9. Los siguientes son los principales tipos de multas municipales:
- a) Multas impuestas por los Juzgados de Policía Local - de beneficio municipal.
 - b) Multas por infracciones cometidas en comunas que carecen de Juzgados de Policía Local.
 - c) Multas impuestas por un Juzgado de Policía Local de una comuna, cobrada por otra, que se encuentran incorporadas en el registro de multas de tránsito no pagadas.
 - d) Multas impuestas por un Juzgado de Policía Local y pagadas en la misma comuna en que se cometió la infracción, que se encuentran incorporadas en el registro de multas del tránsito no pagadas.
 - e) Multas aplicadas por infracciones a la Ley sobre Expendio y Consumo de Bebidas Alcohólicas.
 - f) Multas de tránsito detectadas por medio de equipos de registro de infracciones.
 - g) Multas impuestas por el Juzgado de Policía Local de una comuna, por infracciones en carreteras concesionadas.
 - h) Multas impuestas por el Juzgado de Policía Local por infracciones en carreteras concesionadas, que se cobran por un municipio distinto del que aplica la multa.
10. En el sector público las multas más frecuentes son:
- a) Por vencimiento en el plazo para el cumplimiento tributario.
 - b) Por incumplimiento normativo (por ejemplo: multas derivadas de infracciones aduaneras, y multas por infracciones a regulaciones sanitarias).
 - c) Por no pago oportuno de tasas y derechos arancelarios establecidos en leyes y otros cuerpos normativos.
 - d) Producto de procedimientos disciplinarios y sanciones administrativas.

Valorización

11. Las multas se medirán al valor nominal indicado en la legislación, según sea la naturaleza de la multa u ordenanzas municipales.
12. La multa recibida o por recibir debe estar reducida por el monto de cualquier descuento, modificación o rebaja que la entidad se encuentre facultada para otorgar.

Información a Revelar

13. Una entidad revelará lo siguiente:
- a) Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de ingresos por multas;

- b) Para los principales tipos de ingresos por multas, el criterio según el cual se ha medido el valor razonable de la entrada de recursos;
- c) Los montos de ingresos por multas, reconocidos durante el periodo en función de los principales tipos, mostrándolos por separado;
- d) El monto de cuentas por cobrar reconocidas con respecto a los ingresos por multas; y
- e) La existencia de montos de cualquier cobro anticipado con respecto a las multas.

Referencia

14. La norma de Multas se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 23 Ingresos de Transacciones sin Contraprestación, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Ingresos de Transacciones con Contraprestación

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. Los ingresos con contraprestación son las entradas brutas de beneficios económicos recibidos y por recibir por parte de la entidad durante el transcurso del periodo contable, como consecuencia de sus actividades propias, entregando a cambio un valor aproximadamente igual a la otra parte del intercambio.
3. 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.
4. Los ingresos de transacciones con contraprestación constituyen un ingreso patrimonial, excepto aquella parte que en un rol de retenedor o intermediario se deba enterar a un tercero, por la cual deberá reconocer un pasivo.
5. La venta de bienes de uso no está dentro del alcance de la presente Norma, por lo que, en tal caso, debe ser aplicada la norma de Bienes de Uso.
6. Los ingresos recaudados 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 sus ingresos patrimoniales.
7. Cuando se intercambien bienes o servicios por otros bienes o servicios de naturaleza similar, tal cambio no se considerará como una transacción que produce ingresos.
8. 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

Reconocimiento

9. Los ingresos con contraprestación se reconocerán solo 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.
10. Los ingresos y gastos que se relacionan con una misma transacción o evento deben ser reconocidos simultáneamente, cuando las mismas estén ligadas de manera que el efecto no puede ser entendido sin referencia al conjunto completo de la transacción.
11. En caso de anticipo de clientes por transacciones con contraprestación, se deberá reconocer un pasivo que se disminuirá en la medida que se devengue el hecho económico, reconociendo simultáneamente un ingreso.
12. Los criterios de reconocimiento de esta Norma se aplicarán en forma específica, según la transacción que origine el ingreso.

Prestación de Servicios

13. 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, además de las mencionadas en el numeral 9.
- a) El grado de realización de la prestación pueda ser medido con fiabilidad; y
 - b) Los costos ya incurridos en la prestación del servicio, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, puedan también ser determinados con fiabilidad.
14. 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.
15. Los pagos a cuenta o anticipos recibidos de clientes no reflejan necesariamente el servicio prestado hasta la fecha.
16. Cuando 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.
17. En el caso de que los servicios se presten a través de un número indeterminado de actos, en un plazo especificado, los ingresos se reconocerán de forma lineal en ese plazo, a menos que haya evidencia de que otro método representa mejor el porcentaje de terminación.

Venta de Bienes

18. Los ingresos procedentes de la venta de bienes deben ser reconocidos y registrados cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones, además de las mencionadas en el numeral 9:
- a) La entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivado de la propiedad de los bienes;
 - b) 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
 - c) Los costos incurridos, o por incurrir, relacionados a la transacción puedan ser determinados con fiabilidad.
19. Si una entidad conserva los riesgos derivados de la propiedad del activo en forma significativa, deberá reconocer inicialmente un pasivo, el cual se regularizará en la medida en que se transfieran los riesgos.

Uso por parte de terceros de activos de la entidad a cambio de un pago

20. 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 se cumpla con las condiciones del numeral 9.

Multas por incumplimiento de contrato

21. Corresponde a ingresos que provienen del cobro de multas por incumplimientos de contrato, las cuales deben ser reconocidas de acuerdo con las normas presupuestarias que correspondan y cuando se cumpla con las condiciones del numeral 9.
22. Aquellas multas recaudadas actuando como intermediario o por cuenta de terceros, no son beneficios económicos o potencial de servicio propios de la entidad.

Valorización

23. La medición de los ingresos debe realizarse utilizando el valor razonable establecido de la contrapartida recibida o por recibir.
24. 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.
25. 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 los numerales referentes a deterioro y castigo de bienes financieros incobrables de la norma de Instrumentos Financieros.

Información a Revelar

26. La entidad revelará lo siguiente:

- a) Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de los ingresos, incluyendo los métodos utilizados para determinar el porcentaje de avance 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.

Referencia

27. La norma de Ingresos de Transacciones con Contraprestación se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 9 Ingresos de Transacciones con Contraprestación, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Ajustes a Disponibilidades

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. Los ajustes a disponibilidades tienen como propósito regularizar la distorsión económica financiera de los recursos disponibles en las cuentas caja y banco, con el objeto de reflejar la real disponibilidad a una fecha determinada.
3. Son ejemplos de estos:
 - a) Detrimento en Recursos Disponibles.
 - b) Documentos Caducados.
 - c) Documentos Protestados.
4. Para la aplicación del Detrimento en Recursos Disponibles, se debe considerar lo establecido en la norma de Detrimento.
5. Los documentos caducados, son cheques girados por la entidad y que no han sido cobrados dentro de los plazos legales establecidos para dicho efecto.
6. Los documentos protestados, son los cheques recibidos en pago o parte de pago no hechos efectivo por falta de fondos u otra causal, tales como, causales errores de forma, caducidad del cheque, orden de no pago.

Reconocimiento

7. Los documentos emitidos por la entidad que caducaron, deben contabilizarse en una cuenta de pasivo denominada Documentos Caducados, sin afectar las cuentas de Acreedores Presupuestarios imputadas originalmente, reconociéndose simultáneamente el incremento de las disponibilidades de fondos.
8. 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.
9. 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.

10. Los documentos recibidos por la entidad que se protestaron, deben contabilizarse en una cuenta de activo denominada Documentos Protestados, sin afectar las cuentas de Deudores Presupuestarios imputadas originalmente, reconociéndose simultáneamente la disminución de las disponibilidades de fondos.
11. Para efectos del castigo de los documentos protestados, se deberá reclasificar la cuenta mediante su aplicación como gasto presupuestario y posterior traspaso a Deudores de Incierta Recuperación, para luego evaluar un posible deterioro y/o castigo, de acuerdo con lo establecido en la norma de Instrumentos Financieros.

Referencia

12. La norma de Ajustes a Disponibilidades se ha desarrollado fundamentalmente a partir de las resoluciones N^{os}. 16 y 3, de 2015 y 2020, respectivamente, y sus modificaciones, ambas de este Organismo Contralor.

Detrimento

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. El detrimento constituye un menoscabo al patrimonio institucional, representado en el daño, perjuicio o pérdida de bienes o recursos públicos, presuntamente causado por funcionarios públicos, terceros ajenos de la entidad o derivados de casos fortuitos o de fuerza mayor.
3. 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, e iniciar las acciones pertinentes para determinar las eventuales responsabilidades administrativas.

Reconocimiento

Detrimento patrimonial de fondos

4. Ocurrido el detrimento patrimonial de fondos, se debe cargar el monto comprometido en la cuenta Detrimento en Recursos Disponibles con abono a los conceptos contables que registran la parte del activo que sufrió la pérdida o el daño.
5. Comprobado en forma fehaciente por los órganos competentes y por los medios que establece la ley, que no existe mérito para perseguir la responsabilidad pecuniaria de los presuntos inculpados por la ocurrencia de un caso fortuito o de causa mayor, debe concluirse que no existe deuda y, por ende, deudor; correspondiendo en este caso castigar la parte del activo que experimentó la pérdida, mediante un cargo en una cuenta de gasto patrimonial con abono a acreedores presupuestarios, y, de forma simultánea, se debe regularizar la cuenta Detrimento en Recursos Disponibles con cargo a acreedores presupuestarios.
6. En caso de ser acreditada la responsabilidad civil de los causantes a través de sentencia derivada de un proceso ante el Tribunal de Cuentas o ante los Tribunales Ordinarios de Justicia, se debe constituir el deudor cargando la cuenta Deudores Detrimento Patrimonial Fondos por el monto de la sanción pecuniaria, abonando la cuenta de Detrimento en Recursos Disponibles.
7. En el momento en que los deudores hagan efectivo en forma parcial o total el reintegro, reposición o indemnización de los perjuicios, deben cargar las cuentas correspondientes al rubro de disponibilidades con abono a la cuenta Deudores Detrimento Patrimonial Fondos.

8. Los intereses y/o reajustes establecidos en la sentencia, como asimismo los nuevos incrementos por estos conceptos a la deuda original deben contabilizarse en los subgrupos Deudores Presupuestarios y Otros Ingresos Patrimoniales.

Detrimento patrimonial de bienes

9. Como primer paso se debe considerar la causa que origina el detrimento patrimonial de bienes, correspondiendo:
- a) Detrimento por pérdida o sustracción. Ocurrido el detrimento patrimonial de bienes, se debe dar de baja el activo reconociendo un gasto patrimonial por el valor libro. Simultáneamente se debe reconocer en cuentas de responsabilidad o derechos eventuales dicho monto mientras dure el proceso investigativo.
 - b) Detrimento patrimonial por daño físico. En el evento que ocurra un daño físico a bienes de uso, la entidad deberá reconocer la pérdida por deterioro de valor, de acuerdo con la norma de Deterioro de Activos Generadores y no Generadores de Efectivo. Simultáneamente se debe reconocer en cuentas de responsabilidad o derechos eventuales el monto de la pérdida por deterioro mientras dure el proceso investigativo.
10. Comprobado en forma fehaciente por los órganos competentes y por los medios que establece la ley, que no existe mérito para perseguir la responsabilidad de los presuntos inculpados por la ocurrencia de un caso fortuito o de causa mayor, debe concluirse que no existe deuda y saldar las cuentas de responsabilidad o derechos eventuales registradas previamente.
11. En caso de ser acreditada la responsabilidad civil de los causantes del detrimento a través de sentencia derivada de un proceso ante el Tribunal de Cuentas o ante los Tribunales Ordinarios de Justicia, se debe constituir el deudor cargando la cuenta Deudores por el monto de la sanción pecuniaria con efecto en una cuenta de ingreso patrimonial.
12. En el momento en que los deudores hagan efectivo en forma parcial o total el reintegro o reposición o indemnización de los perjuicios, la entidad deberá:
- a) Reconocer un deudor presupuestario con abono a un ingreso patrimonial, cuando la reposición se efectúe en dinero;
 - b) Deberá cargar las cuentas de activo correspondientes, con abono a la cuenta de deudores cuando la reposición se efectúe en especies.

Referencia

13. La norma de Detrimento se ha desarrollado fundamentalmente a partir de las resoluciones N^{os}. 16 y 3, de 2015 y 2020, respectivamente, y sus modificaciones, ambas de este Organismo Contralor.

Efectos de las Variaciones en los Tipos de Cambio de la Moneda Extranjera

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. El objetivo de esta Norma es establecer el tratamiento contable de las transacciones en moneda extranjera.
3. 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.
4. Se entiende por moneda extranjera cualquier divisa diferente a la moneda funcional de la entidad.
5. Moneda funcional es la moneda del entorno económico principal en el que opera la entidad, que corresponde al peso chileno.
6. La moneda de presentación en los estados financieros es el peso chileno.

Reconocimiento de las transacciones en moneda extranjera

7. Una transacción en moneda extranjera es toda operación cuyo monto se denomina o se exige su liquidación en una moneda distinta a la funcional, entre las cuales se incluyen aquellas en 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. Aquellas entidades contables que solo reciban presupuesto en moneda nacional registrarán toda transacción efectuada en moneda extranjera, 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.

9. Para operaciones que implican movimientos financieros no presupuestarios, la fecha de transacción será aquella en que se produzca el flujo de efectivo.
10. El tipo de cambio observado, es el promedio ponderado de los montos transados de las operaciones spot (operaciones de contado) de compra y de venta entre dos monedas efectuadas en el mercado cambiario formal durante el día hábil bancario inmediatamente anterior, el que corresponde al informado por el Banco Central para las respectivas monedas a la fecha de la transacción.
11. La fecha de la transacción es aquella en que se cumple con las condiciones para su reconocimiento.

En el caso del Gobierno Central:

12. Aquellas entidades contables que reciban presupuesto en pesos y en moneda extranjera convertida en dólares, deberán mantener tres conjuntos de registros contables:
 - a) Contabilidad en pesos: por el registro de las transacciones y otros hechos económicos denominados en pesos.
 - b) Contabilidad en dólares: por el registro de las transacciones y otros hechos económicos denominados en dólares y en monedas extranjeras convertidas a dólares.
 - c) Contabilidad en moneda extranjera convertida a pesos: por el registro de las transacciones y otros hechos económicos denominados en dólares y en monedas extranjeras convertidas a pesos.
13. En la Contabilidad en moneda extranjera convertida a pesos, se debe registrar la conversión a moneda funcional de toda transacción y hecho económico efectuado en moneda extranjera, al momento de su reconocimiento inicial, mediante la aplicación, al monto en moneda extranjera, del tipo de cambio de observado en la fecha de la transacción.
14. Asimismo, se debe actualizar el devengo registrado durante la ejecución presupuestaria, de acuerdo con el tipo de cambio vigente en la fecha de realización del pago o percepción. De la misma forma, las cuentas representativas de rendiciones de cuentas deberán actualizarse previamente al registro de la rendición.
15. Los estados financieros deberán ser preparados mediante la agregación de la Contabilidad en pesos y la Contabilidad en moneda extranjera convertida a pesos.

Valorización posterior

16. Al término de cada mes, se deberán actualizar las partidas monetarias en moneda extranjera, utilizando el tipo de cambio observado correspondiente al último día del mes, registrando dicha variación en la cuenta de fluctuación de cambios que corresponda.

17. Al menos en cada fecha de presentación de los estados financieros se señalará:
- a) Las partidas monetarias en moneda extranjera se convertirán utilizando el tipo de cambio al cierre del ejercicio, informado por el Banco Central. Para esto se utilizará las cuentas de fluctuación de cambios.
 - b) Las partidas no monetarias en moneda extranjera, que se midan en términos de 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 aquellos utilizados para su reconocimiento inicial, 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 Resultados del periodo en el que se produzcan.
18. 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.
19. 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 Flujos de Efectivo

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

Información a Revelar

22. Se revelará lo siguiente:
- a) La moneda funcional, correspondiente al peso.
 - b) Las políticas contables utilizadas para las transacciones en moneda extranjera.

- c) 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.
- d) 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.

Referencia

- 23. 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, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Deterioro de Activos Generadores y No Generadores de Efectivo

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. Deterioro del valor es una pérdida en los beneficios económicos o en el potencial de servicio futuro de un activo, adicional y diferente de la pérdida por depreciación y amortización, que se efectúa de manera excepcional. El deterioro puede afectar a los activos generadores y no generadores de efectivo.
3. La presente Norma no es aplicable a:
 - a) Existencias;
 - b) Bienes Financieros;
 - c) Activos que provienen de beneficios a los empleados; y
 - d) Los activos biológicos que estén relacionados con la actividad agrícola según la norma de Agricultura, que se midan según su valor razonable menos los costos de venta.
4. Se consideran como activos no generadores de efectivo, aquellos bienes que no son destinados a la producción de bienes o prestación de servicios para la venta cuando los beneficios recibidos resultan en un aumento indirecto del patrimonio.
5. Son activos generadores de efectivo, los que son mantenidos para generar un rendimiento comercial.
6. La entidad evaluará, en cada fecha de presentación, la existencia de indicios de deterioro, los cuales se pueden separar en fuentes externas o internas de información. Las primeras, son aquellas que provienen del entorno de la entidad, mientras que las segundas son originadas en la propia entidad.

Fuentes externas

7. Cese o reducción significativa de la demanda o necesidad de los servicios;
 - a) Evaluar cambios significativos que han tenido lugar durante el periodo, o van a tener lugar en el futuro inmediato o largo plazo con una incidencia adversa sobre la entidad, referentes al entorno tecnológico, ambiental, legal o de políticas gubernamentales en los que esta opera; y

- b) Durante el periodo, el valor de mercado del activo ha disminuido significativamente más de lo que se esperaría como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.

Fuentes internas

- a) Evidencia de obsolescencia o deterioro físico;
 - b) Cambios importantes en cuanto a su utilización durante el ejercicio o en el corto o a largo plazo y que tengan una incidencia negativa;
 - c) Evidencia acreditada de una disminución del rendimiento del activo; e
 - d) Interrupción de la construcción del activo antes de su puesta en condiciones de funcionamiento.
8. En caso de identificarse el indicio, la entidad estará obligada a realizar una estimación del monto recuperable del activo.

Reconocimiento

9. El deterioro se deberá reconocer cuando el valor libro del activo exceda a su monto recuperable, siempre que dicha diferencia sea significativa.
10. Se debe reconocer el deterioro en cuentas complementarias de activo y con efecto en un gasto patrimonial, separadamente de la depreciación o amortización.
11. Como consecuencia del reconocimiento del deterioro, los cargos por depreciación se ajustarán en los ejercicios futuros en función del nuevo valor contable revisado.

Valorización

12. El monto del deterioro corresponde a la diferencia entre el valor libro y el monto recuperable del activo.
13. El monto recuperable de un activo es el mayor entre:
- a) Su valor razonable menos los costos necesarios para la venta; y
 - b) Su valor en uso.
14. El valor en uso es representativo del potencial de servicio de un activo, es decir, del aporte que un elemento entrega para que la institución cumpla con sus funciones y objetivos.
15. El valor en uso se determina dependiendo de si el activo es generador o no generador de efectivo, para lo cual la entidad desarrollará criterios para poder ejercer un juicio coherente basado en sus definiciones.
16. Cuando se produzca una pérdida total por siniestros o defectos de fabricación debidamente acreditados, se deberá proceder a la baja directa del bien, sin que sea necesario contabilizar el deterioro en forma previa.

17. No siempre es necesario determinar el valor razonable del activo menos los costos de venta y su valor en uso. Debido a que, si cualquiera de esos valores excediera al valor libro del activo, este no habría sufrido un deterioro de su valor y, en consecuencia, no sería necesario estimar el otro valor.

Activos No Generadores de Efectivo

Valor en Uso de Activos No Generadores de Efectivo

18. El valor en uso de un activo no generador de efectivo se define como el valor presente del potencial de servicios restante del activo. Este se determina usando cualquiera de los siguientes enfoques:
- a) Enfoque del costo de reposición depreciado: se establece como el menor entre el costo de reproducción (réplica) y el de reposición del activo menos la depreciación acumulada calculada sobre la base de tal costo, para reflejar la parte ya consumida o potencial del servicio agotado 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 corresponde al costo actual de reposición depreciado del activo antes del deterioro, menos el costo estimado de rehabilitación necesario para restablecer su capacidad de servicio; o
 - c) Enfoque de las unidades de servicio: Es el valor corriente del potencial de servicio restante de un activo, el cual se determina reduciendo el costo corriente del potencial de servicio del activo (anterior al deterioro) para ajustarlo al número reducido de unidades de servicio esperadas del activo en su estado de deterioro. Al igual que en el enfoque del costo de rehabilitación, el costo corriente de devolver el activo al potencial del activo restante anterior al deterioro, habitualmente se determina como el menor entre el costo de reproducción y el costo de reposición del activo anterior al deterioro.
19. La elección del enfoque más adecuado para determinar el valor en uso depende de los datos disponibles y de la naturaleza del deterioro.
- a) Los deterioros de valor identificados por cambios significativos a largo plazo en el entorno tecnológico, legal o de políticas gubernamentales generalmente se miden utilizando un enfoque de costo de reposición depreciado o un enfoque de las unidades de servicio, según corresponda.
 - b) Los deterioros de valor identificados por cambios significativos a largo plazo sobre el grado de utilización o forma de uso, generalmente se miden utilizando un enfoque de costo de reposición depreciado o un enfoque de las unidades de servicio, según corresponda.
 - c) Los deterioros de valor identificados debido a un daño físico, se determinan generalmente utilizando un enfoque de costo de rehabilitación o de costo de reposición depreciado, según corresponda.

- 20.** Para lo anterior, aplíquense los siguientes conceptos:
- a) Costo de Reposición: es el más económico requerido para que la entidad sustituya el potencial de servicio de un activo a la fecha de presentación.
 - b) Costo de Reproducción (Réplica): es el costo de adquirir un activo nuevo idéntico o con las mismas características y funcionalidades del existente.
 - c) Costo de Rehabilitación: es el necesario para devolver el potencial de servicio de un activo al nivel anterior al deterioro, a través de reparaciones, restauraciones y/o la incorporación de repuestos que permitan devolverlo a sus condiciones normales de funcionamiento.
- 21.** Si se identifica deterioro en la obra o equipamiento de un proyecto de inversión, se deberá registrar en el momento en que se determine. La entidad deberá llevar un control administrativo de los bienes del proyecto para asignar el señalado deterioro a aquellos que corresponda.
- 22.** Si un activo no generador de efectivo contribuye a una unidad generadora de efectivo, se asignará una proporción del valor libro de ese activo no generador de efectivo al monto en el 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 una unidad generadora de efectivo.

Activos Generadores de Efectivo

- 23.** La posesión de un activo para generar rendimiento comercial, indica que una entidad pretende generar entradas de efectivo positivas a través de ese activo o a través de la unidad generadora de efectivo a la que el activo pertenece.
- 24.** En algunos casos, puede que no esté claro si el objetivo fundamental de mantener un activo es generar un rendimiento comercial. En tales casos es necesario evaluar la significatividad de los flujos de efectivo. Puede que sea difícil determinar si el alcance al que el activo genera flujos de efectivo es tan significativo que será necesario un juicio profesional para determinar si el activo es no generador de efectivo o generador de efectivo.
- 25.** Si existiera algún indicio del deterioro del valor de un activo, el monto recuperable se estimará para el activo considerado individualmente. De no ser posible lo anterior, la entidad determinará el monto recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que el activo pertenece.

Unidades Generadoras de Efectivo

- 26.** Es un grupo identificable de activos más pequeños 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 derivado de otros activos o grupo de activos.

27. Las unidades generadoras de efectivo se identificarán de manera uniforme de un periodo a otro, y estarán formada por el mismo activo o tipos de activos, salvo que se justifique un cambio.
28. 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 fueran utilizados internamente.
29. El valor libro de una unidad generadora de efectivo incluye el valor libro solo de aquellos activos que puedan ser atribuidos directamente, o distribuidos según un criterio razonable y congruente.
30. 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. Una reclasificación, por sí sola, no provoca necesariamente una comprobación de deterioro o una reversión de la pérdida de deterioro. En la fecha de presentación posterior después de una reclasificación, la entidad considerará, como mínimo los indicios enumerados en el párrafo 6.

Valor en Uso de Activos Generadores de Efectivo

31. El valor en uso de activos generadores de efectivo se calcula como el valor presente neto de sus flujos de efectivo futuros.
32. 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.
33. 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.

Pérdidas por Deterioro del Valor de la Unidad Generadora de Efectivo

34. 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.
35. 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.

- 36.** Al distribuir una pérdida por deterioro del valor, la entidad reducirá el monto en valor libro de un activo solo hasta el mayor 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.
- 37.** Si una pérdida por deterioro no puede ser asignada a un activo debido a las restricciones que se indican en el numeral precedente, dicho monto se repartirá proporcionalmente entre los demás activos generadores de efectivo que integren la unidad.

Reversión de las pérdidas por deterioro de un activo

- 38.** 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.
- 39.** El deterioro por daño físico no es objeto de reversión. En el caso de una eventual reparación, los desembolsos deberán ser analizados por si corresponden a una erogación capitalizable de acuerdo con la norma de Bienes de Uso.
- 40.** El ajuste se contabilizará en cuentas separadas, del mismo modo que el deterioro, y en los resultados del periodo contable. Asimismo, los cargos por depreciación de los ejercicios futuros deberán ajustarse en función del nuevo valor contable revisado.
- 41.** La reversión por deterioro no podrá hacer que el valor del bien supere su valor libro que tendría el activo si no se hubiesen reconocido pérdidas por deterioro.

Compensación por deterioro del valor

- 42.** 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.

Deterioro de Activos Intangibles

- 43.** El deterioro de activos intangibles comprende la misma definición y criterios de reconocimientos y valorización establecidos en la presente Norma, sin embargo, se encuentran sujetos a ciertas particularidades.
- 44.** Para los activos intangibles con vida útil finita, se debe evaluar el deterioro solamente si existen indicios de este, de acuerdo con lo indicado en el numeral 6.
- 45.** En el caso de los intangibles con vida útil indefinida se deberá evaluar el deterioro anualmente, al término del ejercicio, independiente de los indicios.

Adicionalmente, se deben revisar bajo este mismo criterio aquellos activos intangibles que no estén todavía disponibles para su uso. La comprobación del deterioro del valor puede efectuarse en cualquier momento del periodo contable, siempre que se efectúe en la misma fecha cada año.

Información a Revelar

46. Los criterios desarrollados para distinguir los activos no generadores de efectivo de los activos generadores de efectivo.
47. Se revelará para cada clase de activo lo siguiente:
 - a) El monto 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.
 - 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 se encuentran incluidas.
48. La entidad revelará los criterios utilizados para distinguir los activos generadores de efectivo de los no generadores de efectivo.
49. Si la entidad presenta información financiera por segmentos, debe revelar para cada segmento lo siguiente:
 - a) El monto de las pérdidas por deterioro reconocidas en el resultado durante el periodo.
 - b) El monto de las reversiones de pérdidas por deterioro reconocidas en el resultado durante el periodo.
50. Se 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) Identificar si el monto recuperable del activo es su valor razonable menos los costos de venta o su valor en uso, revelando las bases utilizadas para su determinación, según corresponda.
51. La entidad revelará de manera agregada los siguientes aspectos, si la pérdida por deterioro de un activo no es material:
 - a) Las principales 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.

52. La información requerida a revelar de acuerdo con esta Norma, puede ser presentada junto con otra información revelada, para cada rubro de activo.

Activos no Generadores de Efectivo

53. Se revelará información sobre los siguientes aspectos para cada pérdida por deterioro material reconocida o revertida durante el periodo:
- a) Naturaleza del activo;
 - b) Si la entidad presenta información segmentada, el segmento al que pertenece el activo;
 - c) Si el monto recuperable es el valor en uso, el enfoque utilizado para su determinación.

Activos y Unidades Generadoras de Efectivo

54. Se revelará información sobre los siguientes aspectos para cada pérdida por deterioro material reconocida o revertida durante el periodo:
- a) Para cada activo generador de efectivo:
 - i. Naturaleza del activo;
 - ii. Si la entidad presenta información segmentada, el segmento al que pertenece el activo.
 - b) Para cada unidad generadora de efectivo:
 - i. Descripción de la unidad generadora de efectivo;
 - ii. Monto de la pérdida por deterioro de valor reconocida o revertida por clase de activo, y, si la entidad presenta información segmentada, cada segmento;
 - iii. Cambios en la agrupación de los activos, así como las razones para modificar la forma de identificar la unidad generadora de efectivo.
 - c) Si el monto recuperable es el valor en uso, la tasa o tasas de descuento utilizadas en las estimaciones.

Referencia

55. 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 de la NICSP 26 Deterioro de Valor de Activos Generadores de Efectivo, contenidas en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Errores

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. Los errores son omisiones o inexactitudes en la información fiable que estaba disponible al momento de registrar movimientos financieros o económicos, o de presentar los estados financieros de una entidad, que afectan a uno o más periodos anteriores.
3. 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.
4. Los errores pueden surgir con respecto al reconocimiento, medición, presentación o información a revelar de los elementos de los estados financieros.

Corrección de errores

5. Los errores del periodo contable, detectados en el mismo periodo, se corregirán antes del cierre del ejercicio, como variación del mes en que se cuente con los antecedentes para realizar su ajuste.
6. La corrección de un error de periodos anteriores se ajustará con efecto en la apertura del ejercicio en curso, corrigiendo los saldos iniciales de activos, pasivos y resultados acumulados, según corresponda, del periodo contable en curso.
7. En el caso del Sector Municipal, las correcciones de errores de años anteriores y del ejercicio actual, relacionados con cuentas representativas de movimientos financieros no presupuestarios, pueden o no tener efecto presupuestario. Si la regularización requiere reconocimiento en el presupuesto, se debe registrar contablemente como variaciones del mes. Para aquellas correcciones que no tengan efecto en el presupuesto se deberá corregir mediante ajuste a la apertura.

Presentación de estados financieros

8. 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.
9. 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 re-expresará 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 re-expresará la información sobre los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio en los estados financieros.
10. Cualquier otro tipo de información que se incluya en las Notas a los estados financieros con respecto a periodos anteriores, incluyendo resúmenes históricos de datos financieros, será objeto de re-expresión, volviendo tan atrás como sea posible.

Limitaciones de una re-expresión retroactiva

11. La aplicación de un requerimiento es impracticable cuando la entidad no puede aplicarlo después de haber hecho cualquier esfuerzo razonable para hacerlo.
12. 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 re-expresará los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo actual.
13. 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 re-expresará la información comparativa corrigiendo el error de forma prospectiva, desde la fecha más remota en que sea posible hacerlo.

Información a Revelar

14. La entidad revelará la siguiente información:
- a) La naturaleza del error detectado del periodo anterior o anteriores;
 - 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 re-expresión 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.

Esta información a revelar podrá omitirse en los estados financieros de periodos posteriores.

Referencia

15. La norma de Errores se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N° 16, de 2015, y sus modificaciones, y de la NICSP 3 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Estimaciones Contables

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. Es la determinación del valor o importe de una partida o rubro, que es preciso realizar debido a la incertidumbre inherente a determinados hechos económicos, siendo necesario para medirlos con precisión, el uso del juicio profesional basado en la información fiable que se encuentre disponible y que esté lo más actualizada posible.
3. La utilización de estimaciones razonables es una parte esencial de la preparación de los estados financieros, y no menoscaba su fiabilidad.
4. Para determinadas partidas de activos, pasivos, ingresos y gastos, la normativa contable permitirá establecer estimaciones, tales como, los años de vida útil, valor residual, deterioro de bienes financieros, deterioro de valor de bienes, y provisiones.

Cambios en Estimaciones Contables

5. Un cambio en una estimación contable es un ajuste en el valor en libro de un activo o de un pasivo, o en el valor 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.
6. Los cambios en las estimaciones contables son el resultado de nueva información o de nuevos acontecimientos y, en consecuencia, no son correcciones de errores.
7. 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.
8. Si se producen cambios en las circunstancias en que se basa la estimación, es posible que ésta pueda necesitar ser revisada, como consecuencia de nueva información obtenida o de poseer más experiencia. La revisión de la estimación, por su propia naturaleza, no está relacionada con periodos anteriores ni tampoco es una corrección de un error.
9. El efecto de un cambio en una estimación contable 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 este afecta a un solo periodo; o
 - b) El periodo del cambio y periodos futuros, si el cambio afectase a todos ellos.
10. 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.

Información a Revelar

11. 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.
12. Si no se revela el monto del efecto en periodos futuros debido a que la estimación es impracticable, la entidad revelará este hecho.

Referencia

13. La norma de Estimaciones Contables se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 3 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Políticas Contables

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. La presente Norma se aplicará para la determinación de las políticas contables, así como en la contabilización de los cambios en estas.
3. 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

4. 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.
5. Si la Contraloría General de la República no ha definido una determinada política contable, la entidad deberá establecerla formalmente.
6. En ausencia de una política contable específicamente aplicable a una transacción, la entidad deberá usar su juicio profesional en el desarrollo y aplicación de una política contable, a fin de suministrar información que sea:
 - a) Relevante a efectos de rendición de cuentas y necesidades de los usuarios para la toma de decisiones; y
 - b) Fiable, en el sentido de que los estados financieros:
 - i. Representen de forma fidedigna la situación financiera, el resultado y los flujos de efectivo de la entidad;
 - ii. Cumplan con las características cualitativas de la información financiera, siendo estos oportunos, comprensibles, comparables y verificables.
7. Para realizar un juicio profesional, se deberá consultar, en el orden que se presenta a continuación, a las siguientes fuentes que resulten aplicables:
 - a) Las Normas Contables de la Contraloría General de la República sobre temas similares y relacionados, tales como resoluciones, pronunciamientos, dictámenes, oficios u otros documentos normativos;
 - 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 el marco conceptual o en otras NICSP distintas de las mencionadas en la letra b); y
 - d) Además, podrían considerarse los pronunciamientos más recientes de otros organismos emisores de normas, tales como el IASB, y las prácticas aceptadas

del sector público o privado, solo en la medida que estas no entren en conflicto con las fuentes indicadas en los literales anteriores.

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

Cambios en Políticas Contables

9. Una entidad cambiará una política contable sólo si tal cambio:
 - a) Es establecido por la Contraloría General de la República o por una modificación legal; o
 - b) En aquellos casos que no ha sido definido por la Contraloría General de la República, 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. Las políticas contables normalmente abarcarán un periodo indefinido, pero deben mantenerse como mínimo para un ejercicio contable.
11. Un cambio en el tratamiento contable, reconocimiento o valorización de un hecho económico se considerará como un cambio en la política contable.
12. Las siguientes situaciones no constituirán cambios en políticas contables:
 - a) La aplicación de una política contable para hechos económicos que difieren sustancialmente de aquellos 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.
13. Excepcionalmente, el cambio de la política de contabilización de grupos homogéneos se tratará de forma prospectiva.

Presentación de estados financieros

14. Los cambios en las políticas contables se corregirán de forma retroactiva en los primeros estados financieros formulados después de haber modificado la política, como si esta se hubiera aplicado siempre, para lo cual:
 - a) Se re-expresará la información comparativa del periodo anterior para efectos de su presentación en los estados financieros; o
 - b) Si el cambio en la política contable afecta al periodo más antiguo del que se presente información, se re-expresarán los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio en los estados financieros.
15. 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 re-expresión, volviendo tan atrás como sea posible.

Limitaciones de una re-expresión retroactiva

16. La aplicación de un requerimiento es impracticable cuando la entidad no puede aplicarlo después de haber hecho cualquier esfuerzo razonable para hacerlo.
17. 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 re-expresará los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo actual.
18. 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 re-expresará la información comparativa de forma prospectiva, desde la fecha más remota en que sea posible.

Información a Revelar

19. Cuando un cambio voluntario en una política contable: (i) tenga efecto en el periodo corriente o en algún periodo anterior; (ii) tendría efecto en ese periodo si no fuera impracticable determinar el monto del ajuste; (iii) podría tener efecto sobre periodos futuros, una entidad revelará 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.

Esta información a revelar podrá omitirse en los estados financieros de periodos posteriores.

Referencia

20. La norma de Políticas Contable se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 3 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Fondo Común Municipal

Alcance

1. Esta Norma aplica a las Municipalidades.

Concepto

2. Está establecido en la Constitución Política de Chile, como un mecanismo de redistribución solidaria de los ingresos propios entre las municipalidades del país.
3. El Fondo Común Municipal, en adelante FCM, se conforma por los aportes provenientes de:
 - a) impuesto territorial,
 - b) permisos de circulación,
 - c) patentes comerciales si corresponde,
 - d) transferencia de vehículos,
 - e) impuesto territorial de inmuebles fiscales,
 - f) multas TAG⁴ y multas detectadas por equipos de registros,
 - g) un aporte fiscal adicional que consultará la Ley de Presupuestos del Sector Público a favor de aquellas comunas pertenecientes a regiones mineras donde se ubiquen ciertas actividades asociadas a explotadores mineros sujetos al Royalty Minero,
 - h) un aporte fiscal a favor de aquellas comunas que presenten una mayor dependencia del Fondo Común Municipal o pertenezcan al grupo con menos ingresos propios a nivel nacional.

Para la contabilización de los hechos económicos asociados al FCM, la presente Norma abordará la recaudación, el aporte y la posterior distribución hacia el municipio.

Reconocimiento y Valorización

Recaudación y aporte del municipio al Fondo Común Municipal

4. Al momento del devengo del ingreso afecto al FCM, la municipalidad reconocerá el derecho en las cuentas de deudores presupuestarios correspondientes contra una cuenta de pasivo denominada Obligaciones por Aportes al Fondo Común Municipal, de acuerdo al porcentaje establecido en el ordenamiento jurídico; y una cuenta de ingreso patrimonial por la parte que es de beneficio municipal.

⁴ Infracciones al artículo 118 bis, ley N° 18.290.

5. La percepción de recursos destinados al FCM debe cargarse a una cuenta de disponibilidades denominada "Fondos por Enterar al Fondo Común Municipal".
6. Al momento de devengar el aporte al FCM, el municipio abonará la cuenta de acreedores presupuestarios Al Fondo Común Municipal relativa a permisos de circulación, patentes municipales y multas según corresponda, cargando la cuenta de Obligaciones por Aportes al Fondo Común Municipal.
7. El pago del aporte al FCM debe contabilizarse con abono a una cuenta de Activo "Fondos por Enterar al Fondo Común Municipal".
8. En el caso de los permisos de circulación, pagaderos en dos cuotas, los reajustes recibidos deberán ser distribuidos en el mismo porcentaje establecido en las cuentas de deudores presupuestarios correspondientes, para luego transferir el aporte al fondo mediante el abono de la cuenta C x P Transferencias Corrientes Al Fondo Común Municipal - Permisos de Circulación - Intereses y Reajustes Pagados.
9. Los reajustes recibidos por patentes comerciales deberán registrarse en las cuentas de deudores presupuestarios correspondientes, para luego transferir el aporte al fondo, si corresponde, mediante el abono de la cuenta C x P Transferencias Corrientes Al Fondo Común Municipal – Patentes Municipales – Intereses y Reajustes Pagados.

Distribución del Fondo Común Municipal

10. Los recursos del FCM recaudados por el Servicio de Tesorerías, serán entregados a las municipalidades respectivas por la Tesorería Regional o Provincial, según corresponda.
11. La distribución del FCM a que se refieren los literales a) a la f) se sujetará a los indicadores que se señalan en la Ley de Rentas Municipales.
12. La distribución a que se refiere el literal g) será exclusivamente a aquellas comunas pertenecientes a regiones mineras donde se ubiquen las actividades asociadas a explotadores mineros sujetos al Royalty Minero y comunas pertenecientes a regiones mineras donde se ubiquen relaves abandonados de carácter prioritario por encontrarse cercanos a la población y que tengan el potencial de generar un impacto significativo sobre la salud de ésta, según determine el reglamento del Fondo Común Municipal.
13. La distribución a que se refiere el literal h) será destinado exclusivamente a aquellas comunas que presenten una mayor dependencia del Fondo Común Municipal o pertenezcan al grupo con menos ingresos propios a nivel nacional, de acuerdo a los indicadores que se señalan en la Ley de Rentas Municipales.
14. Corresponderá a la Subsecretaría de Desarrollo Regional y Administrativo del Ministerio del Interior y al Servicio de Tesorerías precisar, en el mes de diciembre de cada año, las fechas y montos a distribuir en calidad de anticipo del Fondo Común Municipal.

15. El Servicio de Tesorerías Regional o Provincial entregará el FCM a las municipalidades en dos remesas mensuales. La primera de ellas, dentro de los primeros quince días de cada mes, y corresponderá a un anticipo, y la segunda, dentro de los últimos quince días de cada mes, que corresponderá a la recaudación efectiva del mes anterior, descontando el monto distribuido como anticipo.
16. La distribución de la participación del FCM se registrará en una cuenta de deudores presupuestarios denominada Participación del Fondo Común Municipal - artículo 38 D. L. N° 3.063, de 1979.

Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. El objetivo de esta Norma es prescribir la contabilidad de las inversiones en asociadas y negocios conjuntos y establecer los requerimientos para la aplicación del método de la participación al contabilizar las inversiones en asociadas y negocios conjuntos.
3. Esta Norma es aplicable por todas las entidades que son inversoras con una influencia significativa o control conjunto sobre una participada cuando la inversión conduce al mantenimiento de una participación cuantificable en la propiedad.
4. 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.
5. Un negocio conjunto es un acuerdo conjunto 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. Un acuerdo conjunto, es un acuerdo mediante el cual dos o más partes mantienen control conjunto.
7. Control conjunto, es el control compartido de un acuerdo por medio de un acuerdo vinculante, que existe solo cuando las decisiones sobre las actividades relevantes requieren el consentimiento unánime de todas las partes que comparten el control.
8. 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.

9. Influencia significativa, es el poder de participar en las decisiones de política financiera y de operación de la otra entidad, sin llegar a tener el control ni el control conjunto. Se puede evidenciar a través de una o varias de las siguientes vías:
- a) Representación en el consejo de administración u órgano equivalente de dirección de la entidad participada;
 - b) Participación en los procesos de fijación de políticas, entre los que se incluyen las participaciones en decisiones sobre dividendos o distribuciones generales;
 - c) Transacciones de importancia relativa entre la entidad y la participada;
 - d) Intercambio de personal directivo; o
 - e) Suministro de información técnica esencial.
10. 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.
11. Una entidad perderá influencia significativa sobre una participada cuando pierda el poder de participar en las decisiones de política financiera y de operación de ésta.
12. Esta Norma no se aplica en los siguientes casos:
- a) 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 Instrumentos 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 Consolidados.

Reconocimiento y Valorización

13. Una inversión en una entidad asociada o controlada conjuntamente se clasifica como un activo no corriente y se contabiliza utilizando el método de la participación el cual es un método de contabilización, que registra la inversión inicialmente al costo, y es ajustada a partir de entonces por los cambios posteriores al reconocimiento inicial en la parte del inversor, del patrimonio de la asociada o negocio conjunto.
14. El valor libro de la inversión en una asociada o negocio conjunto se incrementará o disminuirá anualmente por la proporción que corresponde a la participante en el resultado obtenido por la entidad participada. Los dividendos recibidos de la participada reducen el valor libro de la inversión.

15. La participación de la entidad, en el resultado de la asociada o negocio conjunto en la que participa, se reconocerá en el resultado de la entidad participante.
16. Si dichos resultados son negativos y superan el valor libro de la inversión, la entidad 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.
17. Si la asociada o el negocio conjunto, con posterioridad arroja resultados positivos, la entidad 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.
18. Se debe realizar ajustes para recoger las alteraciones que sufra la participación proporcional en la entidad participada como consecuencia de cambios en el patrimonio, no reconocido en su resultado. La porción que corresponda al participante, en esos cambios, se reconocerá directamente en su patrimonio.
19. Los estados financieros de una asociada o negocio conjunto se elaborarán aplicando políticas contables uniformes para transacciones y otros eventos que, siendo similares, se hayan producidos en circunstancias parecidas. De lo contrario se deberán realizar ajustes en los estados financieros de la asociada o negocio conjunto que la entidad utilice para aplicar el método de la participación, a fin de conseguir que las políticas contables de la asociada o negocio conjunto se correspondan con las empleadas por la entidad.
20. La entidad, dejará de aplicar el método de la participación desde la fecha en que cese su influencia significativa o control conjunto sobre la entidad participada.
21. Si una participación en la propiedad de una asociada o negocio conjunto se reduce, pero la inversión continúa como una asociada o negocio conjunto, la entidad transferirá directamente a resultado acumulado la proporción de la ganancia o pérdida que había sido anteriormente reconocida en el patrimonio.

Discontinuación del método de la participación

22. Una entidad interrumpirá el uso del método de la participación a partir de la fecha en que su inversión deje de ser una asociada o un negocio conjunto de la siguiente forma:
 - a) Si la inversión pasa a ser una entidad controlada, la entidad contabilizará su inversión de acuerdo con la norma de Combinaciones de Negocios y la norma de Estados Financieros Consolidados.
 - b) Si la participación conservada en la anterior asociada o negocio conjunto es un activo financiero, la entidad medirá la participación que se conserva al valor razonable en el momento del reconocimiento inicial como un activo financiero. La entidad reconocerá en el resultado del periodo las diferencias entre:
 - i. el valor razonable de cualquier participación conservada y el producto de la venta de parte de la participación en la asociada o negocio conjunto; y

- ii. el valor en libros de la inversión en la fecha en que se dejó de utilizar el método de la participación.
- c) Cuando una entidad deja de utilizar el método de la participación, ésta contabilizará todos los importes reconocidos anteriormente directamente en el patrimonio en relación con esa inversión, en resultados acumulados.

Deterioro

- 23. 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 negocio conjunto, el inversionista aplicará los requerimientos establecidos en los párrafos 24 al 27, para determinar si existe alguna evidencia objetiva de que se ha deteriorado el valor de su inversión que tenga en la asociada o negocio conjunto.
- 24. La inversión en una asociada o negocio conjunto estará deteriorada, y se habrán producido pérdidas por deterioro del valor si existe evidencia objetiva del deterioro como consecuencia de uno o más eventos que hayan ocurrido después del reconocimiento inicial de la inversión (un evento que causa la pérdida) y ese evento (o eventos) causante de la pérdida tiene un impacto sobre los flujos de efectivo futuros estimados de la inversión, que pueda ser estimado con fiabilidad.
- 25. La identificación de un único evento que individualmente sea la causa del deterioro podría ser imposible. Más bien, el deterioro podría haber sido causado por el efecto combinado de diversos eventos. Las pérdidas esperadas como resultado de sucesos futuros, sea cual fuere su probabilidad, no se reconocerán.
- 26. La evidencia objetiva de que una inversión tiene deteriorado su valor incluye información observable que requiera la atención de la entidad con respecto a los siguientes sucesos:
 - a) dificultades financieras significativas de la asociada o negocio conjunto;
 - b) infracciones del contrato, tales como incumplimientos o demoras en el pago por parte de la asociada o negocio conjunto;
 - c) la entidad, por razones económicas o legales relacionadas con dificultades financieras de su asociada o negocio conjunto, otorga a éstos concesiones que no le habría otorgado en otras circunstancias;
 - d) pase a ser probable que la asociada o negocio conjunto entren en quiebra o en otra forma de reorganización financiera; o
 - e) la desaparición de un mercado activo para la inversión debido a dificultades financieras de la asociada o negocio conjunto.
- 27. La evidencia objetiva de deterioro de valor de la inversión en los instrumentos de patrimonio de la asociada o negocio conjunto incluye información sobre cambios significativos con efecto adverso que han tenido lugar en el entorno, tecnológico, de mercado, económico o legal, en el cual la asociada o negocio conjunto operan, e indica que el costo de la inversión en el instrumento de patrimonio puede no ser recuperable. Una disminución significativa y prolongada en el valor razonable de una inversión en un instrumento de patrimonio por debajo de su costo es también evidencia objetiva de deterioro de valor.

28. Siempre que la aplicación de los párrafos 24 al 27 indique que la inversión en una asociada o un negocio conjunto puede estar deteriorada, la entidad aplicará la norma de Deterioro de Activos Generadores y No Generadores de Efectivo.

Referencia

29. La norma de Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 36 Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Acuerdos Conjuntos

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. El objetivo de esta Norma es establecer los principios para la presentación de información financiera por las entidades que tengan una participación en acuerdos que son controlados conjuntamente.
3. Esta Norma define control conjunto y requiere que una entidad que forma parte de un acuerdo conjunto determine su tipo, mediante la evaluación de sus derechos y obligaciones y los contabilice en conformidad con el tipo de acuerdo conjunto.
4. Un acuerdo conjunto es de carácter contractual, mediante el cual dos o más partes mantienen control conjunto, pudiendo ser operación conjunta o un negocio conjunto.
5. El control conjunto es el control compartido de un acuerdo por medio de un acuerdo vinculante, que existe solo cuando las decisiones sobre las actividades relevantes requieren el consentimiento unánime de las partes que comparten el control.
6. Una operación conjunta es un acuerdo conjunto mediante el cual las partes que tienen control conjunto del acuerdo tienen derecho a los activos y obligaciones con respecto a los pasivos, relacionados con el acuerdo. Las partes que intervienen en este acuerdo se denominan operadores conjuntos.
7. En el marco de un acuerdo conjunto, el acuerdo contractual generalmente trata aspectos tales como:
 - a) El propósito, actividad y duración del acuerdo conjunto.
 - b) La forma en que se nombran los miembros del consejo de administración, u órgano de gobierno equivalente del acuerdo conjunto.
 - c) Los temas que requieren decisiones de las partes, los derechos de voto de las partes y el nivel requerido de apoyo a esos temas.
 - d) El capital u otras aportaciones requeridas a las partes.
 - e) La forma en que las partes comparten los activos, pasivos, ingresos de actividades ordinarias, gastos o resultado del periodo, relativos al acuerdo conjunto.
8. Una parte con control conjunto de un acuerdo puede impedir que cualquiera de las otras partes o grupo de las partes controle el acuerdo.

9. Cualquier tipo de disposición que permita la toma de decisiones por sobre el consentimiento unánime entre las partes que tienen control conjunto no provoca que dicho acuerdo no sea controlado conjuntamente.
10. Si cambian los hechos y circunstancias, una entidad evaluará nuevamente si todavía tiene control conjunto del acuerdo.

Tipos de acuerdo conjunto

11. Una entidad determinará el tipo de acuerdo conjunto en el que participa. La clasificación de un acuerdo conjunto como una operación conjunta o un negocio conjunto dependerá de los derechos y obligaciones de las partes con respecto al acuerdo.
12. Los acuerdos conjuntos se establecen para una variedad de propósitos, utilizando estructuras y formas legales diferentes. Algunos acuerdos no requieren que la actividad sujeta al acuerdo se lleve a cabo en una entidad separada. Sin embargo, otros acuerdos involucran la creación de una entidad separada.
13. Un acuerdo conjunto que no está estructurado a través de una entidad separada es una operación conjunta.
14. Un acuerdo conjunto estructurado a través de una entidad separada puede ser una operación conjunta o un negocio conjunto, para lo cual se deberá evaluar la forma legal de la entidad separada; los términos del acuerdo vinculante; y, cuando proceda, otros hechos y circunstancias.

Entidad Separada

15. La forma legal de la entidad separada es relevante al evaluar el tipo de acuerdo conjunto. Por ejemplo, las partes pueden llevar a cabo un acuerdo conjunto a través de una entidad separada, cuya forma legal tenga como consecuencia que los activos y pasivos mantenidos en la entidad separada son activos y pasivos de la entidad separada y no de las partes. En tal caso, la evaluación indica que el acuerdo es un negocio conjunto.
16. Cuando el acuerdo contractual especifica que las partes tienen derecho a los activos, y obligaciones con respecto a los pasivos, relacionados con el acuerdo, son partes de una operación conjunta y no necesitan considerar otros factores y circunstancias.
17. Si se determina, como resultado del análisis del acuerdo, que se trata de un negocio conjunto, se deberán aplicar los requerimientos de la norma Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos.

Operaciones conjuntas

18. Un operador conjunto reconocerá en relación con su participación en una operación conjunta:
 - a) Sus activos, incluyendo su participación en los activos mantenidos conjuntamente;
 - b) Sus pasivos, incluyendo su participación en los pasivos incurridos conjuntamente;
 - c) Sus ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de su participación en el producto que surge de la operación conjunta;
 - d) Su participación en los ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta del producto que realiza la operación conjunta; y
 - e) Sus gastos, incluyendo su participación en los gastos incurridos conjuntamente.
19. Un operador conjunto contabilizará los activos, pasivos, ingresos y gastos relacionados con su participación en una operación conjunta de acuerdo con las Normas aplicables a los activos, pasivos, ingresos y gastos correspondientes.

Estados Financieros Separados

20. En sus estados financieros Separados un operador conjunto o un partícipe en un negocio conjunto deberá contabilizar su participación de acuerdo con esta Norma o con la norma de Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos.
21. En sus estados financieros Separados, una parte que participe en un acuerdo conjunto pero que no tenga el control conjunto sobre este, contabilizará su participación de acuerdo con esta Norma o la norma de Instrumentos Financieros, según corresponda.

Referencia

22. La norma de Acuerdos Conjuntos se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 37 Acuerdos Conjuntos, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Beneficios Sociales

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.
2. Esta Norma no es de aplicación para transferencias de efectivo que se contabilicen bajo el alcance de la norma de Instrumentos Financieros o Beneficios a los Empleados.

Concepto

3. Los beneficios sociales son transferencias de efectivo proporcionadas:
 - a) a individuos u hogares específicos que cumplen con criterios de elegibilidad;
 - b) para reducir el efecto de riesgos sociales; y
 - c) para abordar las necesidades de la sociedad en su conjunto.
4. Los riesgos sociales son sucesos o circunstancias:
 - a) relacionadas con las características de los individuos u hogares, por ejemplo, edad, salud, pobreza y estatus de empleo; y
 - b) pueden afectar de forma adversa al bienestar de los individuos u hogares, imponiendo exigencias adicionales sobre sus recursos o reduciendo sus ingresos.
5. El suceso pasado que da origen a un pasivo por un plan de beneficios sociales es el perfeccionamiento de los criterios de elegibilidad por cada beneficiario para recibir un pago por beneficios sociales.

Reconocimiento

6. Una entidad reconocerá un pasivo por un plan de beneficios sociales cuando:
 - a) la entidad tiene una obligación presente que da a lugar a una salida de recursos que surge de un suceso pasado; y
 - b) la obligación presente puede medirse de forma fiable.
7. La incertidumbre con respecto a la salida de recursos no impide el reconocimiento de un pasivo a menos que dicho nivel de incertidumbre sea tan grande que no puedan cumplirse las características cualitativas de relevancia y representación fiel.
8. Una entidad reconocerá un gasto por un plan de beneficios sociales en el mismo momento en que reconozca un pasivo.
9. Una entidad no reconocerá un gasto en los casos en que el pago por beneficios sociales se realice antes de que se satisfagan todos los criterios de elegibilidad para el próximo pago.

Valorización Inicial

10. Una entidad medirá el pasivo por la mejor estimación de los costos (es decir, los pagos por beneficios sociales) en que incurrirá para cumplir las obligaciones presentes.
11. La mejor estimación de los costos que realizará la entidad, tendrá en cuenta el posible efecto de sucesos posteriores sobre los pagos por beneficios sociales.
12. Cuando el pasivo no se espere que se liquide antes de doce meses del final del periodo sobre el que se informa en el que se reconoce el pasivo (es decir, el próximo pago por beneficios sociales no se realizará en más de doce meses), el pasivo se reconocerá a valor presente usando la tasa de descuento especificada en el numeral 15.
13. Una entidad medirá inicialmente el gasto por un plan de beneficios sociales a un importe equivalente al importe del pasivo medido de acuerdo con el numeral 10.
14. En los casos en que la entidad realice un pago por beneficios sociales antes de que se satisfagan todos los criterios de elegibilidad para el próximo pago, reconocerá un pago anticipado como un activo en el estado de situación financiera por el importe del efectivo transferido, a menos que el monto pase a ser irrecuperable, en cuyo caso se reconocerá como un gasto.
15. La tasa usada para descontar un pasivo con respecto a un plan de beneficios sociales reflejará el valor temporal del dinero, utilizando como tasa de descuento la tasa de endeudamiento del Fisco para un vencimiento análogo.

Valorización Posterior

16. El pasivo por un plan de beneficios sociales se reducirá a medida que se realicen los pagos por beneficios sociales. Cualquier diferencia entre el costo de realización de los pagos por beneficios sociales y el valor en libros del pasivo con respecto al plan de beneficios sociales se reconocerá en el resultado del periodo en el que se liquide el pasivo.
17. En los casos en los que se descuenta un pasivo de acuerdo con el numeral 12, el pasivo se incrementa y el gasto por intereses se reconoce en cada periodo sobre el que se informa hasta que se liquide el pasivo, para reflejar la reversión del descuento.
18. En los casos en los que un pasivo todavía tenga que liquidarse, éste se revisará en cada fecha de presentación, y ajustará para reflejar la mejor estimación actual de los costos (es decir, los pagos por beneficios sociales) en que incurrirá la entidad para cumplir las obligaciones presentes representadas por el pasivo.
19. Para aquellos pasivos por beneficios sociales expresados unidades reajustables tales como UF y UTM, estos se deberán actualizar al menos antes de cada pago y en cada fecha de presentación.

Información a Revelar

- 20.** Una entidad revelará información que:
- a) explique las características de sus planes de beneficios sociales; y
 - b) explique los factores demográficos, económicos y otros externos que podrían afectar sus planes de beneficios sociales.
- 21.** Para cumplir los requerimientos del numeral 20, una entidad revelará información sobre las características de sus planes de beneficios sociales incluyendo:
- a) La naturaleza de los beneficios sociales proporcionados por los planes (por ejemplo, beneficios por desempleo, beneficios a la infancia).
 - b) Las características clave de los planes por beneficios sociales, tales como una descripción del marco legislativo que rige los planes, un resumen de los principales criterios de elegibilidad que deben satisfacerse para recibir los beneficios sociales, y una declaración sobre cómo puede obtenerse información adicional sobre el plan.
 - c) Una descripción de la forma en que se financian los planes.
 - d) Una descripción de los factores clave demográficos, económicos y otros externos que influyen en el nivel de desembolso según los planes de beneficios sociales. Esta descripción podría presentarse de forma agregada donde los mismos factores demográficos, económicos y otros factores externos afecten un número de planes de beneficios sociales de forma similar.
- 22.** El desembolso total en beneficios sociales reconocido en el estado de resultados, desglosado por la naturaleza del beneficio.
- 23.** Una descripción de cualquier modificación significativa de los planes de beneficios sociales realizada durante el periodo sobre el que se informa, junto con una descripción del efecto esperado de las modificaciones. Las modificaciones de un plan de beneficios sociales incluyen, pero no se limitan a:
- a) cambios en el nivel de beneficios sociales proporcionados; y
 - b) cambios en los criterios de elegibilidad, incluyendo a los individuos y/u hogares cubiertos por el plan de beneficios sociales.

Referencia

- 24.** La norma de Beneficios Sociales se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 42 Beneficios Sociales, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Activos No Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas

Alcance

1. Esta norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.
2. Los requisitos de clasificación y presentación de esta Norma se aplican a todos los activos no corrientes o grupos de enajenación de una entidad y la revelación de operaciones discontinuas
3. Los requerimientos de medición de esta Norma se aplican a todos los activos no corrientes y grupos de enajenación reconocidos, excepto propiedades de inversión, instrumentos financieros y Activos no corrientes que se miden a su valor razonable, menos los costos de venta, de acuerdo con la Norma de Agricultura.

Concepto

4. Los costos de venta son los costos incrementales directamente atribuibles a la disposición de un activo (o grupo de disposición), excluyendo los costos financieros y el gasto por impuesto a las ganancias.
5. Un grupo de enajenación es, un grupo de activos que se enajenarán, mediante venta, juntos como un grupo en una única transacción, y pasivos directamente asociados con esos activos que se transferirán en la transacción.
6. Un compromiso de compra es un acuerdo con una parte no relacionada, vinculante para ambas partes y legalmente ejecutable, que:
 - a) especifica todos los términos importantes, incluido el precio y el momento de las transacciones, y
 - b) incluye una sanción monetaria que sea significativa para que el cumplimiento del acuerdo sea altamente probable.

Activos No corrientes Mantenidos para la Venta

7. Un activo no corriente se clasificará como mantenido para la venta, si su valor en libros se recuperará fundamentalmente a través de una transacción de venta, en lugar de por su uso continuado.

Clasificación

8. Para aplicar la clasificación anterior, el activo debe estar disponible, en sus condiciones actuales, para su venta inmediata, sujeto exclusivamente a los

términos usuales y habituales para la venta de estos activos, y su venta debe ser altamente probable.

9. Para que la venta sea altamente probable, la administración debe haber iniciado de forma activa los procesos y trámites correspondientes para efectuar el proceso de venta. Además, debe esperarse que la venta cumpla las condiciones para su reconocimiento como venta finalizada dentro del año siguiente a la fecha de clasificación.
10. Existen hechos y circunstancias que podrían alargar el periodo para completar la venta más allá de un año. Una ampliación del periodo exigido para completar una venta no impide que el activo sea clasificado como mantenido para la venta, si el retraso viene causado por hechos o circunstancias fuera del control de la entidad, y existan evidencias suficientes de que la entidad se mantiene comprometida con su plan para vender el activo.
11. Las transacciones de venta incluyen las permutas de activos no corrientes por otros activos no corrientes, cuando éstas tengan carácter comercial.
12. Cuando una entidad adquiera un activo no corriente exclusivamente con el propósito de su posterior venta, clasificará dicho activo no corriente como mantenido para la venta, en la fecha de adquisición, sólo si se cumple el requisito de un año del numeral 8, con las excepciones del numeral 9, y sea altamente probable que cualquier otro requisito de los contenidos en los numerales 7 y 8, que no se cumpla en esa fecha, sea cumplido dentro de un corto periodo tras la adquisición (por lo general, en los tres meses siguientes).
13. Una entidad no clasificará como mantenido para la venta un activo no corriente (o a un grupo de activos para su disposición) que vaya a ser desechado o que vaya a estar temporalmente fuera de uso.

Valorización Inicial

14. Inmediatamente antes de la clasificación inicial del activo (o grupo de activos para su disposición) como mantenido para la venta, el valor en libros del activo (o de todos los activos y pasivos del grupo) se medirá de acuerdo con las normas específicas que sean de aplicación.
15. Una entidad medirá los activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición) clasificados como mantenidos para la venta, al menor entre su valor en libros o su valor razonable menos los costos de venta.
16. Cuando se espere que la venta se produzca más allá del periodo de un año, la entidad medirá los costos de venta por su valor actual. Cualquier incremento en el valor actual de esos costos de venta, que surja por el transcurso del tiempo, se presentará en el estado de resultados como un costo financiero. Para efectos de calcular el valor actual, se deberá aplicar la tasa de endeudamiento del Fisco.

Valorización Posterior

17. Al proceder a medir un grupo de activos para su disposición con posterioridad al reconocimiento inicial, el valor en libros de cualquier activo y pasivo que no se encuentre dentro del alcance de los requisitos de medición establecidos en esta norma, pero que estén incluidos en un grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta, se determinará de acuerdo con las normas aplicables, antes de volver a medir el valor razonable menos los costos de venta del grupo de activos para su disposición.

Reconocimiento y reversión de las pérdidas por deterioro

18. La entidad reconocerá una pérdida por deterioro debida a las reducciones iniciales o posteriores del valor del activo (o grupo de activos para su disposición) hasta el valor razonable menos los costos de venta, siempre que no se haya reconocido según el párrafo 16.
19. Una entidad reconocerá una ganancia por cualquier aumento posterior en el valor razonable menos los costos de venta de un activo, pero que no exceda de la pérdida por deterioro acumulada que haya sido reconocida de acuerdo con esta norma o previamente de acuerdo con la norma de Deterioro de Activos Generadores o no Generadores de Efectivo.
20. La pérdida por deterioro de valor (o cualquier ganancia posterior) reconocida para un grupo de activos para su disposición reducirá (o incrementará) el importe en libros de los activos no corrientes del grupo de acuerdo con lo establecido en la norma de Deterioro de Activos Generadores o no Generadores de Efectivo.
21. La pérdida o ganancia no reconocida previamente a la fecha de la venta de un activo no corriente (o grupo de activos para su disposición), se reconocerá en la fecha en el que se produzca su baja en cuentas.
22. La entidad no depreciará (o amortizará) el activo no corriente mientras esté clasificado como mantenido para la venta, o mientras forme parte de un grupo de activos clasificado como mantenido para la venta. No obstante, continuarán reconociéndose tanto los intereses como otros gastos atribuibles a los pasivos de un grupo de activos para su disposición que se haya clasificado como mantenido para la venta.

Cambios en un plan de venta

23. Si una entidad ha clasificado un activo (o grupo de activos para su disposición) como mantenido para la venta, pero dejan de cumplirse los criterios para aquello, la entidad dejará de presentarlo y medirlo de acuerdo con esta norma.
24. Una entidad medirá los activos que dejen de formar parte del alcance de esta norma, al momento de su reclasificación a su categoría original, al menor valor entre:
 - a) Su importe en libros antes de que el activo (o grupo de activos) fuera clasificado como mantenido para la venta ajustado por cualquier depreciación,

amortización o revaluación que se hubiera reconocido si el activo (o grupo de activos) no se hubiera clasificado como mantenido para la venta, y

- b) Su importe recuperable, es decir, al mayor entre el valor razonable menos los costos de venta de un activo y su valor en uso en la fecha de la decisión posterior de no venderlo o distribuirlo.
25. La entidad incluirá cualquier ajuste requerido al importe en libros de un activo no corriente, que deje de estar clasificado como mantenido para la venta, en el resultado del periodo, cuando se dejen de cumplir las condiciones para la mencionada clasificación.
26. Si una entidad retirase un determinado activo individual o un pasivo, de un grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta, los restantes activos y pasivos del grupo continuarán midiéndose como un grupo de activos para su disposición si mantiene los criterios para esa clasificación en grupo. En otro caso, los restantes activos no corrientes del grupo que individualmente cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta se medirán individualmente por el menor valor entre sus importes en libros y su valor razonable menos los costos de venta (o costos de distribución) en esa fecha.

Información a Revelar

Operaciones Discontinuas

27. Un componente de una entidad comprende operaciones y flujos de efectivo que pueden distinguirse claramente, operativamente y a efectos de información financiera, del resto de la entidad. En otras palabras, un componente de una entidad puede haber sido una unidad generadora de efectivo o un grupo de unidades generadoras de efectivo mientras se mantenía para su uso.
28. Una operación discontinuada es un componente de una entidad que ha sido enajenado o está clasificado como mantenido para la venta, y
- a) Representa una operación importante separada o un área geográfica de operaciones;
 - b) Es parte de un plan único coordinado para disponer de una operación importante separada.
29. Una entidad revelará:
- a) Un monto único en el estado de resultados que comprenda el total de:
 - i. El resultado después de impuestos de las operaciones discontinuadas; y
 - ii. La ganancia o pérdida después de impuestos reconocida en la medición al valor razonable menos los costos de venta o en la enajenación de los activos o grupo(s) de enajenación que constituyen la operación discontinuada.

El análisis no es necesario para los grupos para su disposición que sean entidades controladas recientemente adquiridas que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta en el momento de la adquisición.

- b) Los flujos de efectivo netos atribuibles a las actividades de operación, inversión y financiación de las operaciones discontinuadas. Estas revelaciones podrán presentarse ya sea en las notas o en los estados financieros. Estas revelaciones no son requeridas para los grupos de enajenación que son entidades controladas recientemente adquiridas que cumplen con los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta en el momento de la adquisición.
 - c) El monto de los ingresos procedentes de operaciones continuadas y de operaciones discontinuadas atribuible a los controladores. Estas revelaciones pueden presentarse en las notas o en el estado resultados.
30. Los ajustes en el período actual a montos previamente presentados en operaciones discontinuadas que estén directamente relacionados con la enajenación de una operación discontinuada en un período anterior se clasificarán por separado en operaciones discontinuadas. Se divulgará la naturaleza y el monto de dichos ajustes. Ejemplos de circunstancias en las que estos ajustes pueden surgir incluyen los siguientes:
- a) El desenlace de incertidumbres que surjan de los términos de la transacción, tales como la determinación de ajustes del precio de compra y cuestiones de indemnización con el comprador.
 - b) El desenlace de incertidumbres que surgen de y están directamente relacionadas con las operaciones del componente antes de su disposición, tales como obligaciones ambientales y de garantía del producto retenidas por el vendedor.
 - c) La liquidación de obligaciones del plan de beneficio a los empleados, siempre que la liquidación sea directamente relacionada con la transacción de enajenación.
31. Cualquier ganancia o pérdida en la nueva medición de un activo no corriente (o grupo para su disposición) clasificado como mantenido para la venta que no cumpla con la definición de operación discontinuada se incluirá en el resultado de operaciones continuas.

Activos No corrientes Mantenidos para la Venta

32. Una entidad presentará los activos no corrientes clasificados como mantenidos para la venta y los activos correspondientes a un grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta de forma separada del resto de los activos en el estado de situación financiera.
33. Los pasivos que formen parte de un grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta, se presentarán en el estado de situación financiera de forma separada de los otros pasivos. Estos activos y pasivos no se compensarán, ni se presentarán como un único importe.
34. Se revelará información, por separado, de las principales clases de activos y pasivos clasificados como mantenidos para la venta, ya sea en el estado de situación financiera o en las notas, salvo la excepción permitida en el párrafo 35.

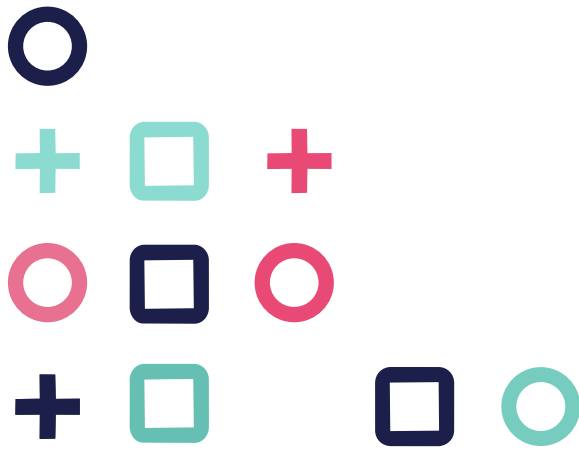
- 35.** Si el grupo para su disposición es una entidad controlada recientemente adquirida que cumple los criterios para ser clasificada como mantenida para la venta en el momento de la adquisición, no se requiere la divulgación de las principales clases de activos y pasivos.
- 36.** Una entidad presentará por separado en las notas explicativas cualquier ingreso o gasto acumulado reconocido en relacionado con un activo no corriente (o grupo para su disposición) clasificado como mantenido para la venta.

Información adicional que revelar

- 37.** La entidad revelará en las notas la siguiente información, referida al periodo en el cual el activo no corriente (o grupo de activos para su disposición) haya sido clasificado como mantenido para la venta o vendido:
- a) una descripción del activo no corriente (o grupo de activos para su disposición);
 - b) una descripción de los hechos y circunstancias de la venta, o de los que hayan llevado a decidir la venta o disposición esperada, así como la forma y momento esperados para dicha disposición;
 - c) la ganancia o pérdida reconocida de acuerdo con los párrafos 17 y 18 y, si no se presentase de forma separada en el estado del resultado, la partida de dicha cuenta donde se incluya ese resultado;
 - d) si fuera aplicable, el segmento dentro del cual se presenta el activo no corriente (o grupo de activos para su disposición), de acuerdo con norma de Segmentos de Operación.
- 38.** Si se hubiesen aplicado el párrafo 22 o el 25, la entidad revelará, en el periodo en el que se decida cambiar el plan de venta del activo no corriente (o grupo de activos para su disposición), una descripción de los hechos y circunstancias que hayan llevado a tomar tal decisión, así como el efecto de la misma sobre los resultados de las operaciones, tanto para dicho periodo como para cualquier periodo anterior sobre el que se presente información.
- 39.** Una entidad revelará información que ayude a los usuarios de sus estados financieros a evaluar, para los activos y pasivos que se miden al valor razonable en el estado de situación financiera después del reconocimiento inicial, las técnicas de medición y los datos de entrada utilizados para desarrollar esas mediciones.

Referencia

- 40.** La norma de Beneficios Sociales se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 44 Activos No Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.



CAPÍTULO III:

Estados Financieros

Estados Financieros

Alcance

1. Este acápite aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades

Concepto

2. Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de una entidad.
3. El objetivo de los estados financieros es proporcionar 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, suministrando información 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).
4. La responsabilidad en la preparación y presentación de los estados financieros corresponde conjuntamente a la autoridad superior de la entidad y director de administración y finanzas, quienes son, para estos efectos, los funcionarios responsables de la representación fiel de la información financiera de la entidad respectiva contenida en dichos estados.

Objetivo

5. El objetivo de la presente Norma es establecer la forma de presentación de los estados financieros con propósito general, para poder asegurar su comparabilidad, tanto con los estados financieros de ejercicios anteriores de la propia entidad, como con los de otras entidades.
6. Esta Norma aplica a los estados financieros anuales.

Presentación

7. Los estados financieros que se presentan pueden ser estados financieros Consolidados, Separados e Individuales, los que deberán ser preparados y presentados de acuerdo con lo que establece la normativa correspondiente.
8. Los estados financieros anuales deben presentarse respecto de cada período contable, el cual coincide con el año calendario. Así, la fecha del Estado de Situación Financiera 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.

9. Los estados financieros deben ser presentados de acuerdo con las Instrucciones sobre la Preparación y Presentación de estados financieros, impartidas anualmente por este Organismo Fiscalizador.
10. 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, para una 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.
11. Los estados financieros comprenden:
 - a) Estado de Situación Financiera;
 - b) Estado de Resultados;
 - c) Estado de Situación Presupuestaria;
 - d) Estado de Flujos de Efectivo;
 - e) Estado de Cambios en el Patrimonio Neto; y
 - f) Notas a los Estados Financieros.

Estado de Situación Financiera

Concepto

1. El Estado de Situación Financiera tiene por objeto mostrar la situación económica-financiera de una entidad pública a una fecha determinada y tiene como elementos constitutivos el Activo, Pasivo y Patrimonio.
2. Las cuentas que conforman tanto el Activo como el Pasivo se deben agrupar en corriente y no corriente.

Contenido

Activo Corriente

3. 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 cuya utilización no está sujeta a restricción; o
 - c) Corresponde a la parte que se espera recuperar, realizar, consumir o vender en el próximo ejercicio.

Activo No Corriente

4. En el Activo No Corriente deben clasificarse todos los recursos que por su naturaleza y características no son factibles de ser clasificados como corrientes.

Pasivo Corriente

5. Un pasivo debe clasificarse como Pasivo Corriente cuando:
 - a) Se espera liquidar en el ciclo normal de la operación de la entidad;
 - b) Se deba liquidar en un plazo no superior a los doce meses siguientes a la fecha de presentación.

Pasivo No Corriente

6. En el Pasivo No Corriente deben clasificarse todas las obligaciones que, por su naturaleza y características, no son exigibles dentro de los doce meses siguientes a la fecha de presentación.

Patrimonio

7. Se considera Patrimonio la parte residual de los activos de una entidad, una vez deducidas todas las obligaciones con terceros.

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.

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 la entidad por las instancias administrativas pertinentes, sancionado a través de los instrumentos que correspondan en cada caso.
2. 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 de la comunidad, implícitas en el cumplimiento de sus cometidos.

Contenido

3. 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 con su origen, en lo relativo a los ingresos, y al objeto o naturaleza de los gastos.
4. Ingresos Presupuestarios corresponden a los flujos de recursos financieros destinados a financiar los gastos presupuestarios del ejercicio. Se pueden originar, entre otros, por tributos sobre el uso de bienes y la realización de actividades, transferencias corrientes y de capital, rentas de la propiedad, ingresos de la operación, ventas de activos no financieros, venta de activos financieros, recuperación de préstamos, endeudamiento y otros ingresos corrientes.
5. 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, gastos en personal, bienes y servicios de consumo, prestaciones de seguridad social, transferencias corrientes y de capital, íntegros al fisco, otros gastos corrientes, adquisición de activos financieros y no financieros, iniciativas de inversión, préstamos, servicio de la deuda.
6. En la preparación de dicho estado, necesariamente debe considerarse el presupuesto autorizado (inicial y final) y la ejecución de este, 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 Estado de Situación Financiera.

7. 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.
8. 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.
9. El ingreso se reconocerá de acuerdo con el 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 patrimonial, o bien la disminución de otro activo.
10. 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.
11. El gasto se reconocerá de acuerdo con el principio de devengo y la normativa contable y presupuestaria aplicable. Supone el reconocimiento de un acreedor presupuestario, y simultáneamente el de un activo, o de un gasto patrimonial, o bien la disminución de otro pasivo.
12. 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.

Estado de Flujos de Efectivo

Concepto

1. El Estado de Flujos de Efectivo tiene como objeto presentar las entradas y salidas de efectivo durante el período, clasificadas por actividades de operación, de inversión y de financiación.
2. La información sobre los flujos de efectivo proporciona a la entidad y a 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.
3. 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.
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:
 - a) Recaudación de impuestos, contribuciones, multas e intereses;
 - b) Intereses y otras rentas obtenidas por la adquisición de instrumentos financieros;
 - c) Cobros por venta de bienes y prestación de servicios;
 - d) Percepción de subvenciones, transferencias, donaciones y otras asignaciones presupuestarias provenientes de otras entidades públicas o privadas;
 - e) Cobros procedentes de cuotas, comisiones y otros ingresos análogos.
 - f) Otorgamiento de transferencias;
 - g) Pagos a proveedores públicos y privados por el suministro de bienes y servicios;

- h) Pagos al personal, de prestaciones previsionales, de asistencia social y otras;
 - i) Cobros y pagos de las entidades de seguros por primas y prestaciones, anualidades y otras obligaciones derivadas de pólizas suscritas;
 - j) Pagos de impuestos a la propiedad, a la renta y de tasas y derechos en relación con las actividades de operación;
 - k) Cobros y pagos por operaciones de intermediación financiera;
 - l) Pagos por concepto de intereses de la deuda pública;
 - m) 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. La 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:
- a) Pagos por adquisiciones o erogaciones capitalizables de bienes de uso, activos intangibles u otros a largo plazo;
 - b) Cobros por enajenación o disposición de bienes de uso, activos intangibles u otros a largo plazo;
 - c) Pagos derivados de la iniciación o avance de iniciativas de inversión;
 - d) 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 de los que se posean para intermediación);
 - e) 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 de los que se posean para intermediación);
 - f) Anticipos y préstamos a terceros (distintos de anticipos y préstamos hechos por instituciones financieras públicas);
 - g) Cobros en efectivo derivados de la recuperación o reembolso de anticipos y préstamos (distintos de anticipos y préstamos hechos por instituciones financieras públicas);
 - h) 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;

- i) 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 financiación

- 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:
 - a) Cobros por endeudamiento.
 - b) Pagos por amortización de la deuda pública.
 - c) Pagos para reducir la deuda pendiente de un arrendamiento financiero.

Flujos de efectivo en moneda extranjera

- 10. Los flujos de efectivo procedentes de transacciones en moneda extranjera se convertirán a la moneda funcional de la entidad aplicando el valor en moneda extranjera al tipo de cambio entre ambas monedas en la fecha que se produjo cada flujo de efectivo.
- 11. 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 será objeto de presentación en el Estado de Flujo de Efectivo para permitir la conciliación entre el 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.

Ajustes para efectos de presentación

- 12. En el evento que la naturaleza de un flujo sea distinta a su clasificación según el formato establecido, dicho efecto debe ser reclasificado en el concepto de flujo de efectivo que corresponda, por ejemplo, las erogaciones capitalizables.

Estado de Cambios en el Patrimonio Neto

Concepto

1. El Estado de Cambios en el Patrimonio Neto 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:
 - a) Ajustes por Cambios en las Políticas Contables;
 - b) Ajustes por Corrección de Errores;
 - c) 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:
 - a) Cada una de las cuentas o partidas de ingresos y gastos del período (reconocidos directamente en el patrimonio);
 - b) El resultado del período;
 - c) Los efectos de los cambios en la normativa contable y en la corrección de errores;
 - d) El saldo de los resultados acumulados al principio del período y en la fecha de presentación, así como los movimientos del mismo durante el período.

Notas a los Estados Financieros

Concepto

1. Las notas (revelaciones) son parte integrante de los estados financieros y proporcionan información adicional que permite que los usuarios evalúen los objetivos, las políticas y los procesos que la entidad 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. Las notas se presentarán de una forma sistemática de acuerdo con lo indicado en las instrucciones sobre la preparación y presentación de los estados financieros que la Contraloría General emite para cada periodo. El Estado de Situación Financiera, Estado de Resultados, Estado de Situación Presupuestaria, Estado de Flujos de Efectivo y el Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, se relacionarán con la información correspondiente en las notas.
4. La información contenida en las notas ayuda a los usuarios a comprender mejor y situar en contexto la información financiera y no financiera incluida en los estados financieros, y mejora el papel de éstos en el suministro de información útil a efectos de rendición de cuentas y toma de decisiones.
5. La entidad solo deberá revelar la información de aquellas notas que le sean aplicables. En el caso de que algunas notas no le sean aplicable, deberá indicar las razones de aquello.
6. Es responsabilidad de la entidad la incorporación de información adicional a la requerida por Contraloría General, que se consideren relevantes para la comprensión de los estados financieros.
7. La entidad considerará el nivel de detalle necesario para satisfacer el objetivo de información a revelar y cuanto énfasis poner en cada uno de los requerimientos de revelaciones.
8. 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.

Referencia

9. La norma de Estados Financieros se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N° 16, de 2015, y sus modificaciones, de la NICSP 1 Presentación de Estados Financieros, la NICSP 2 Estado de Flujos de Efectivo y la NICSP 24 Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros, contenidas de la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Información Financiera por Segmentos

Concepto

1. Un segmento es una actividad o grupo de actividades de la entidad, que son identificables y para las cuales es apropiado 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.
2. 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.
3. Para el Gobierno Central y otras entidades, se deberá considerar las políticas de esta Norma para determinar si deben presentar información por segmentos en las revelaciones de los estados financieros, para lo cual deberá pedir autorización a esta Contraloría General.
4. Para la municipalidad, se ha definido que los segmentos corresponden a la Gestión Municipal y los Servicios Traspasados de Educación, Salud y Cementerios.
5. Para las corporaciones y fundaciones municipales, los segmentos corresponden a cada actividad o actividades efectuadas, tales como salud, deporte, cultura entre otras.
6. En el caso que en una municipalidad solamente exista gestión municipal, no se deberá presentar la información requerida en esta Norma.
7. Si una entidad considera pertinente presentar un segmento adicional a los señalados en el numeral precedente, deberá solicitar autorización a la Contraloría General.
8. En caso de que los Estados Financieros Consolidados y los Estados Financieros Separados de la controladora se presenten conjuntamente, solo será necesario presentar la información segmentada correspondiente a los Estados Financieros Consolidados.
9. 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 gastos derivados de la operación de un segmento como consecuencia de su actividad.
10. Para atribuir activos, pasivos, ingresos y gastos a un determinado segmento se debe incluir tanto los montos que son directa o indirectamente atribuibles, utilizando para estos últimos una base razonable de reparto.
11. 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.

Políticas Contables en la Información sobre Segmentos

12. La información segmentada debe prepararse de acuerdo con las políticas contables adoptadas para preparar y presentar los estados financieros de la entidad.
13. Si un segmento es identificado por primera vez en el periodo contable por la entidad, o es instruido por esta Contraloría General, los datos comparativos del periodo anterior deberán reexpresarse para reflejar el nuevo segmento como uno separado, salvo que esto sea impracticable.
14. En el caso de que la entidad materialice una modificación en la estructura de sus segmentos, por ejemplo, una incorporación o eliminación de estos, deberá reexpresar los datos comparativos del periodo anterior, salvo que esto sea impracticable.

Información a Revelar

15. La entidad deberá revelar para cada uno de los segmentos, el valor en libros de los activos y pasivos que correspondan.
16. 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.
17. 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 en el mismo.
18. 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. Revelará también para cada segmento, las inversiones agregadas en dichas asociadas y negocios conjuntos.

19. 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.
20. Debe revelarse los cambios en las políticas contables adoptados para la información segmentada que tengan un efecto significativo sobre de la misma, y la información de periodos anteriores presentada con fines comparativos debe ser reexpresada cuando haya algún cambio de este tipo, salvo cuando sea impracticable hacerlo. Esta información a revelar debe contener una descripción de la naturaleza del cambio efectuado, las razones del mismo, el hecho de que la información comparativa ha sido reexpresada o de que es impracticable hacerlo, así como el efecto financiero del cambio, si se puede determinar razonablemente.
21. 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.
22. La entidad deberá indicar el tipo de bienes y servicios incluidos en cada segmento de servicios sobre el que se informa.
23. La entidad revelará información sobre la naturaleza e importe de cualquier partida de ingreso y gasto del segmento que sean de tal magnitud, cualidad o incidencia, que revelar la información sea relevante para explicar el logro de los objetivos de cada segmento durante el periodo.
24. De existir un cambio en la naturaleza de estructura de sus segmentos, la entidad deberá explicar las razones que originaron aquello, y el efecto en la reexpresión de los datos comparativos del periodo.

Referencia

25. La norma de Información Financiera por Segmentos se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N° 16, de 2015, y sus modificaciones, y de la NICSP 18 Información Financiera por Segmentos, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Hechos ocurridos después de la Fecha de Presentación

Concepto

1. 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).
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 la Contraloría General.

Reconocimiento

Hechos ocurridos después de la fecha de presentación que implican ajustes

4. 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 otras entidades 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

5. 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.
6. Cuando una reestructuración anunciada después de la fecha de presentación no implica ajuste, se realizará una adecuada revelación de información de acuerdo con esta Norma.

Información a Revelar

7. La entidad revelará la fecha en que los estados financieros han sido autorizados para su emisión, así como quién ha dado esta autorización.
8. 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.
9. La 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

10. La norma de Hechos Ocurridos después de la Fecha de Presentación se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 14 Hechos Ocurridos después de la Fecha de Presentación, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Estados Financieros Consolidados

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. Esta Norma establece los principios para la presentación y preparación de los Estados Financieros Consolidados cuando una entidad controla una o más entidades distintas, con el objetivo de cumplir con la representación fiel de la información, que requiere que la información sea completa.
3. Los Estados Financieros Consolidados, de acuerdo con esta Norma, deberán ser preparados por todas las entidades, respecto de las entidades que controla, y por aquellas que designe la Contraloría General como responsables de la consolidación de una agrupación de organismos que actúen como una entidad económica.
4. Entidad controladora es aquella que tiene una o más entidades controladas.
5. Una entidad controla a otra si y solo si cumple con todos los siguientes elementos:
 - a) Poder sobre la otra entidad;
 - b) Exposición, o derecho, a beneficios variables procedentes de su implicación en la otra entidad; y
 - c) La capacidad de utilizar su poder sobre la otra parte para afectar la naturaleza o monto de los beneficios de su implicación en la otra entidad.
6. Entidad controlada es aquella que está bajo control de otra, a la que se le denomina controladora. La entidad controlada puede ser de naturaleza pública o privada.
7. Los beneficios al involucrarse con otras entidades son variables, pudiendo ser financieros o no financieros y su impacto puede ser positivo, solo negativo o una mezcla de ambos.
8. Para evaluar si se obtiene un beneficio no financiero de otra entidad, se debe evaluar si los objetivos de dicha entidad están alineados y contribuyen al cumplimiento de la función pública de la controladora.
9. El poder está formado por derechos existentes que otorgan la capacidad presente de dirigir las actividades relevantes de otra entidad.
10. No se excluirá de la consolidación a una entidad controlada porque sus actividades sean diferentes a las del resto de entidades que forman la entidad económica.

11. Una entidad considerará todos los hechos y circunstancias al evaluar si controla otra entidad.

Poder

12. El poder surge de derechos a voto, acuerdos vinculantes u otro mecanismo. Estos derechos pueden otorgar a una entidad el poder para requerir que la otra entidad utilice activos o incurra en pasivos de forma que afecte la naturaleza o los montos de los beneficios recibidos y en el cumplimiento de la función pública de la controladora.
13. Una entidad puede tener poder sobre otra entidad, incluso si no tiene responsabilidad sobre las operaciones diarias.
14. Una entidad no tiene poder sobre otra entidad cuando solamente existe:
 - a) Regulación sobre las actividades de la entidad; y/o
 - b) Dependencia de recursos o financiamiento, aunque en la evaluación de poder deberá considerarse, como un factor, quiénes contribuyen con la participación mayoritaria de su financiamiento.

Beneficios

15. Los beneficios financieros incluyen retornos sobre inversión tales como dividendos o distribuciones similares.
16. Los beneficios no financieros pueden tener lugar cuando las actividades de la entidad son congruentes con los objetivos de la entidad controladora, y la apoya en el logro de aquellos.
17. Los objetivos no financieros pueden ocurrir cuando dos entidades tienen objetivos complementarios.

Vinculación entre poder y beneficio

18. La existencia de objetivos congruentes por si solos es insuficiente para que una entidad concluya que controla a otra entidad. Para tener control la entidad necesitaría tener la capacidad de usar su poder sobre la otra, que está siendo evaluada a efectos de control, para dirigirla, con el fin de que trabaje con ella para favorecer sus objetivos.

Requerimientos de contabilización

19. Una entidad controladora elaborará Estados Financieros Consolidados usando las políticas contables uniformes para las transacciones y otros sucesos que, siendo similares, se hayan producido en circunstancias parecidas.
20. Si un miembro de la entidad económica hace uso de políticas contables diferentes a las adoptadas en la consolidación para transacciones y otros sucesos similares en circunstancias parecidas, se deben realizar los ajustes necesarios para efectos de presentación.

21. La consolidación de una entidad controlada comenzará desde la fecha en que la entidad obtenga el control de la otra entidad y cesará cuando pierda el control sobre ésta.

Procedimientos de consolidación

22. Los Estados Financieros Consolidados deben presentar información financiera de la entidad económica como si fuera una sola entidad. Se deben tener en cuenta los siguientes aspectos:
- a) Combinar partidas similares de activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y flujos de efectivo de la entidad controladora con las entidades controladas.
 - b) Compensar (elimina) el valor en libros de la inversión de la entidad controladora en cada entidad controlada, así como la parte del patrimonio de cada una de dichas entidades controladas que pertenece a la controladora.
 - c) Eliminar totalmente los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y flujos de efectivo internos relacionados con transacciones entre las entidades de la entidad económica. Las pérdidas internas de la entidad económica podrían indicar un deterioro que se debe reconocer en los Estados Financieros Consolidados.
23. Los ingresos y gastos de la entidad controlada deberán basarse en los valores de los activos y pasivos reconocidos en los Estados Financieros Consolidados en la fecha que se adquiere el control.
24. Los estados financieros de la controladora y sus entidades controladas usados para la elaboración de los Estados Financieros Consolidados deben estar referidos a la misma fecha de presentación.

Participaciones no controladoras

25. La entidad controladora presentará las participaciones minoritarias en el Balance General Consolidado de forma separada de la entidad que controla.
26. Los intereses minoritarios se identificarán separadamente en el Estado de Resultados de las entidades controladas consolidadas y en el patrimonio de las entidades controladas consolidadas.
27. La entidad controladora atribuirá las ganancias o pérdidas, directamente reconocidas en patrimonio, a la entidad controladora y a las participaciones minoritarias en el Estado de Cambios en el Patrimonio Neto.
28. Cuando cambie la proporción del patrimonio mantenido por participaciones no controladas, la entidad ajustará los valores en libro de las participaciones en controladoras y no controladoras para reflejar los cambios en sus participaciones relativas en la entidad controlada.

Pérdida de control

- 29.** Cuando una entidad controladora pierde el control de una entidad controlada:
- a) Debe dar de baja las cuentas de activo y pasivo de la controlada en el Balance General Consolidado.
 - b) La inversión se contabilizará, desde ese momento, de acuerdo con la norma de Instrumentos Financieros o la norma de Inversiones en Asociadas, o de Negocios Conjuntos según corresponda.
 - c) Debe reconocer la ganancia o pérdida asociada con la pérdida de control atribuible a la anterior participación controladora.

Referencia

- 30.** La norma de Estados Financieros Consolidados se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 35 Estados Financieros Consolidados, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Estados Financieros Separados

Alcance

1. Esta Norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. Una entidad que prepara y presenta estados financieros aplicará esta Norma en la contabilización de inversiones en entidades controladas, negocios conjuntos y asociadas cuando sea requerido o autorizado por la Contraloría General.
3. Los Estados Financieros Separados son aquellos estados financieros presentados por una entidad contable que tiene el control y que debe contabilizar sus inversiones en entidades controladas, negocios conjuntos y asociadas, de acuerdo con la norma de Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos.
4. Los estados financieros de una entidad que no tenga una entidad controlada, una asociada o una participación en un negocio conjunto, constituyen Estados Financieros Individuales, por lo que no se encuentran dentro del alcance de la presente Norma.
5. Una entidad que considere pertinente aplicar esta Norma en reemplazo de la norma de Consolidación, debe solicitar autorización a este Organismo de Control.

Preparación de Estados Financieros Separados

6. Una entidad contabilizará las inversiones en entidades controladas, negocios conjuntos y asociadas, según el método de la participación. Para todos los demás hechos económicos serán aplicables las normas respectivas.
7. Los dividendos o distribuciones similares de una entidad controlada, un negocio conjunto o una asociada se reconocerán en los Estados Financieros Separados de una entidad cuando ésta establezca su derecho a recibir los dividendos o distribuciones similares establecidas.

Información a Revelar

8. Una entidad que presente Estados Financieros Separados, revelará:
 - a) El hecho de que los estados financieros son Estados Financieros Separados; que se ha usado la exención que permite no consolidar; el nombre de la entidad cuyos Estados Financieros Consolidados que cumplen con las Normas han sido elaborados para uso público; y el sitio web donde se pueden obtener esos Estados Financieros Consolidados;

- b) Una lista de inversiones significativas en entidades controladas, negocios conjuntos y asociadas, incluyendo:
 - i. El nombre de las entidades controladas, negocios conjuntos y asociadas.
 - ii. La jurisdicción en la que esas entidades controladas, negocios conjuntos y asociadas operan (si es diferente del de la entidad controladora).
 - iii. Su proporción de participación en la propiedad mantenida en esas entidades y una descripción de la forma en que se ha determinado la participación en la propiedad.
- 9. Una descripción del método utilizado para contabilizar las entidades controladas, negocios conjuntos y asociadas, enumeradas según la letra b).

Referencia

- 10. La norma de Estados Financieros Separados se ha desarrollado fundamentalmente a partir de NICSP 34 Estados Financieros Separados, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.

Combinación de Entidades

Alcance

1. Esta norma aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Concepto

2. Una combinación del sector público es la unión de operaciones separadas en una única entidad del sector público. Las cuales pueden ser clasificadas en dos tipos: fusiones o adquisiciones.
3. Se entiende por operación un conjunto integrado de actividades y activos o pasivos relacionados susceptibles de ser dirigidos y gestionados con el propósito de lograr los objetivos de una entidad, proporcionando bienes o servicios.
4. Si una parte de la combinación del sector público obtiene el control de una o más operaciones como resultado de la combinación, una entidad considerará la esencia económica de la combinación al clasificarlas como una fusión o una adquisición. La esencia económica de una fusión es generalmente que se forma una entidad nueva, independientemente de la forma legal de la entidad resultante.
5. Una fusión da lugar a una entidad resultante y es:
 - a) Una combinación del sector público en la cual ninguna parte de la combinación obtiene el control de una o más operaciones; o
 - b) Una combinación del sector público en la que una parte de la combinación obtiene el control de una o más operaciones, y en la que existe evidencia de que la combinación tiene la esencia económica de una fusión.
6. Una entidad resultante puede tener forma legal de una entidad nueva, o puede conservar la identidad legal de una de las operaciones que se combinan. Sin embargo, una entidad resultante habitualmente tiene la esencia económica de una entidad nueva.
7. Los siguientes indicadores relacionados con la contraprestación pueden proporcionar evidencia de que la combinación es una fusión:
 - a) La contraprestación se paga por razones distintas a la compensación a los que tienen derecho a los activos netos de una operación transferida por renunciar a ese derecho;
 - b) La contraprestación no se paga a los que tienen derecho a los activos netos de una operación transferida; o
 - c) La contraprestación no se paga porque no hay nadie (individuo o entidad) con un derecho a los activos netos de una entidad transferida.
8. Los siguientes indicadores relacionados con el proceso de toma de decisiones pueden proporcionar evidencia de que la combinación es una fusión:

- a) Una combinación del sector público se impone por un tercero sin que ninguna parte de la combinación esté implicada en el proceso de toma de decisiones;
 - b) Una combinación del sector público está sujeta a la aprobación de los ciudadanos de cada parte a través de referendos; o
 - c) Se produce una combinación del sector público bajo control común.
9. Una adquisición habitualmente requiere la participación voluntaria de todas las partes de la combinación y habitualmente tiene esencia comercial. Por consiguiente, si se impone una combinación del sector público a un tercero, sin que ninguna parte de la combinación esté implicada en el proceso de toma de decisiones, esto puede proporcionar evidencia de que la esencia económica de la combinación es la de una fusión.

Contabilización de las Fusiones

10. Una entidad resultante contabilizará cada fusión aplicando el método de contabilización de la unión de intereses.
11. La aplicación del método de contabilización de la unión de intereses modificada requiere:
- a) Identificación de la entidad resultante;
 - b) Determinación de la fecha de la fusión;
 - c) Reconocimiento y medición de los activos recibidos, los pasivos asumidos identificables y cualquier participación no controladora en las operaciones que se combinan en congruencia con los requerimientos de las normas; y
 - d) Reconocimiento y medición de los componentes de patrimonio y otros ajustes de una fusión.
12. En cada fusión, se determinará una entidad resultante, la que identificará la fecha de la fusión, que será aquella en la que se obtiene el control de las operaciones que se combinan.
13. Los efectos de todas las transacciones entre las operaciones que se combinan se eliminan al preparar los estados financieros de la entidad resultante.
14. En la fecha de la fusión, la entidad resultante clasificará o designará los activos y pasivos recibidos en una fusión usando las clasificaciones o designaciones anteriormente aplicadas por las operaciones que se combinan. Una entidad resultante no adoptará clasificaciones o designaciones diferentes en el reconocimiento inicial, incluso si esto se permite por otras normas.
15. La entidad resultante medirá los activos y pasivos identificables de las operaciones que se combinan por sus valores libros de las operaciones que se combinan en la fecha de la fusión, sujeta a los requerimientos del párrafo siguiente.
16. En la fecha de la fusión, la entidad resultante ajustará los importes en libros de los activos y pasivos identificables de las operaciones que se combinan cuando se requiera para cumplir con las políticas contables de la entidad resultante.

17. Una fusión no da lugar a plusvalía. A su vez, la entidad resultante reconocerá dentro del patrimonio las siguientes contrapartidas:
- a) Valor en libros de los activos de las operaciones que se combinan;
 - b) Valor en libros de los pasivos de las operaciones que se combinan; y
 - c) Valor en libros de las participaciones no controladoras de las operaciones que se combinan.
18. La entidad resultante reconocerá dentro del patrimonio los ajustes correspondientes con respecto a:
- a) La eliminación de transacciones entre las entidades que se combinan de acuerdo con el párrafo 13; y
 - b) Los ajustes realizados en los valores en libros de los activos y pasivos identificables de las operaciones que se combinan cuando se requiera para cumplir con las políticas contables de la entidad resultante, de acuerdo con el párrafo 16.
19. La entidad resultante puede presentar los importes reconocidos dentro del patrimonio de acuerdo con los párrafos 17 y 18 como:
- a) Un saldo de apertura único; o
 - b) Como componentes separados del patrimonio.
20. Si la contabilización inicial de una fusión está incompleta al final del periodo contable en el que la fusión ocurre, la entidad resultante informará en sus estados financieros de los importes provisionales de las partidas cuya contabilización está incompleta. Este periodo no excederá de un año a partir de la fecha de fusión.
21. Los costos relacionados con la fusión son aquellos en los que incurren la entidad resultante o las operaciones que se combinan para llevar a cabo la fusión. Los costos incluyen asesoramiento, jurídicos, contables, de valoración y otros honorarios profesionales o de consultoría; costos de administración generales; y cualesquiera costos de registro y emisión de títulos de deuda y de patrimonio. La entidad resultante y las operaciones que se combinan contabilizarán los costos relacionados con la fusión como gastos en los periodos en que se hayan incurrido y los servicios se hayan recibido, con una excepción. Los costos de emisión de deuda o títulos de patrimonio se reconocerán de acuerdo con la norma de Instrumentos Financieros.
22. En general, una entidad resultante medirá y contabilizará posteriormente los activos y pasivos recibidos y los instrumentos de patrimonio emitidos en una fusión de acuerdo con otras normas aplicables a esas partidas, dependiendo de su naturaleza.

Presentación de estados financieros

23. Si después de la combinación de negocios surge una nueva entidad, el primer conjunto de estados financieros de la entidad resultante después de la fusión comprenderá:

- a) Un estado de situación financiera de apertura a la fecha de la fusión;
 - b) Un estado de situación financiera a la fecha de presentación;
 - c) Un estado de resultado para el periodo desde la fecha de fusión a la fecha de presentación;
 - d) Un estado de cambios en el patrimonio neto para el periodo desde la fecha de fusión a la fecha de presentación;
 - e) Un estado de flujos de efectivo para el periodo desde la fecha de fusión a la fecha de presentación;
 - f) Una comparación del presupuesto y los montos reales para el periodo desde la fecha de la fusión, a la fecha de presentación como un estado de situación presupuestaria adicional.; y
 - g) Notas, en las que se incluya un resumen de las políticas contables significativas y otras notas explicativas.
- 24.** Si una entidad resultante no es una entidad nueva después de una combinación del sector público, revelará:
- a) Los montos reconocidos de cada clase principal de activos y pasivos, y componentes del patrimonio de las operaciones que se combinan incluidas en la entidad resultante;
 - b) Los ajustes realizados en los componentes del patrimonio cuando se requiera para cumplir con las políticas contables de las operaciones que se combinan con los de la entidad resultante; y
 - c) Los ajustes realizados para eliminar transacciones entre las operaciones que se combinan.

Contabilización de las Adquisiciones

- 25.** Se contabilizará cada adquisición mediante la aplicación del método contable de la adquisición, lo cual requiere:
- a) La identificación de la adquirente;
 - b) Determinación de la fecha de la adquisición;
 - c) El reconocimiento y medición de los activos adquiridos, los pasivos asumidos identificables y cualquier participación no controladora en la operación adquirida; y
 - d) El reconocimiento y medición de la plusvalía, una ganancia o pérdida de una adquisición.
- 26.** La adquirente resultante identificará la fecha de la adquisición, que es aquella en la que se obtiene el control de las operaciones adquiridas y medirá los activos adquiridos y los pasivos asumidos identificables a sus valores razonables a esta fecha.
- 27.** A la fecha de adquisición, la adquirente reconocerá, por separado de cualquier plusvalía reconocida, los activos adquiridos, los pasivos asumidos y cualquier participación no controladora identificables en la operación adquirida.

- 28.** La adquirente reconocerá la plusvalía solo en la medida en que la adquisición dé lugar a:
- a) La generación de entradas de efectivo (tales como la adquisición de una operación generadora de efectivo); y/o
 - b) Una reducción en las salidas de efectivo de la adquirente.
- 29.** En una adquisición realizada por etapas, la adquirente medirá nuevamente su participación previa en el patrimonio de la operación adquirida por su valor razonable a la fecha de adquisición y reconocerá la ganancia o pérdida resultante, si la hubiera, en el resultado o en patrimonio según proceda. En periodos anteriores sobre los que se informa, la adquirente pudo haber reconocido en patrimonio los cambios en el valor de su participación en el patrimonio de la operación adquirida. Si así fuera, el importe que fue reconocido en patrimonio deberá reconocerse sobre la misma base que se requeriría si la adquirente hubiera dispuesto directamente de la anterior participación mantenida en el patrimonio.
- 30.** Si la contabilización inicial de una adquisición está incompleta al final del periodo contable en el que la adquisición ocurre, la adquirente informará en sus estados financieros de los importes provisionales de las partidas cuya contabilización está incompleta. Este periodo no excederá de un año a partir de la fecha de fusión.
- 31.** En general, una adquirente medirá y contabilizará posteriormente los activos adquiridos, los pasivos asumidos o incurridos y los instrumentos de patrimonio emitidos en una adquisición de acuerdo con otras normas aplicables a esas partidas, dependiendo de su naturaleza.

Información a Revelar

Fusiones

- 32.** La entidad resultante revelará información que permita que los usuarios de sus estados financieros evalúen la naturaleza y efectos financieros de una fusión.
- 33.** La entidad resultante revelará lo siguiente, para cada fusión que ocurra dentro del periodo contable:
- a) El nombre y una descripción de cada operación que se combina.
 - b) La fecha de la fusión.
 - c) Las principales razones para la fusión incluyendo, cuando proceda, la base legal de la fusión.
 - d) Los montos reconocidos a partir de la fecha de la fusión para cada clase principal de activos y pasivos transferidos.
 - e) Los ajustes realizados en los valores libros de activos y pasivos registrados por cada operación que se combinan en la fecha de la fusión:
 - i. La eliminación del efecto de las transacciones entre las operaciones que se combinan.
 - ii. El cumplimiento con las políticas contables de la entidad resultante.

34. Un análisis del patrimonio, incluyendo los componentes que se presentan por separado, y los ajustes significativos.
35. La entidad resultante revelará información que permita que los usuarios de los estados financieros evalúen los efectos financieros de los ajustes reconocidos en el periodo sobre el que se informa que estén relacionados con las fusiones que tuvieron lugar en el mismo o en periodos anteriores. Si la contabilización inicial de una fusión está incompleta, se deberá revelar:
- a) Las razones por las que la contabilización inicial de la fusión está incompleta;
 - b) Los activos o pasivos para los que la contabilización inicial está incompleta; y
 - c) La naturaleza y montos de todos los ajustes del periodo de medición reconocidos durante el periodo contable.

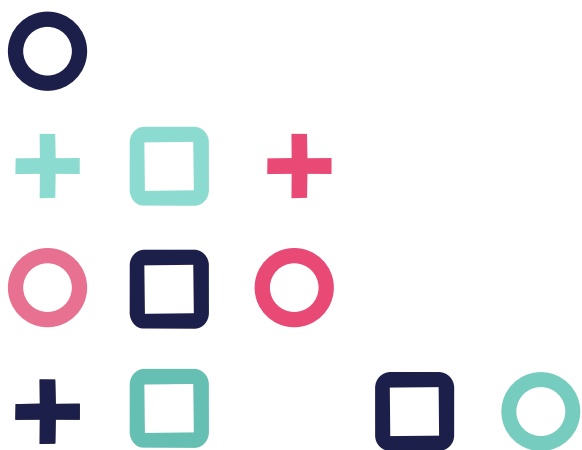
Adquisiciones

36. La adquirente revelará información que permita que los usuarios de sus estados financieros evalúen la naturaleza y efectos financieros de una adquisición.
37. La adquirente revelará lo siguiente, para cada adquisición que ocurra dentro del periodo contable:
- a) El nombre y una descripción de cada operación adquirida.
 - b) La fecha de adquisición.
 - c) El porcentaje de participaciones en el patrimonio o equivalente adquirido.
 - d) Las principales razones para la adquisición y una descripción de la forma en que la adquirente obtiene el control de la operación adquirida, cuando proceda, la base legal para la adquisición.
 - e) Una descripción cualitativa de los factores que constituyen la plusvalía reconocida, tales como sinergias esperadas de combinar las operaciones de la operación adquirida y la adquirente, activos intangibles que no cumplen las condiciones para su reconocimiento por separado u otros factores.
 - f) El valor razonable en la fecha de adquisición del total de la contraprestación transferida y de cada clase principal de contraprestación, tales como:
 - i. Efectivo;
 - ii. Otros activos tangibles o intangibles, incluyendo una operación o una entidad controlada de la adquirente;
 - iii. Pasivos incurridos, por ejemplo, un pasivo por contraprestación contingente; y
 - iv. Participaciones en el patrimonio de la adquirente, incluyendo el número de instrumentos o participaciones emitidas o a emitir y método de medición del valor razonable de esos instrumentos o participaciones.
38. Los montos reconocidos a partir de la fecha de la adquisición para cada clase principal de activos y pasivos asumidos.

- 39.** En una adquisición en la que se reconoce una pérdida en el resultado:
- a) El monto de la pérdida reconocida y la partida del Estado de Resultados en que se ha reconocido.
 - b) Una descripción de las razones por las que las transacciones ocasionó una pérdida.
- 40.** La siguiente información:
- a) Los montos de ingresos y gastos, y el resultado de la operación adquirida, desde la fecha de adquisición incluidos en el Estado de Resultados consolidado para el periodo que se informa; y
 - b) El ingreso y gasto y resultado de la entidad combinada para el periodo corriente sobre el que se informa, como si la fecha de adquisición para todas las adquisiciones que tuvieron lugar durante el año se hubiese producido al comienzo del periodo anual sobre el que se informa.
- 41.** La adquirente revelará información que permita que los usuarios de los estados financieros evalúen los efectos financieros de los ajustes reconocidos en el periodo sobre el que se informa que estén relacionados con las adquisiciones que tuvieron lugar en el mismo o en periodos anteriores. Si la contabilización inicial de una fusión está incompleta, se deberá revelar:
- a) Las razones por las que la contabilización inicial de la adquisición está incompleta;
 - b) Los activos, pasivos, participaciones en el patrimonio cuantificables o partidas de contraprestación cuya contabilización inicial esté incompleta; y
 - c) La naturaleza y el importe de todos los ajustes del periodo de medición reconocidos durante el periodo contable.

Referencia

- 42.** La norma de Combinaciones del Sector Público se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 40 Combinaciones del Sector Público, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2022.



CAPÍTULO IV:

Operatoria Contable

Reglas de Operatoria Contable

Alcance

1. Este Capítulo aplica al Gobierno Central y a las Municipalidades.

Integración Contable Presupuestaria

2. En el sistema de contabilidad general de la Nación 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 al efectivo, posibilitando de este modo, la obtención de informes relativos al comportamiento presupuestario, salvo que, una disposición expresa excluya determinados movimientos de esta operatoria.
3. En la contabilidad, la ejecución presupuestaria comprende el registro del devengo de ingresos y gastos presupuestarios, y posteriormente el registro de la percepción o pago, respectivamente.

Movimientos Financieros Presupuestarios

4. 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.
5. 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

6. Las operaciones que impliquen aumentos o disminuciones de fondos que no afecten la ejecución del presupuesto en el momento de su ocurrencia, deben registrarse en las cuentas de Activo y Pasivo, habilitadas para estos efectos.

Movimientos Económicos

7. 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.

Movimientos de Ajustes a los Saldos Iniciales

8. Comprenden todos aquellos movimientos por corrección de errores de años anteriores y cambio de políticas contables, cuyo efecto se reflejará en los saldos iniciales de activos, pasivos o patrimonio del período contable en curso. Excepcionalmente, se registrarán aquellos ajustes instruidos por la Contraloría General.

Registro de Responsabilidades o Derechos Eventuales

9. 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, una vez que se perfeccione la operación que da origen al registro.

Contabilizaciones con Signo Negativo

10. 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 o contable.

Cierres del Período Contable

Cierre de Deudores y Acreedores Presupuestarios

11. 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.

Cierre de las cuentas de Gestión Económica

12. 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.

Apertura del Período Contable

Apertura de Deudores y Acreedores Presupuestarios

13. Al inicio de cada ejercicio contable, los saldos de las cuentas 12192 Cuentas por Cobrar de Ingresos Presupuestarios y 22192 Cuentas por Pagar de Gastos Presupuestarios, deben traspasarse a las cuentas de Ingresos por Percibir y Deuda Flotante respectivamente, como un movimiento de variaciones del mes de enero.

Traspaso del Resultado del Ejercicio a Resultados Acumulados

14. El saldo de la cuenta 31103 Resultado del Ejercicio, originado por el cierre de las cuentas de Ingresos y Gastos Patrimoniales, debe ser traspasado a la cuenta 31102 Resultados Acumulados, como un movimiento de variaciones del mes de enero.

Para el Gobierno Central

Contabilidad de la Ejecución del Presupuesto en Moneda Extranjera (US\$)

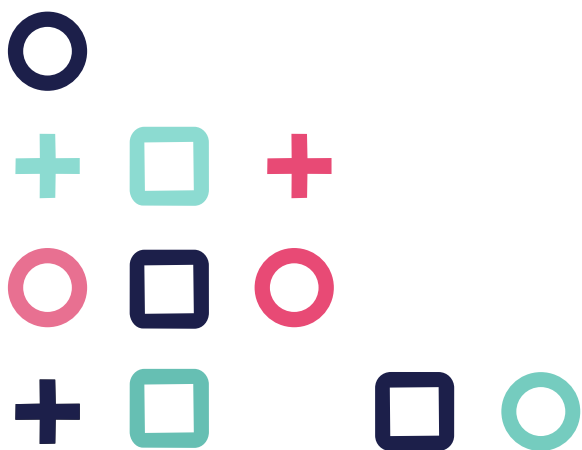
15. Las entidades que aprueban su presupuesto en la Ley de Presupuestos del sector público o en sus modificaciones, presupuesto en moneda extranjera convertido a dólares, deben incorporar en la contabilidad procedimientos que permitan su ejecución en dicha moneda y su conversión simultánea a la moneda de curso legal en el país (pesos chilenos), teniendo como referencia el tipo de cambio pactado para la transacción, el valor de mercado u observado determinado por el Banco Central de Chile, según corresponda.
16. 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.

Traspasos Interdependencias

17. Corresponde a las entradas y salidas de disponibilidades como consecuencia de la entrega o recepción de recursos entre unidades operativas.
18. Se debe entender como unidad operativa aquellas dependencias que formalmente autorizadas para actuar como unidades contables independientes, delegándoles las atribuciones suficientes para que puedan ejercer derechos y contraer obligaciones y, al mismo tiempo, gestionar los recursos financieros asignados.
19. 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.
20. Por su parte, aquellas operaciones de carácter ficticio que no importan un traslado de recursos se reconocerán en la cuenta Intermediación de Fondos. Ahora bien, tratándose de obligaciones originadas en un gasto presupuestario devengado, la unidad operativa requirente da por pagado el gasto efectuando un abono en la cuenta indicada y, a su vez, la unidad operativa ejecutora cargará la aludida cuenta de intermediación con abono a la cuenta de fondos respectiva.
21. En cambio, en el caso de derechos originados en un ingreso presupuestario devengado, la unidad operativa requirente da por percibido el ingreso efectuando un cargo a la cuenta Intermediación de Fondos y, por su parte, la unidad operativa ejecutora deberá abonar la aludida cuenta cargando al mismo tiempo la cuenta representativa de las disponibilidades.

Cierre de las cuentas de Remesas e Intermediación de Fondos

- 22.** 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.
- 23.** Con respecto a la cuenta 11903 Percepciones y Pagos en el Proceso de Pago Centralizado, debe ser utilizada en el proceso dispuesto por la Dirección de Presupuestos en los oficios circulares N° 8 y 9, ambos de 2020, y sus eventuales modificaciones, que encomiendan a la Tesorería General de la República el pago de las facturas electrónicas de las instituciones públicas que indican.



CAPÍTULO V:

Glosario

Glosario Normativo

A

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 cuente 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.

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: es la adquisición y disposición de activos a largo plazo y otras inversiones no incluidas en los equivalentes de efectivo.

Actividades de operación: son aquellas que se derivan de las transacciones que constituyen la principal fuente de generación de recursos de la entidad.

Activo: son recursos controlados por una entidad como consecuencia de hechos pasados y de los cuales espera obtener, en el futuro, beneficios económicos o potencial de servicio.

Activo biológico: es una planta o animal, vivo, destinado a la actividad agrícola y se mantiene para cosechar productos agrícolas o para convertirlo en otros activos biológicos.

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.

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 a un activo ya existente de la entidad pública.

Activo generador de efectivo: es aquel mantenido con el objetivo fundamental de generar un rendimiento o retorno comercial.

Activo intangible: son aquellos activos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física que:

- a) Controla 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.

Activo no generador de efectivo: es aquel que no produce flujos de efectivo directamente y que se mantiene principalmente para fines de servicio público, administrativo o de apoyo a la actividad de la entidad.

Acuerdo de concesión de servicios: 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 para satisfacer las necesidades de la comunidad en nombre de la entidad 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 conjunto: es un acuerdo de carácter contractual mediante el cual dos o más partes mantienen control conjunto, pudiendo ser operación conjunta o negocio conjunto.

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.

Amortización de un Activo Intangible: es la distribución sistemática del potencial de servicio de un activo intangible durante su vida útil.

Arrendamiento financiero: es un tipo de arrendamiento en el cual el arrendador transfiere al arrendatario sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo subyacente, la cual 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 de pasivos financieros: es la eliminación de un activo financiero o de un pasivo financiero previamente reconocidos contablemente.

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 todas las formas de contraprestación concedida por una entidad a cambio de los servicios prestados por los empleados o por indemnizaciones por cese.

Bienes financieros: son el dinero en efectivo, los instrumentos de patrimonio de otra entidad, los derechos contractuales 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 aquellos bienes financieros designados específicamente como disponibles para la venta, que cuentan con las autorizaciones correspondientes, y que no están contenidos en ninguna de las otras clasificaciones.

Bienes financieros a valor razonable con cambios en resultados: son aquellos instrumentos que se adquieren en un mercado activo, cuyas variaciones se registran en resultados del periodo.

C

Cambio en una estimación contable: es un ajuste en el valor libro de un activo o de un pasivo, o en el valor 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 activos: 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.

Combinaciones del sector público: es la unión de dos o más entidades o actividades separadas en una sola entidad que informa.

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.

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 concedente.

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 conjunto: es el control compartido de un acuerdo por medio de un acuerdo vinculante, que existe solo cuando las decisiones sobre las actividades relevantes requieren el consentimiento unánime de todas las partes que comparten el control.

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.

Costo incremental: es aquel costo adicional directamente atribuible a la liquidación de una obligación o a la ejecución de una acción específica, en el que no se habría incurrido si la entidad no tuviera esa obligación.

Costos de transacción: son los costos incrementales directamente atribuibles a la adquisición, emisión, o disposición de un activo o pasivo.

D

Denominación de una moneda: una transacción está "denominada" en una moneda cuando el monto del contrato, factura o documento contable se expresa en dicha moneda.

Depreciación: es la disminución regular del potencial de servicio de un bien de uso originada por su utilización, obsolescencia regular o antigüedad.

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 de la pérdida por depreciación y amortización, el cual se efectúa de manera excepcional.

Donación: es un acto por el cual una persona, natural o jurídica, 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 contable: es cada una de las entidades que se encuentran contenidas en el artículo 2° del decreto ley N° 1.263, de 1975, Ley Orgánica de la Administración Financiera del Estado y otras que determine la Contraloría General.

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.

Entidad estructurada: es una entidad que ha sido diseñada de tal manera que las formas convencionales en las que una entidad está controlada no son los factores determinantes para decidir quién controla la entidad, es decir:

- a) En el caso de entidades en las que normalmente los acuerdos administrativos o la legislación no son los factores determinantes para decidir quién tiene el control de una entidad; o
- b) En el caso de entidades en las que el voto o derechos similares no son normalmente el factor determinante para decidir quién tiene el control de una entidad.

Equivalente de efectivo: activo financiero de corto plazo, convertible en efectivo en menos de 90 días y sujeto a un riesgo insignificante de cambios en su valor.

Erogaciones capitalizables: son los desembolsos posteriores al registro inicial del activo por concepto de reparaciones mayores, mejoras y adiciones, que aumentan en forma sustancial la vida útil del bien o incrementan su capacidad productiva o eficiencia original.

Estados Financieros Consolidados: son aquellos que combinan los estados financieros de la controladora y sus entidades controladas, presentados como si se tratara de una única entidad económica.

Estados Financieros Individuales: son aquellos que presenta una entidad que no tiene controladas, asociadas ni negocios conjuntos.

Estados Financieros Separados: son los estados financieros de una entidad por sí misma, sin consolidar a sus controladas, pero mostrando sus inversiones en entidades controladas, negocios conjuntos y asociadas, de acuerdo con la norma de Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos.

Estimación contable: es un cálculo aproximado que hace la entidad cuando existe incertidumbre sobre el valor de un activo, un pasivo o un gasto, el cual se realiza en base a información disponible, experiencia pasada y juicio profesional.

Estipulaciones sobre activos transferidos: son requerimientos que pueden estar establecidos en leyes, regulaciones, convenios o acuerdos vinculantes entre las partes interesadas, que imponen condiciones y/o restricciones, sobre el uso o destino de los activos transferidos.

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.

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.

F

Fase de 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.

Fase de investigación: es un estudio original y planificado, realizado con el fin de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

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.

Fluctuación o variación de tipos de cambio: es la modificación de la paridad cambiaria de una moneda extranjera con respecto a la moneda funcional.

Fondo Común Municipal: mecanismo de redistribución solidaria de los ingresos propios entre las municipalidades del país.

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.

H

Hecho imponible: es el hecho que el gobierno, órgano legislativo u otra autoridad ha determinado que esté sujeto a gravamen.

Hechos ocurridos después de la fecha de presentación: son todos aquellos sucesos, sean favorables o desfavorables, que se han producido entre la fecha de presentación y la fecha de autorización para la emisión de los estados financieros.

I

Impracticable: la aplicación de un requerimiento es impracticable cuando la entidad no puede aplicarlo después de haber hecho cualquier esfuerzo razonable para hacerlo.

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 implica una contraprestación directa.

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 que 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.

J

Juicio profesional: es el proceso formal, mediante el cual, los profesionales aplican sus conocimientos, experiencias y habilidades para tomar decisiones razonadas y fundamentadas para aplicar correctamente las normas contables, en situaciones donde no existe una guía explícita o cuando se debe interpretar un hecho complejo o incierto. Este juicio se basa en la experiencia, el conocimiento técnico y la comprensión del contexto específico de cada entidad.

M

Mejoras: implican un cambio en el bien con el ánimo de elevar su calidad tecnológica, capacidad productiva o vida útil.

Métodos de cálculo de la depreciación o amortización: corresponde al método utilizado para reflejar su disminución de potencial de servicio, entre los cuales se incluye el método constante o lineal, método de unidades de producción y el método decreciente.

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 la 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 de vigencia del instrumento financiero.

Moneda de presentación: es la moneda en que se presenta 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, 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.

N

Notas a los Estados Financieros: 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 de este, 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, directa 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.

Pasivo: 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 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 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 institución, en condiciones que sean potencialmente desfavorables para la entidad.

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.

Personal clave: se entiende como personal clave de la administración:

- a) Todos los directivos o miembros del órgano de administración de la entidad; y
- b) Otras personas que tienen autoridad y responsabilidad en la planificación, la administración y el control de las actividades de la entidad.

Plan de beneficios sociales: es aquel mecanismo mediante el cual la entidad proporciona transferencias en efectivo a individuos o hogares que cumplen ciertos criterios, que tiene como propósito mitigar los efectos de riesgos sociales y abordan las necesidades de la sociedad en su conjunto.

Plan de venta: es un esquema formal por el cual la entidad se compromete de forma clara, documentada y práctica a enajenar un activo mediante la venta, cumpliendo ciertos criterios que hacen que la venta sea altamente probable:

- a) Compromiso de vender el activo por parte de la Dirección de la entidad;
- b) Disponibilidad inmediata para la venta del activo en su estado actual;
- c) Plazo razonable para concretar la venta; y
- d) El activo está siendo comercializado a un precio razonable con relación a su valor razonable.

Plusvalía de bienes inmuebles: es el incremento de la valorización comercial de un inmueble a lo largo del tiempo, normalmente por factores externos que afectan al sector donde está ubicado el inmueble, tales como desarrollo urbano en la

zona, inversiones en infraestructura (calles, transporte, servicios básicos), cambios en la normativa de uso de suelo, incremento en la demanda por terrenos o edificaciones, entre otros.

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.

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 el obtenido de los activos biológicos de la entidad, en el momento de la cosecha o recolección.

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 mayores: están integradas por desembolsos que constituyen erogaciones capitalizables.

Reparaciones o mantenciones menores: son todas las acciones destinadas a conservar los bienes de uso y activos intangibles en condiciones normales de funcionamiento, con la finalidad de restaurar o mantener los rendimientos económicos futuros o potenciales de servicio estimados originalmente para el activo. Se consideran gastos patrimoniales.

Reversión del deterioro: es el aumento en el valor del activo producto de la nueva información que impacta en su monto recuperable.

S

Segmento: es una actividad o grupo de actividades de la entidad que son identificables y para las cuales es apropiado presentar información financiera separada.

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.

Tasación: es el proceso de estimar el valor razonable o el valor actual de un activo o pasivo, aplicando métodos técnicos.

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 con los términos establecidos en la ley, regulaciones o convenios entre las partes interesadas.

V

Valor contractual: monto establecido entre las partes involucradas en un contrato.

Valor libro: es el valor neto con que se encuentra registrado un activo o pasivo.

Valor residual: el monto estimado que el activo le aportará a la entidad, en cuanto a beneficio económico o potencial de servicio, al término de su vida útil, el que no necesariamente debe ser \$1.

Venta: es la transferencia de control de un bien o servicio a un tercero a cambio de una contraprestación monetaria.

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.

Vida útil indefinida: es la que se determina cuando 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.



CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

DIVISIÓN DE CONTABILIDAD Y FINANZAS PÚBLICAS

Artículo 2°.- Esta Normativa será de aplicación obligatoria a partir del 1° de enero de 2027, para el Gobierno Central, para todos los Gobiernos Regionales, para todas las municipalidades del país, incluyendo los servicios incorporados a su gestión y las corporaciones y fundaciones municipales. A partir de esa data se derogan las resoluciones N°s. 16, de 2015 y 3, de 2020, de la Contraloría General, que aprueban la Normativa del Sistema de Contabilidad General de la Nación para el Sector Público y Municipal, respectivamente, y el oficio N° 11.061, de 2020, de esta misma Entidad de Control, que aprueba el Plan de Cuentas para el Sector Municipal.

Anótese, tómese razón y publíquese.

Dorothy Pérez Gutiérrez
Contralora General de la República

TRANSCRÍBASE A:

- Subcontralor General.
- Divisiones, Centros, Departamentos y Unidades de la Contraloría General.
- Contralorías Regionales.

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
DIVISIÓN DE CONTABILIDAD Y FINANZAS PÚBLICAS

NORMATIVA DEL SISTEMA DEL CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN • NICSP-CGR CHILE • SECTOR PÚBLICO Y SECTOR MUNICIPAL
EDICIÓN 2026 - SANTIAGO, CHILE



NORMATIVA DEL SISTEMA DEL CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN
NICSP-CGR CHILE • SECTOR PÚBLICO Y SECTOR MUNICIPAL
DIVISIÓN DE CONTABILIDAD Y FINANZAS PÚBLICAS
CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA