NORMATIVA DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN NICSP - CGR CHILE

SISTEMA DE CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN
(RESOLUCIÓN CGR N°16 DE 2015)

EDICIÓN 2017 / SANTIAGO, CHILE

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA
26-III-1927
CHILE

POR EL CUIDADO Y BUEN USO
DE LOS RECURSOS PÚBLICOS

NORMATIVA DEL SISTEMA
DE CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN NICSP - CGR CHILE

SISTEMA DE CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN
(RESOLUCIÓN CGR N°16 DE 2015)

EDICIÓN 2017 / SANTIAGO, CHILE

Es propiedad de los Autores

© CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

INSCRIPCIÓN N° 285.983, REGISTRO DE PROPIEDAD INTELECTUAL
Nº ISBN: 978-956-372-013-6
TODOS LOS DERECHOS RESERVADOS
PROHIBIDA LA REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL DE ESTA OBRA.

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
DIVISIÓN DE ANÁLISIS CONTABLE

APRUEBA NORMATIVA DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN

CONTRALORIA GENERAL
OFICINA GENERAL DE PARTES
17 FEB 2015

SANTIAGO, 16 FEB 2015

CONSIDERANDO:

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

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

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

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

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

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

V I S T O S:

Las facultades que me confiere la ley N°10.336, Orgánica de esta Contraloría General, y lo establecido en la resolución N° 1.600, de 2008, de este mismo origen,

R E S U E L V O:

TOMADO RAZON
18 FEB. 2015
SUBCONTRALOR SUBROGANTE

N° 16 /

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

ÍNDICE

Páginas

INTRODUCCIÓN 1

CAPÍTULO I: MARCO CONCEPTUAL 5

CAPÍTULO II: NORMATIVA ESPECÍFICA 23

BIENES FINANCIEROS 25
ANTICIPOS DE FONDOS 30
EXISTENCIAS 31
BIENES DE USO 34
ACTIVOS INTANGIBLES 44
PROPIEDADES DE INVERSIÓN 52
COSTO DE ESTUDIOS, PROYECTOS Y PROGRAMAS 54
INVERSIONES EN ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS 56
CONCESIONES 59
ARRENDAMIENTOS 64
AGRICULTURA 68
PASIVOS FINANCIEROS 71
FONDOS EN ADMINISTRACIÓN 73
PROVISIONES 74
BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS 77
IMPUESTOS 81
TRANSFERENCIAS 83
MULTAS 86
INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN 87
AJUSTES A DISPONIBILIDADES Y DETRIMENTO 91
EFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LOS TIPOS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA 93
DETERIORO DE ACTIVO GENERADORES Y NO GENERADORES DE EFECTIVO 96
INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS 101
ACTIVOS CONTINGENTES Y PASIVOS CONTINGENTES 103
INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS 105
ERRORES 107
ESTIMACIONES CONTABLES 109
POLÍTICAS CONTABLES 101

CAPÍTULO III: PLAN DE CUENTAS PARA EL SECTOR PÚBLICO.....115

ESTRUCTURA DEL PLAN DE CUENTAS.....117
OBLIGATORIEDAD DEL PLAN DE CUENTAS.....118
CODIFICACIÓN DEL PLAN DE CUENTAS.....118
CUENTAS DE ACTIVO.....119
CUENTAS DE PASIVO.....136
CUENTAS DE PATRIMONIO.....143
CUENTAS DE INGRESOS PATRIMONIALES.....144
CUENTAS DE GASTOS PATRIMONIALES.....151
CUENTAS DE RESPONSABILIDADES O DERECHOS EVENTUALES.....167

CAPÍTULO IV: ESTADOS FINANCIEROS.....171

BALANCE GENERAL.....175
ESTADO DE RESULTADOS.....178
ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA.....180
ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO.....184
ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO.....189
ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS.....191
HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DE LA FECHA DE PRESENTACIÓN.....194
NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.....196
INFORMACIÓN A REVELAR EN LAS NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.....197

CAPÍTULO V: OPERATORIA.....221

REGLAS CONTABLES DE OPERATORIA.....223

CAPÍTULO VI: GLOSARIO.....227

ANEXO.....243

DECLARACIÓN DE RECONOCIMIENTO

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

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

INTRODUCCIÓN

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

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

En el cumplimiento de dicho cometido, se ha venido desde esa fecha implementando en forma gradual un sistema de contabilidad, integral, único y uniforme, destinado a sistematizar y racionalizar la contabilización y la información de las diversas transacciones o hechos económicos, sobre la base de normas e instrucciones que se encontraban hasta esta fecha refundidas en el oficio circular Nº 60.820, de 2005, de este origen.

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

Posteriormente, un avance importante de destacar, lo constituyó el oficio circular Nº 54.977, de 2010, mediante el cual se incorporó a la normativa señalada un capítulo sobre los estados financieros con el propósito de definir y homogeneizar la estructura de estos informes que constituyen la base para la determinación de la situación financiera, presupuestaria y patrimonial de cada una de las instituciones, organismos y entidades que integran el Sector Público en materia de administración financiera.

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

En este nuevo texto se recogen las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) a través del IPSASB – Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público – las cuales constituyen recomendaciones de normas

generales de información financiera de alta calidad para su aplicación a entidades del Sector Público de los distintos países.

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

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

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

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

En ese contexto, la normativa se ha estructurado en los siguientes capítulos: marco conceptual, normativa específica, plan de cuentas, normas sobre estados financieros, operatoria contable del sistema y glosario.

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

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

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

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

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

CAPÍTULO I: MARCO CONCEPTUAL

MARCO CONCEPTUAL

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

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

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

Entidad contable

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

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

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

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

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

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

Su régimen jurídico confiere a estas entidades facultades y limitaciones propias de su ámbito de actuación, por encontrarse sometidas al principio de legalidad,

regulando diversos aspectos, entre ellos, su funcionamiento, gestión de servicios, su administración de personal, la contratación de bienes y servicios y su actividad económica, incluyendo el control financiero.

Objetivos y usuarios de la información financiera

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

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

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

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

Usuarios de la información financiera

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

- Los beneficiarios de los servicios, interesados en determinar la capacidad y el nivel de calidad de servicios que puede ofrecer la entidad;
- Los acreedores, prestatarios e inversores en deuda pública, que proporcionan recursos y que necesitan de información financiera para establecer la capacidad de la entidad para cumplir sus obligaciones y compromisos, aunque la solvencia de la misma esté garantizada;
- El Congreso Nacional que fiscaliza al gobierno y aprueba el presupuesto del sector público;
- La Contraloría General, para cumplir su función fiscalizadora e informar de la situación del sector público, a las autoridades políticas y legislativas a partir de la información financiera de las entidades públicas;
- Entidades públicas nacionales u organismos internacionales, para evaluar la política fiscal o para otros fines;
- Analistas económicos y financieros y agencias calificadoras de riesgo, que, para los efectos de asesorar a inversionistas, requieren información para evaluar el riesgo y situación financiera de las entidades públicas;
- Contribuyentes y votantes, que decidirán quién los representará en el gobierno y en el Congreso Nacional y cuyas decisiones pueden tener consecuencias sobre la asignación de recursos;
- Los funcionarios públicos, que en la práctica ejercen el control a través de asociaciones gremiales;
- Banco Central y Dirección de Presupuestos del Ministerio de Hacienda, responsables de elaborar las cuentas nacionales y estadísticas fiscales, respectivamente; y
- Organizaciones no gubernamentales, asociaciones, medios de comunicación, ciudadanos y sociedad civil, en general, interesados en la actividad pública.

Información proporcionada por los estados financieros

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Principios contables

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

- **Gestión continuada**

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

- **Devengo**

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

- **Imputación presupuestaria**

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

Características cualitativas de la información financiera

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

Entre éstas pueden señalarse las siguientes:

- **Relevante y oportuna**

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

Si se produce alguna demora en la presentación de la información, ésta puede perder su relevancia. Para poder entregar la información en forma oportuna, bien

pudiera estimarse necesario emitirla antes de conocer todos o algunos aspectos de una determinada transacción, aun cuando implique poner en riesgo su completa fiabilidad.

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

- **Comprensible**

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

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

- **Representación fiel**

Para ser útil la información financiera debe ser una representación fiel de los hechos económicos y de otro tipo que pueda representar. La información será fiel cuando presente la verdadera esencia de las transacciones y no distorsione la naturaleza del hecho económico que expone y se alcanza cuando la descripción del hecho es completa, neutral y libre de error significativo.

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

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

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

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

- **Comparable**

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

Esta cualidad es útil, entre otros, para:

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

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

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

- **Verificabilidad**

La verificabilidad es la cualidad de la información que ayuda a asegurar a los usuarios que la información representa fielmente los hechos económicos y de otro tipo que se propone representar, para esto, deben ser transparentes las suposiciones que subyacen en la información revelada, las metodologías adoptadas para reunir esa información y los factores y circunstancias que apoyan las opiniones expresadas o reveladas.

Criterios adicionales a la información financiera

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

- **Materialidad o importancia relativa**

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

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

- **Equilibrio entre beneficio y costo**

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

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

- **Equilibrio entre las características cualitativas**

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

Elementos de los estados financieros

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

- **Activos**

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

- **Pasivos**

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

- **Patrimonio**

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

- **Ingresos Patrimoniales**

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

- **Gastos Patrimoniales**

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

- **Ingresos Presupuestarios**

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

- **Gastos Presupuestarios**

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

Reconocimiento contable de los elementos de los Estados Financieros

El registro o reconocimiento contable es el proceso mediante el que se incorpora una partida a los Estados Financieros, previa verificación que ésta cumple con la correspondiente definición y con las características cualitativas de la información según corresponda. Todos los hechos económicos deben ser registrados en orden cronológico y de manera oportuna.

- **Activos**

Los activos deben reconocerse en el balance cuando:

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

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

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

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

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

- **Pasivos**

Los pasivos deben reconocerse en el balance cuando:

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

- su valor pueda determinarse con fiabilidad.

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

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

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

- **Ingresos patrimoniales**

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

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

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

- **Gastos patrimoniales**

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

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

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

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

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

- **Ingresos y gastos presupuestarios**

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

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

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

El reconocimiento de un gasto como pagado supone la materialización de su desembolso en forma de efectivo o de otros recursos disponibles o en una disminución de un deudor presupuestario.

Criterios de valorización

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

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

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

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

- **Precio de adquisición**

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

- **Costo de producción**

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

- **Costo de un pasivo**

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

- **Valor razonable**

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

Este valor no tendrá en cuenta los costos de transacción en los que se pueda incurrir si se enajena el elemento patrimonial. La definición de valor razonable incorpora el principio de gestión continuada, y por lo tanto, no es la cantidad que se recibiría en una transacción forzada.

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

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

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

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

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

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

- **Valor realizable neto**

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

- **Costo corriente de reposición**

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

- **Valor de uso**

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

El valor de uso de aquellos activos portadores de potencial de servicio es el valor actual del activo manteniendo dicho potencial. Este valor se determina usando el

enfoque del costo de reposición depreciado, el de costo de rehabilitación del activo o el de unidades de servicio.

- **Costos de venta**

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

- **Monto recuperable**

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

- **Valor actual de un activo o pasivo**

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

- **Costo amortizado de un activo o pasivo financiero**

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

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

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

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

- **Costos de transacción atribuibles a un activo o pasivo financiero**

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

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

- **Valor contable o valor libro**

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

- **Valor residual de un activo**

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

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

Referencia a NICSP

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

CAPÍTULO II: NORMATIVA ESPECÍFICA

BIENES FINANCIEROS

Concepto

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

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

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

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

Clasificación de los Bienes Financieros

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

- **Préstamos y Cuentas por Cobrar**

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

- **Inversiones Mantenidas hasta el Vencimiento**

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

- **Bienes Financieros a Valor Razonable con Cambios en Resultados**

8. Son aquellos instrumentos que se adquieren en un mercado activo, con el objetivo de venderlos, volver a comprarlos en un futuro inmediato y/o forman parte de una cartera de instrumentos financieros identificados, que se gestionan conjuntamente

con el objetivo de obtener beneficios a corto plazo. También se incluyen en esta categoría los derivados, excepto que sea un contrato de garantía financiera o haya sido designado como un instrumento de cobertura eficaz. Si una entidad tiene instrumentos de cobertura, deberá pedir instrucciones específicas a la Contraloría General.

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

- **Bienes Financieros Disponibles para la Venta**

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

Préstamos y Cuentas por Cobrar

Valorización Inicial

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

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

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

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

Valorización Posterior

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

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

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

Inversiones Mantenidas hasta el Vencimiento

Valorización Inicial

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

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

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

Valorización Posterior

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

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

Bienes Financieros a Valor Razonable con Cambios en Resultados

Valorización Inicial

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

Valorización Posterior

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

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

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

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

Deterioro

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Reversión de las pérdidas por deterioro de un activo

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

Baja de Bienes Financieros

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

    a) Cobre el activo financiero;

    b) Condonen los derechos sobre el mismo;

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

    d) Transfiera el activo financiero, es decir, los derechos contractuales a recibir los flujos de efectivo.

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

Castigo de Bienes Financieros Incobrables

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

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

Referencia a NICSP

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

ANTICIPOS DE FONDOS

Concepto

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

Reconocimiento y Valorización

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

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

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

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

EXISTENCIAS

Concepto

1. Las existencias son activos:

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

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

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

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

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

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

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

Valorización Inicial

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

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

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

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

9. Se incluirán en las existencias otros costos siempre que se hayan incurrido en ellos para dar a las mismas su condición y ubicación actual.

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

    a) Las cantidades anormales de desperdicio;

    b) Los costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios en el proceso productivo;

    c) Los costos indirectos de administración que no hayan contribuido a dar a los inventarios su condición y ubicación actual; y

    d) Los costos de comercialización.

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

Valorización Posterior

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

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

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

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

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

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

Método de Cálculo del Costo de Existencias

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

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

Reconocimiento como un gasto

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

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

Referencia a NICSP

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

BIENES DE USO

Concepto

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

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

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

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

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

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

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

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

Valorización Inicial

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

8. Elementos del costo:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

   b) Donación: Para los bienes de uso incorporados por donación su costo será el valor razonable a la fecha de adquisición. En el caso de los bienes muebles, de desconocerse el valor asignado por el donante, el costo del bien será el valor de reposición considerando la antigüedad del bien o si no existiera este último, el

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.

valor de tasación que determine el organismo o profesional competente designado para tal efecto por la autoridad administrativa. En el caso de bienes inmuebles se considerará el avalúo fiscal o valor de tasación que determine el organismo o profesional competente designado para tal efecto por la autoridad administrativa.

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

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

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

Erogaciones Capitalizables

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

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

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

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

Valorización Posterior

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

Depreciación

22. La depreciación es la disminución regular del potencial de servicio de un bien de uso originada por su utilización, obsolescencia regular o antigüedad del mismo. Esta disminución afecta el valor contable del activo y se efectúa anualmente en función de la vida útil para lo cual la Contraloría General dispone una tabla referencial, sin perjuicio que la entidad podrá establecer formalmente su propia tabla de vida útil, en base a una metodología apropiada.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

33. Los terrenos no son bienes depreciables.

Disminuciones y Baja de Bienes

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Deterioro

42. Deterioro del valor es una pérdida en los beneficios económicos futuro o potencial de servicios de un activo, adicional y diferente del reconocimiento anual de la pérdida

por depreciación, que se efectúa de manera excepcional. El deterioro puede afectar a los activos no generadores de efectivo y a los activos generadores de efectivo.

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

a) Evidencia de obsolescencia o deterioro físico;

b) Cambios importantes en cuanto a su utilización durante el ejercicio o que se espera en el corto plazo y que tengan una incidencia negativa;

c) Evidencia acreditada de una disminución del rendimiento del activo;

d) Interrupción de la construcción del activo antes de su puesta en condiciones de funcionamiento;

e) Cese o reducción significativa de la demanda o necesidad de los servicios;

f) Han tenido lugar durante el periodo, o van a tener lugar en el futuro inmediato, cambios significativos a largo plazo con una incidencia adversa sobre la entidad, referentes al entorno tecnológico, legal o de políticas gubernamental en los que esta opera; y

g) Durante el periodo, el valor de mercado del activo ha disminuido significativamente más que lo que cabría esperar como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.

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

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

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

Reversión de las pérdidas por deterioro de un activo

47. La entidad debe evaluar al final de cada período sobre el que se informa si existe algún indicio de que la pérdida por deterioro de un activo ya no existe o ha disminuido. Si así fuera, deberá reconocer una reversión del deterioro contabilizado en ejercicios anteriores cuando el valor recuperable es superior a su valor contable. Dicho ajuste se contabilizará en cuentas separadas, del mismo modo que el

deterioro, y en los resultados del ejercicio. Asimismo, los cargos por depreciación de los ejercicios futuros deberán ajustarse en función del nuevo valor contable revisado. La reversión por deterioro no podrá hacer que el valor del bien supere su valor original.

Bienes de Uso Especiales

Infraestructuras

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

    a) Son parte de un sistema o red;

    b) Son de naturaleza especializada y no suelen admitir otros usos alternativos; o

    c) Pueden estar sujetos a limitaciones con respecto a su disposición.

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

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

Bienes del Fondo Nacional de Desarrollo Regional

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

Bienes Militares Especializados

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

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

Bienes del Patrimonio Histórico, Artístico y/o Cultural

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

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

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

c) Son a menudo 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.

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

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

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

Referencia a NICSP

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

TABLA REFERENCIAL DE VIDA ÚTIL

BIENES	AÑOS DE VIDA ÚTIL
Edificaciones	
Edificaciones de hormigón armado	80
Edificaciones de ladrillos	50
Edificaciones de madera	30
Galpones	20
Maquinarias y Equipos	
En general	15
De Oficina	3
Para la Producción o Prestación de Servicios	
- De casino	9
- Agrícolas	11
- Médicas y dentales	8
Computacionales y periféricos	6
De comunicaciones para Redes Informáticas	12
Industriales	20
De construcción	8
Vehículos	
Vehículos Terrestres	
- Camiones	7
- Camionetas, automóviles y microbuses	7
- Agrícolas	8
Vehículos Marítimos	
- Casco de acero	36
- Casco de madera	23
- Embarcaciones menores	10
Vehículos Aéreos	
- Aviones	15
- Aviones monomotores	10
- Helicópteros	15
Muebles y Enseres	**7**
Herramientas	
De construcción pesadas	8
De construcción livianas	3

Médicas y dentales	3
Agrícolas pesadas	8
Agrícolas livianas	3
Moldes y Matrices	20

Activos Vivos

Perros	10
Caballos	20

Infraestructura Pública

Obras Viales	20
Obras Portuarias	20
Aeropuertos	20
Obras Hidráulicas	20
Otros Bienes de Infraestructura Pública	15

Bienes Concesionados

Obras Viales en Concesión	20
Obras Aeroportuarias en Concesión	20
Obras Portuarias en Concesión	20
Obras Hidráulicas en Concesión	20
Obras Penitenciarias en Concesión	20
Obras Hospitalarias en Concesión	20
Otros Bienes de Infraestructura Pública	15

Bienes Intangibles **5**

Propiedades de Inversión

Edificaciones de Inversión	80

Activos Biológicos

Plantas, Árboles y Bosques	
- Frutales	20
- Viñedos	17
Animales Vivos	
- Para producción	5
- Para reproducción	5

ACTIVOS INTANGIBLES

Concepto

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

7. Para determinar si un activo que incluye elementos tangibles e intangibles se considera como bienes de uso o como activo intangible según la presente norma, cada entidad realizará el oportuno juicio para evaluar cuál de los dos elementos tiene un peso más significativo. Por ejemplo, los programas informáticos de navegación de un avión son parte integrante de la aeronave y se tratan como bienes de uso.

Lo mismo se aplica al sistema operativo de un computador. Cuando los programas informáticos no constituyan parte integrante del equipo, serán tratados como activos intangibles.

Control de un Activo

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

Reconocimiento

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

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

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

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

Activos Intangibles Adquiridos Separadamente

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

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

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

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

Activos Intangibles Generados Internamente

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

    a) Fase de investigación; y

    b) Fase de desarrollo.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Algunos tipos de intangibles

Sistemas de Información

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

Licencias Computacionales

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

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

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

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

Sitios Web

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

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

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

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

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

Patentes y Derechos de Autor

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

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

Valorización Inicial

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Valorización Posterior

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

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

Clasificación de los Activos Intangibles en Función de su Vida Útil

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

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

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

42. La vida útil de un activo intangible que surja de acuerdos vinculantes, no excederá el periodo del acuerdo, pero puede ser inferior, dependiendo del periodo a lo largo del cual la entidad espera utilizar el activo. Si los acuerdos vinculantes se han fijado

durante un plazo limitado que puede ser renovado, la vida útil del activo intangible incluirá el periodo o periodos de renovación solo si existe evidencia que apoye la renovación por la entidad sin un costo significativo.

Amortización de Activos Intangibles con Vida Útil Finita

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

44. La amortización comenzará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la entidad y finalizará antes de su fecha establecida si se da alguna de las siguientes situaciones:

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

    b) El activo sea dado de baja en cuentas.

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

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

Amortización de Activos Intangibles con Vida Útil Indefinida

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

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

Deterioro

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

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

51. El deterioro se deberá reconocer cuando el valor libro del activo exceda a su monto recuperable, siempre que dicha diferencia sea significativa. Si este valor es mayor a

15 UTM se deberá pedir autorización a la Contraloría General para efectuar un ajuste por deterioro o una reversión de este.

Disminuciones y Traslados de Bienes

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

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

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

Referencia a NICSP

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

PROPIEDADES DE INVERSIÓN

Concepto

1. Propiedades de inversión son bienes inmuebles (terrenos o edificaciones) que se tienen, en su totalidad o en parte, con la finalidad de obtener rentas, plusvalía o ambos, en lugar de utilizarlos como bienes de uso o destinarlos para su venta en el curso normal de las operaciones. Además, se consideran propiedades de inversión aquellos bienes inmuebles que no tengan un destino determinado.

2. Cuando los bienes se utilizan para generar renta y para la prestación de servicios, el activo será reconocido como propiedades de inversión solamente cuando una parte insignificante del mismo se destine para fines administrativos.

3. Cuando una propiedad tiene partes significativas que son utilizadas como bien de uso y como propiedad de inversión, se debe aplicar un criterio de proporcionalidad para el reconocimiento del activo.

4. Esta norma incluye los inmuebles dados en arrendamiento operativo.

5. Las propiedades fiscales destinadas al uso habitacional de los funcionarios no constituyen propiedades de inversión.

Valorización Inicial

6. Las propiedades de inversión, que cumplan con las condiciones para ser reconocidas como activos, se valorizarán inicialmente al costo, en los mismos términos mencionados en la norma de Bienes de Uso.

7. Cuando se adquiera una propiedad de inversión a través de una transacción sin contraprestación, su costo se medirá en los mismos términos mencionados en la norma de Bienes de Uso.

Valorización Posterior

8. Con posterioridad a su reconocimiento inicial, las propiedades de inversión, se reconocerán al costo menos su depreciación acumulada (edificaciones) y el monto acumulado de las pérdidas por deterioro del valor a lo largo de su vida útil.

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

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

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

Baja de Propiedades de Inversión

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

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

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

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

Referencia a NICSP

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

COSTO DE ESTUDIOS, PROYECTOS Y PROGRAMAS

Concepto

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

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

2. Los hechos económicos relacionados con costos en proyectos, destinados a la actividad institucional o a la formación de bienes nacionales de uso público se deben contabilizar en cuentas especiales de activos que reconocen durante el año los costos incurridos en el proyecto.

3. Al término de cada período contable deben traspasarse los movimientos anteriores a las cuentas Costos Acumulados correspondientes, identificando el proyecto.

4. Al término del proyecto deben saldarse las cuentas de Costos Acumulados correspondientes y reconocer los bienes de uso en las cuentas que correspondan.

5. Los activos Institucionales y la infraestructura pública cumplen con la definición de bienes de uso y deben ser reconocidos y valorizados al término del proyecto conforme a la norma de bienes de uso.

Costos asociados a estudios básicos y programas de inversión

6. Los hechos económicos relacionados con costos en estudios básicos y programas de inversión, se contabilizan como activos durante el período de su ejecución. Simultáneamente, al momento del devengamiento se debe reconocer un gasto patrimonial acreditando la cuenta complementaria de activo Aplicación a Gastos Patrimoniales correspondiente.

7. Al término del período contable deben traspasarse los saldos de las cuentas de costos de estudios y programas de inversión del ejercicio contable a las cuentas de costos acumulados correspondientes.

8. En el evento que el estudio básico o programa de inversión, se termine antes de finalizar el período contable deben cargarse las cuentas de Aplicación de Gastos Patrimoniales correspondientes con abono a las cuentas de costos de estudios y programas de inversión.

9. Respecto de los estudios y programas de inversión de arrastre que se terminen en el ejercicio, deben saldarse las cuentas de Costos Acumulados con cargo a las cuentas de Aplicación de Gastos Patrimoniales correspondientes. Los costos del período de término del estudio básico o programa de inversión, deben ser traspasados previamente a costos acumulados, antes de efectuar el cierre definitivo del estudio básico o programas de inversión.

INVERSIONES EN ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS

Concepto

1. Una asociada es una entidad sobre la que el participante posee influencia significativa y que no es una entidad controlada ni constituye una participación en un negocio conjunto.

2. Para este efecto, se presume que una entidad ejerce influencia significativa si la participación en la propiedad se materializa en forma de acciones o derechos y el participante posee directa, o indirectamente a través de entidades controladas, el veinte por ciento (20%) o más de los derechos de voto de la entidad participada, salvo que dicho participante pueda demostrar claramente la inexistencia de tal influencia.

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

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

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

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

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

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

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

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

Valorización Inicial

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

Valorización Posterior

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

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

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

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

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

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

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

efecto de aplicar distintas políticas contables fuera poco significativo, este hecho solamente se deberá revelar en las notas a los Estados Financieros.

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

16. El participante dejará de aplicar el método de la participación desde la fecha en que cese su influencia significativa o control conjunto sobre la entidad participada y contabilizará, desde ese momento, la inversión de acuerdo con la normas de Bienes Financieros o de Estados Financieros, según corresponda.

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

Deterioro

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

Referencia a NICSP

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

CONCESIONES

Concepto

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

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

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

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

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

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

   a) Es proporcionado por el concesionario, de forma que:
      i. El concesionario construye, desarrolla o adquiere; o
      ii. Es un activo que el concesionario coloca a disposición de la concesión;

   b) Es proporcionado por la entidad pública concedente, de forma que:
      i. Es un activo ya existente de la entidad pública; o
      ii. Es una mejora que el concesionario realiza a un activo ya existente de la entidad pública.

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

Reconocimiento

Activo

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

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

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

7. Si no existiera una participación residual debido a que el acuerdo de concesión de servicios abarca la totalidad de la vida útil del activo concesionado, bastará únicamente con que se cumplan las condiciones de la letra a) del numeral 6, para que se deba reconocer el activo concesionado.

Pasivo

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

   a) Realización de pagos al concesionario, lo que dará origen a un pasivo financiero; y/o

   b) Compensación al concesionario por otros medios, lo que dará origen a un pasivo por concesión de derechos:
      i. Otorgamiento al concesionario del derecho a cobrar una tarifa a los usuarios por la prestación de servicios asociados al activo concesionado; y/o
      ii. Mediante el acceso a otro activo generador de ingresos para uso del concesionario.

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

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

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

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

financiero. El pasivo por concesión de derechos incluye, de forma implícita cualquier monto garantizado al concesionario.

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

Valorización

Fase de Construcción

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

15. Al finalizar la fase de construcción, el pasivo total reconocido, el cual se compone por el pasivo financiero y/o el pasivo de concesión de derechos, según corresponda, deberá estar valorizado por el mismo monto acumulado del activo concesionado, menos las amortizaciones o disminuciones efectuadas a los pasivos, más los pagos que el concesionario le efectúe a la entidad pública concedente.

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

Fase de Explotación

Activo Concesionado

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

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

Pasivo Asociado al Activo Concesionado

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

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

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

Reclasificación

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

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

24. Al finalizar el periodo de concesión, el activo concesionado se reclasificará en la categoría de bienes de uso que corresponda de acuerdo con su naturaleza, salvo que se vuelva a realizar una concesión.

Término Anticipado de la Concesión

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

Otros Ingresos o Gastos

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

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

Otros Pasivos o Provisiones

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

Activos o Pasivos Contingentes

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

Referencia a NICSP

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

ARRENDAMIENTOS

Concepto

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

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

Clasificación de los Arrendamientos

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

   c) El plazo de arrendamiento cubre la mayor parte de la vida útil del activo, aún si el derecho de propiedad no se transfiere al final de la operación;

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

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

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

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

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

Arrendatarios

Arrendamientos Financieros

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

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

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

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

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

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

16. Si existe certeza razonable de que el arrendatario ejercerá la opción de adquirir el bien al término del plazo del arrendamiento, el activo se depreciará totalmente en el plazo del arrendamiento.

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

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

Arrendamientos Operativos

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

Arrendadores

Arrendamientos Financieros

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

Arrendamientos Operativos

21. Los ingresos procedentes de los arrendamientos operativos deben ser reconocidos como ingresos de forma lineal a lo largo del plazo de arrendamiento, salvo que exista

otra modalidad sistemática de reparto para reflejar que sea representativa del patrón de tiempo del beneficio del usuario.

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

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

Transacciones de Venta con Arrendamiento Posterior (Leaseback)

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

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

Referencia a NICSP

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

AGRICULTURA

Concepto

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

   b) Sea probable que la entidad reciba beneficios económicos o potencial de servicios futuros asociados con el activo; y

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

Valorización

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

12. Las ganancias o pérdidas, como consecuencia de un cambio en el valor razonable menos los costos estimados de venta, que surjan entre el reconocimiento inicial de

un activo biológico (o su última fecha de presentación), y el fin del periodo contable serán incluidas en los resultados del periodo.

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

Referencia a NICSP

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

PASIVOS FINANCIEROS

Concepto

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

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

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

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

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

6. La entidad deberá clasificar sus pasivos financieros para ser valorizados por su costo amortizado, como regla general, o por su valor razonable con cambios en resultados, en cuyo caso deberán ser autorizados por la Contraloría General.

Valorización Inicial

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

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

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

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

Valorización Posterior

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

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

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

Baja de Pasivos

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

    a) Se extinga por pago;

    b) El titular renuncie a los derechos;

    c) Prescriban las acciones de cobro; o

    d) Se transfiera el pasivo financiero, es decir, las obligaciones contractuales.

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

Referencia a NICSP

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

FONDOS EN ADMINISTRACIÓN

Concepto

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

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

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

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

PROVISIONES

Concepto

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

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

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

4. Una obligación implícita es aquella que se deriva de las actuaciones de la propia entidad, en las que:

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

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

Reconocimiento

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

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

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

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

6. En algunos casos inusuales no queda claro si un suceso ocurrido en el pasado ha dado origen a una obligación por la que será necesario responder. Para esto se debe

evaluar si, de acuerdo con toda la evidencia disponible, existe una probabilidad mayor de que la entidad deberá responder por tal obligación.

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

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

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

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

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

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

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

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

Valorización Inicial

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

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

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

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

Valorización Posterior

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

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

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

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

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

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

Referencia a NICSP

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

BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

Concepto

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

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

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

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

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

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

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

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

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

   b) Planes de beneficios definidos: son planes de beneficios post-empleo diferentes de los planes de aportes definidos. En los planes de beneficios definidos la obligación de la entidad consiste en suministrar los beneficios acordados a los empleados actuales y anteriores; y tanto el riesgo actuarial como el riesgo de

inversión son asumidos por la propia entidad o por el organismo encargado de entregar dicho beneficio.

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

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

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

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

Reconocimiento y valorización

Beneficios a corto plazo

9. Los beneficios de corto plazo, que se espera que sean pagados por los servicios prestados, se deberán reconocer durante el año como gasto patrimonial y al término del ejercicio contable se deberá establecer un pasivo por los beneficios de corto plazo pendientes de pago. Se contabilizará el valor de la obligación sin realizar ningún descuento.

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

Beneficio post-empleo

- Planes de aportes definidos

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

- Planes de beneficios definidos

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Beneficios por término anticipado del vínculo laboral

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

Otros beneficios a largo plazo

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

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

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

Referencia a NICSP

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

IMPUESTOS

Concepto

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

Reconocimiento

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

3. La entidad recaudadora reconocerá como ingreso el monto bruto del tributo recaudado y cualquier gasto asociado a la percepción de esos ingresos se registrará en forma separada como un gasto.

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

Valorización

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

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

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

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

produzca el hecho imponible, momento en el cual se disminuirá el pasivo y se reconocerá un ingreso.

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

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

Referencia a NICSP

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

TRANSFERENCIAS

Concepto

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

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

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

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

   b) Las restricciones en activos transferidos son estipulaciones que limitan o dirigen el propósito para el cual puede utilizarse un activo transferido. El incumplimiento de la restricción no requiere reintegrar los recursos al otorgante.

Control de un Activo

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

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

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

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

Valorización

Transferencias Monetarias

Organismo Otorgante

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

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

Organismo Receptor

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

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

Transferencias en Especie

Organismo Otorgante

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

Organismo Receptor

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

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

Aporte Fiscal

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

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

Referencia a NICSP

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

MULTAS

Concepto

1. Las multas son beneficios económicos o potencial de servicio recibidos o por recibir por una entidad del sector público, procedentes de un individuo u otra entidad, por decisión de un tribunal u otro organismo responsable de hacer cumplir la ley, como consecuencia de que el individuo u otra entidad ha infringido los requerimientos de las leyes o regulaciones. Estas multas no consideran las que surgen de incumplimientos de contratos, dado que éstas se tratan dentro de la norma de Ingresos de Transacciones con Contraprestación.

2. El individuo normalmente tendrá la opción de:

   a) Aceptar la multa y pagarla de forma inmediata;

   b) Aceptar la multa y pagarla con posterioridad;

   c) Recurrir a los tribunales para ejercer su defensa; o

   d) Cumplir mediante una modalidad distinta al pago.

3. Las multas se reconocen como ingresos cuando la cuenta por cobrar cumple la definición de activo o cuando recibe un pago.

4. Cuando el individuo cumple mediante una modalidad distinta a efectivo, ej. Cárcel, trabajo comunitario, no se genera una cuenta por cobrar.

5. Las multas que se recauden en representación de un tercero no serán ingreso de la entidad recaudadora.

Referencia a NICSP

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

INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

Concepto

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

2. Esta norma aplica a los ingresos procedentes de las siguientes transacciones:

   a) La prestación de servicios;

   b) La venta de bienes tangibles e intangibles producidos por la entidad para ser vendidos o comprados para la reventa; y

   c) El uso por parte de terceros de activos de la entidad a cambio de un pago no tratado en forma específica en otra norma.

3. La venta de bienes de uso no está dentro del alcance de la presente norma, por lo que debe ser aplicada la norma de Bienes de Uso.

4. La transacción con contraprestación debe ser voluntaria para la persona natural o jurídica que realiza el pago.

5. Los ingresos recibidos por las entidades del Estado actuando como intermediario o por cuenta de terceros, no son beneficios económicos o potencial de servicio propios de la entidad, por lo tanto, tales entradas de flujos de efectivo se excluyen de los ingresos patrimoniales.

6. Las multas contractuales que se originan por el incumplimiento de alguna cláusula del contrato correspondiente quedan comprendidas dentro del alcance de esta norma.

Reconocimiento

7. Los ingresos con contraprestación se reconocerán cuando se cumplan las siguientes dos condiciones:

   a) Su monto pueda determinarse con fiabilidad; y

   b) Sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos o potencial de servicio asociados a la transacción.

8. Cuando se intercambien o permuten bienes o servicios por otros bienes o servicios de naturaleza similar, tal cambio no se considerará como una transacción que produce ingresos. Cuando los bienes se vendan, o los servicios se presten, recibiendo en contrapartida bienes o servicios de naturaleza diferente, el intercambio se considerará como una transacción que produce ingresos.

9. Cuando surge algún tipo de incertidumbre acerca de la cobrabilidad de los ingresos, no se deberá ajustar el monto originalmente reconocido como ingreso, sino que se deberá aplicar lo indicado en la norma de Bienes Financieros.

10. Los ingresos y gastos que se relacionan con una misma transacción o evento deben ser reconocidos simultáneamente.

Prestación de Servicios

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

    a) Su monto pueda determinarse con fiabilidad;

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

    c) El grado de realización de la prestación pueda ser medido con fiabilidad; y

    d) Los costos ya incurridos en la prestación del servicio, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, puedan ser determinados con fiabilidad.

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

    a) Inspecciones de los trabajos ejecutados;

    b) Proporción de servicios realizados en relación con el total de los servicios; o

    c) Proporción de costos incurridos sobre el total de los costos.

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

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

Venta de Bienes

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

    a) Su monto pueda determinarse con fiabilidad;

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

    c) La entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivado de la propiedad de los bienes;

    d) La entidad deja de ser la responsable de la gestión corriente de los bienes vendidos y no retiene el control efectivo de los mismos; y

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

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

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

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

    b) Los ingresos puedan ser determinados con fiabilidad.

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

Valoración de los Ingresos

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

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

Referencia a NICSP

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

AJUSTES A DISPONIBILIDADES Y DETRIMENTO

Ajustes por cheques caducados

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

2. En el evento que no se hagan efectivas la totalidad o parte de dichas obligaciones de pago y como consecuencia del paso del tiempo en que estas eventuales acreencias han permanecido impagas, situación que supone la obligación de la entidad de oponer la excepción de prescripción ante posibles acciones legales por parte del potencial acreedor, se deberá reconocer un incremento patrimonial y un Deudor Presupuestario. Lo anterior con el propósito de regularizar la distorsión económica financiera que provoca esta representación numérica en los estados financieros.

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

Documentos protestados

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

Detrimento patrimonial

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

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

7. El detrimento patrimonial ocasionado por causa fortuita o de fuerza mayor, debidamente calificada por la autoridad pertinente, debe contabilizarse como

gasto patrimonial. No obstante, cuando el menoscabo patrimonial corresponda a faltante de fondos, éste debe ajustarse, a la vez, contra Acreedores Presupuestarios.

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

Concepto

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

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

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

4. En esta norma se señala:

   a) Los tipos de cambio a utilizar, y

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

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

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

Reconocimiento

Reconocimiento de las transacciones en moneda extranjera

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

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

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

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

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

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

Reconocimiento en Estados Financieros posteriores

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

a) Las partidas monetarias en moneda extranjera se convertirán utilizando el tipo de cambio al cierre del ejercicio, informado por el Banco Central;

b) Las partidas no monetarias en moneda extranjera, que se midan en términos de:
   i. Costo histórico, se convertirán utilizando el tipo de cambio a la fecha de transacción; y
   ii. Valor razonable en una moneda extranjera, excepcionalmente se convertirán utilizando el tipo de cambio a la fecha en que fue determinada su valuación.

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

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

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

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

Efectos en el Estado de Flujo de Efectivo

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

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

Referencia a NICSP

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

DETERIORO DE ACTIVO GENERADORES Y NO GENERADORES DE EFECTIVO

Concepto

1. Deterioro del valor es una pérdida en el potencial de servicio futuro de un activo, adicional y diferente del reconocimiento anual de la pérdida por depreciación, que se efectúa de manera excepcional.

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

3. Para lo anterior, se deberá evaluar a lo menos los siguientes indicadores:

   a) Evidencia de obsolescencia o deterioro físico;

   b) Cambios importantes en cuanto a su utilización durante el ejercicio o que se espera en el corto plazo y que tengan una incidencia negativa;

   c) Evidencia acreditada de una disminución del rendimiento del activo;

   d) Interrupción de la construcción del activo antes de su puesta en condiciones de funcionamiento;

   e) Cese o reducción significativa de la demanda o necesidad de los servicios;

   f) Han tenido lugar durante el periodo, o van a tener lugar en el futuro inmediato, cambios significativos a largo plazo con una incidencia adversa sobre la entidad, referentes al entorno tecnológico, legal o de políticas gubernamental en los que esta opera; y

   g) Durante el periodo, el valor de mercado del activo ha disminuido significativamente más que lo que cabría esperar como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.

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

Reversión de las pérdidas por deterioro de un activo

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

Valorización

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

Monto Recuperable

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

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

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

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

Valor en Uso de Activos no Generadores de Efectivo

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

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

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

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

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

Valor en Uso de Activos Generadores de Efectivo

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

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

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

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

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

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

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

Unidades Generadoras de Efectivo

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

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

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

19. Una pérdida por deterioro de valor se reconoce para una unidad generadora de efectivo cuando el monto recuperable de la unidad sea menor que el monto en valor libro de la unidad.

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

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

    a) Su valor razonable menos los costos de venta (si se pudiese determinar);

    b) Su valor en uso (si se pudiese determinar); y

    c) cero.

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

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

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

Compensación por deterioro del valor

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

Referencia a NICSP

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

INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS

Concepto

1. Esta norma se aplicará a las revelaciones que se tratan en el acápite Notas a los Estados Financieros del capítulo IV y su objetivo es mostrar información sobre transacciones entre entidades y sus partes relacionadas.

2. Transacciones entre partes relacionadas es toda transferencia de recursos u obligaciones entre estas, con independencia de que se cargue o no a un valor.

3. El principal elemento que se debe tener en cuenta al momento de revelar información acerca de partes relacionadas es:

   a) Identificar qué partes son controladas o son influidas significativamente por la entidad que informa; y

   b) Determinar qué información debe revelarse sobre las transacciones con esas partes.

4. Una parte se considerará relacionada, directamente o indirectamente, con otra parte si una de ellas tiene la posibilidad de:

   a) Ejercer el control sobre la otra, o

   b) Ejercer influencia significativa sobre ella al tomar las decisiones financieras y operativas, o si la parte relacionada y otras entidades están sujetas a control común.

5. En el caso de las partes relacionadas que están sujetas a control común, no se deberá revelar transferencias efectuadas entre ellas o transacciones realizadas a condiciones de mercado.

6. Para efectos de esta norma se entiende que la entidad no ha establecido relaciones o transacciones entre partes relacionadas con las que existan inhabilidades y restricciones establecidas en la normativa legal vigente. De lo contrario, la entidad deberá revelar la existencia de dichas situaciones de acuerdo con las instrucciones que tendrá que solicitar a la Contraloría General.

7. Las relaciones y transacciones entre partes relacionadas se deben revelar para una mejor comprensión y rendición de cuentas de los Estados Financieros, porque:

   a) Las relaciones entre partes relacionadas pueden influir la forma en la que una entidad opera con otras entidades en el logro de sus objetivos individuales, y el

modo en que coopera con otras entidades para cumplir con los objetivos comunes o colectivos;

b) Las relaciones entre partes relacionadas pueden exponer a una entidad a riesgos u ofrecerle oportunidades que no habrían existido en ausencia de dicha relación;

c) Las partes relacionadas pueden, en cuanto la normativa legal lo permita, realizar transacciones que otras partes sin relación no emprenderían, o pueden acceder a realizar transacciones en diferentes plazos y condiciones de las que estarían disponibles normalmente para partes sin vinculación alguna; y

d) La existencia de relaciones entre partes relacionadas implica que una parte puede controlar o influir significativamente en las actividades de otra entidad. Esto hace posible que las transacciones tengan lugar en una base que puede favorecer inapropiadamente a una de las partes a expensas de otra.

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

Referencia a NICSP

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

ACTIVOS CONTINGENTES Y PASIVOS CONTINGENTES

Concepto

1. Una entidad no debe contabilizar un activo contingente ni un pasivo contingente, pero sí deberá efectuar revelaciones en notas a los Estados Financieros de acuerdo con dicha norma.

2. Los criterios establecidos en esta norma son aplicables a activos contingentes y pasivos contingentes, excepto a aquellos asociados a los beneficios a los empleados, a los beneficios sociales y aquellos que hayan sido tratados en otra norma.

3. Un activo contingente es un recurso, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada por la ocurrencia o no ocurrencia de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.

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

5. Un pasivo contingente es:

   a) Una obligación posible (ya sea legal, contractual o implícita), como resultado de un suceso pasado, cuya existencia y exigibilidad han de ser confirmadas por la ocurrencia o no ocurrencia de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad; y

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

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

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

Referencia a NICSP

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

INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS

Concepto

1. Esta norma se aplicará a las revelaciones que se tratan en el acápite Notas a los Estados Financieros del capítulo IV, relacionadas con los Estados Financieros consolidados del Gobierno Central y con los Estados Financieros de entidades individuales que sean autorizados por la Contraloría General para segmentar.

2. En el caso de los Estados Financieros Consolidados del Gobierno Central presentados por la Contraloría General en el Informe de Gestión Financiera del Estado de cada año, los segmentos estarán constituidos por los ministerios y otras entidades autónomas.

3. Un Segmento es una actividad o grupo de actividades de la entidad, que son identificables y para las cuales es apropiada presentar información financiera separada, con el fin de:

   a) Evaluar la gestión pasada de la entidad en la consecución de sus objetivos;

   b) Tomar decisiones respecto a la futura asignación de recursos; y

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Políticas Contables en la Información sobre Segmentos

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

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

Referencia a NICSP

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

ERRORES

Concepto

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

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

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

Corrección de errores

Registro contable

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

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

Presentación de Estados Financieros

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

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

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

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

Limitaciones de una reexpresión retroactiva

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

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

Referencia a NICSP

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

ESTIMACIONES CONTABLES

Concepto

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

Cambios en Estimaciones Contables

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

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

4. La utilización de estimaciones razonables es una parte esencial de la preparación de los Estados Financieros, y no menoscaba su fiabilidad.

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

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

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

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

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

Referencia a NICSP

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

POLÍTICAS CONTABLES

Concepto

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

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

Determinación de Políticas Contables

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

4. Si la Contraloría General de la República no ha definido una determinada política contable, la Administración deberá establecerla formalmente, informando de ello a este Órgano Contralor y revelarlo además, en sus notas explicativas a los Estados Financieros.

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

   a) Relevante para los usuarios; y

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

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

   a) Las normas contables de la Contraloría General sobre temas similares y relacionados;

   b) Los requerimientos de las NICSP que tratan temas similares y relacionados;

c) Las definiciones, criterios de reconocimiento y medición de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos en otras NICSP distintas de las mencionadas en la letra b);

d) Las definiciones establecidas en el marco conceptual de las NICSP; y

e) Además, podrían considerarse pronunciamientos de otros organismos emisores de normas y las prácticas aceptadas del sector público o privado, tales como el IASB, solo en la medida que estas no entren en conflicto con las fuentes indicadas en los literales anteriores.

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

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

Cambios en Políticas Contables

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

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

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

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

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

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

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

Presentación de Estados Financieros

12. Los cambios en las políticas contables, se corregirán de forma retroactiva, en los primeros Estados Financieros formulados después de haberlos realizado, como si la nueva política contable se hubiera aplicado siempre, para lo cual:

    a) Se reexpresará la información comparativa para el periodo anterior; o

    b) Si el cambio en la política contable afecta al periodo más antiguo del que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio en los estados financieros.

13. El efecto del cambio de una política contable no se incluirá en el resultado del periodo en el que ocurra dado que su efecto se reflejará en la información comparativa y en los saldos iniciales. Cualquier otro tipo de información que se incluya respecto a periodos anteriores, incluyendo resúmenes históricos de datos financieros, será objeto de reexpresión, volviendo tan atrás como sea posible.

Limitaciones de una reexpresión retroactiva

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

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

Referencia a NICSP

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

CAPÍTULO III: PLAN DE CUENTAS PARA EL SECTOR PÚBLICO

ESTRUCTURA DEL PLAN DE CUENTAS

La estructura funcional del Sistema de Contabilidad General de la Nación se basa en la igualdad que existe entre los recursos que posee el ente y las fuentes que los proveen, es decir, RECURSOS = OBLIGACIONES.

Se subdivide en:

- Título : Nivel superior de desagregación asignado a cada una de las partes principales del plan de cuentas. Se identifica con un dígito (v.gr.: 5 Gastos Patrimoniales).

- Grupo : Desagregación del título en conceptos de características homogéneas. Se identifica con dos dígitos (v.gr.: 53 Gastos Operacionales).

- Subgrupo : Subdivisión del grupo en conceptos genéricos. Se identifica con tres dígitos (v.gr.: 531 Gastos en Personal).

- Cuenta Nivel 1 : Desagregación del subgrupo en conceptos específicos. Se identifica con cinco dígitos (v.gr.: 53101 Personal de Planta).

- Cuenta Nivel 2 : Subdivisión de la cuenta nivel 1 en conceptos de naturaleza más particularizada. Se identifica con siete dígitos (v.gr.: 5310101 Sueldos y Sobresueldos).

- Cuenta Nivel 3 : Desagregación de la cuenta nivel 2 a un nivel altamente pormenorizado. Se identifica con nueve dígitos (v.gr.: 531010101 Sueldos Bases).

  Respecto a la estructura y definición de las cuentas pertenecientes a los subgrupos 115 Deudores Presupuestarios y 215 Acreedores Presupuestarios, se estará a lo que anualmente determinen las respectivas clasificaciones presupuestarias.

  Finalmente, del conjunto de cuentas establecidas, los servicios e instituciones del Estado deben emplear sólo aquéllas que requieran en función de la actividad que desarrollan.

OBLIGATORIEDAD DEL PLAN DE CUENTAS

La Contraloría General de la República, de acuerdo con sus atribuciones legales, es el único organismo facultado para crear, modificar, eliminar y conceptualizar los distintos rubros que conforman los niveles de desagregación del plan de cuentas, para cuyo efecto puede actuar de oficio o a petición de los servicios interesados.

CODIFICACIÓN DEL PLAN DE CUENTAS

La codificación para identificar los distintos niveles de agrupación que comprende el plan de cuentas es numérica.

Nivel de Agrupación	**Rango**
Título	5/9
Grupo	53/99
Subgrupo	531/999
Cuenta Nivel 1	53101/99999
Cuenta Nivel 2	5310101/9999999
Cuenta Nivel 3	531010101/999999999

La identificación del código a nivel de título es la siguiente:

Título	Denominación
1	Activo
2	Pasivo
3	Patrimonio
4	Ingresos Patrimoniales
5	Gastos Patrimoniales
9	Cuentas de Responsabilidades o Derechos Eventuales

CUENTAS DE ACTIVO

TÍTULO:	1	ACTIVO
GRUPO:	11	RECURSOS DISPONIBLES Comprende los recursos de fácil poder liberato rio en monedas nacional y extranjera.
SUBGRUPO:	111	DISPONIBILIDADES EN MONEDA NACIONAL Comprende los recursos disponibles en mone da de curso legal que se encuentran en caja o en bancos.
CUENTAS NIVEL 1:	11101	Caja
	11102	Banco Estado
	11103	Bancos del Sistema Financiero
SUBGRUPO:	112	DISPONIBILIDADES EN MONEDAS EXTRANJE RAS Comprende los recursos disponibles en monedas extranjeras, expresadas en moneda pesos, que se encuentran en caja o en bancos.
CUENTAS NIVEL 1:	11201	Caja
	11202	Banco Estado
	11203	Bancos del Sistema Financiero
SUBGRUPO:	113	FONDOS ESPECIALES Comprende las inversiones financieras de carácter transitorio efectuadas con excedentes estacionales de caja, cuya liquidación y/o resca te se efectuara durante el ejercicio contable.
CUENTA NIVEL 1:	11301	Inversiones Temporales
CUENTAS NIVEL 2:	1130101	Depósitos a Plazo
	1130102	Pactos de Retrocompra
	1130103	Cuotas de Fondos Mutuos
	1130104	Bonos o Pagarés
	1130105	Letras Hipotecarias
	1130199	Otros Títulos y Valores
SUBGRUPO:	114	ANTICIPOS Y APLICACIÓN DE FONDOS Comprende los recursos que reflejan aumentos o disminuciones de fondos sin afectar la ejecu ción del presupuesto al momento de su ocu-rrencia.

CUENTAS NIVEL 1:	11401	Anticipos a Proveedores
	11402	Anticipos a Contratistas
	11403	Anticipos a Rendir Cuenta
	11404	Garantías Otorgadas
	11405	Aplicación de Fondos en Administración
	11406	Anticipos Previsionales
	11407	Cartas de Créditos
	11408	Otros Deudores Financieros
	11409	Tarjetas de Crédito
	11498	Deudores por Gastos Pagados en Exceso
SUBGRUPO:	115	DEUDORES PRESUPUESTARIOS Comprende los derechos a percibir recursos por las actividades desarrolladas por la entidad.
CUENTAS NIVEL 1:	11501	Cuentas por Cobrar – Impuestos
	11504	Cuentas por Cobrar – Imposiciones Previsionales
	11505	Cuentas por Cobrar – Transferencias Corrientes
	11506	Cuentas por Cobrar – Rentas de la Propiedad
	11507	Cuentas por Cobrar – Ingresos de Operación
	11508	Cuentas por Cobrar – Otros Ingresos Corrientes
	11509	Cuentas por Cobrar – Aporte Fiscal
	11510	Cuentas por Cobrar – Venta de Activos No Financieros
	11511	Cuentas por Cobrar – Venta de Activos Financieros
	11512	Cuentas por Cobrar – Recuperación de Préstamos
	11513	Cuentas por Cobrar – Transferencias para Gastos de Capital
	11514	Cuentas por Cobrar – Endeudamiento
SUBGRUPO:	116	AJUSTES A DISPONIBILIDADES Comprende los bienes que representan depuraciones efectuadas a los recursos disponibles.
CUENTAS NIVEL 1:	11601	Documentos Protestados
	11602	Detrimento en Recursos Disponibles
	11604	Fluctuación de Cambios – Deudor
	11605	Deudores Detrimento Patrimonial Fondos
SUBGRUPO:	119	TRASPASOS INTERDEPENDENCIAS Comprende los traslados de fondos entre unidades operativas, constituyendo éstas una entrega de disponibilidades.

CUENTAS NIVEL 1:	11901	Remesas Otorgadas
	11902	Intermediación de Fondos
GRUPO:	12	BIENES FINANCIEROS Comprende los derechos, valores y colocaciones originados dentro de la actividad principal o al margen de ella.
SUBGRUPO:	121	CUENTAS POR COBRAR Comprende aquellos bienes que representan derechos por cobrar y/o aplicar, documentados o no, originados en las actividades propias de la entidad.
CUENTAS NIVEL 1:	12101	Deudores
	12102	Documentos por Cobrar
	12103	IVA – Crédito Fiscal
	12105	Pagos Provisionales Mensuales
	12106	Deudores por Transferencias Reintegrables
CUENTAS NIVEL 2:	1210601	Deudores por Transferencias Corrientes al Sector Privado
	1210602	Deudores por Transferencias de Capital al Sector Privado
	1210603	Deudores por Transferencias Corrientes a Otras Entidades Públicas
	1210604	Deudores por Transferencias de Capital a Otras Entidades Públicas
	1210605	Deudores por Transferencias Corrientes al Gobierno Central
	1210606	Deudores por Transferencias de Capital al Gobierno Central
	1210699	Otros Deudores por Transferencias Reintegra bles
CUENTAS NIVEL 1:	12109	Deudores por Ventas Ley N° 18.868
	12192	Cuentas por Cobrar de Ingresos Presupuesta rios
	12193	Otras Cuentas por Cobrar de Ingresos Previsio nales
CUENTAS NIVEL 2:	1219392	Deudores por Apertura Cotizaciones para el Fondo de Pensiones
	1219393	Deudores por Apertura Otros Aportes del Traba jador
	1219394	Deudores por Apertura de Intereses

	1219395	Deudores por Apertura Reembolsos Art. 4° Ley N° 19.345
	1219396	Deudores por Apertura Recuperaciones Art. 12 Ley N° 18.196
	1219397	Deudores por Apertura Recuperación Préstamos Hipotecarios
SUBGRUPO:	122	INVERSIONES FINANCIERAS Comprende los valores mobiliarios e instrumentos financieros adquiridos en el mercado de capitales, sin el propósito de que se liquiden, vendan o rescaten al término del ejercicio contable en que se efectuó la inversión.
CUENTAS NIVEL 1:	12201	Inversiones a Corto Plazo
CUENTAS NIVEL 2:	1220101	Depósitos a Corto Plazo
	1220102	Pactos de Retrocompra a Corto Plazo
	1220103	Cuotas de Fondos Mutuos a Corto Plazo
	1220104	Bonos y Pagarés a Corto Plazo
	1220105	Letras Hipotecarias a Corto Plazo
	1220199	Otros Títulos y Valores a Corto Plazo
CUENTAS NIVEL 1:	12202	Acciones y Participaciones de Capital
	12203	Inversiones a Largo Plazo
CUENTAS NIVEL 2:	1220301	Bonos y Pagarés a Largo Plazo
	1220399	Otros Títulos y Valores a Largo Plazo
CUENTAS NIVEL 1:	12206	Intereses Devengados y no Percibidos por Inversiones Financieras
	12208	Inversión en Empresas Relacionadas
CUENTAS NIVEL 2:	1220801	Inversión en Empresas Mayoritarias
	1220802	Inversión en Empresas Minoritarias
	1220803	Dividendos Percibidos
	1220805	Aportes por Capitalizar ENACAR
CUENTAS NIVEL 1:	12299	Otros Activos Financieros
SUBGRUPO:	123	PRÉSTAMOS Comprende las operaciones de crédito de dinero emanadas de un contrato en virtud del cual se entregan recursos a terceros, sujetos a restitución en la forma y condiciones pactadas.

CUENTAS NIVEL 1:	12301	Préstamos de Asistencia Social a Corto Plazo
	12302	Préstamos Hipotecarios a Corto Plazo
	12303	Préstamos Pignoraticios a Corto Plazo
	12304	Préstamos de Fomento a Corto Plazo
	12305	Préstamos Médicos a Corto Plazo
	12306	Préstamos a Contratistas a Corto Plazo
	12307	Préstamos por Cambio de Residencia a Corto Plazo
	12309	Préstamos por Ventas a Corto Plazo
	12313	Préstamos de Asistencia Social a Largo Plazo
	12314	Préstamos Hipotecarios a Largo Plazo
	12315	Préstamos Pignoraticios a Largo Plazo
	12316	Préstamos de Fomento a Largo Plazo
	12317	Préstamos Médicos a Largo Plazo
	12318	Préstamos a Contratistas a Largo Plazo
	12319	Préstamos por Cambio de Residencia a Largo Plazo
	12320	Préstamos por Ventas a Largo Plazo
	12321	Intereses por Préstamos Devengados y no Percibidos
SUBGRUPO:	124	DEUDORES DE INCIERTA RECUPERACIÓN Comprende los deudores que por diversas razones se mantienen en estado de cobranza judicial, de dudosa recuperación e incobrables.
CUENTAS NIVEL 1:	12401	Deudores de Dudosa Recuperación
	12402	Deudores en Cobranza Judicial
SUBGRUPO:	125	GASTOS ANTICIPADOS Comprende los desembolsos efectuados por concepto de servicios o beneficios a obtener en períodos contables futuros, no obstante haberse devengado y pagado con antelación, de acuerdo con los contratos correspondientes.
CUENTAS NIVEL 1:	12501	Gastos Anticipados de Comunicaciones
CUENTAS NIVEL 2:	1250101	Gastos Anticipados - Correo
	1250102	Gastos Anticipados - Telefonía Fija
	1250103	Gastos Anticipados - Telefonía Celular
	1250104	Gastos Anticipados - Acceso a Internet
	1250105	Gastos Anticipados - Enlaces de Telecomunicaciones
CUENTAS NIVEL 1:	12502	Gastos Anticipados Arriendos

CUENTAS NIVEL 2:	1250201	Gastos Anticipados por Arriendo de Terrenos
	1250202	Gastos Anticipados por Arriendo de Edificios
	1250203	Gastos Anticipados por Arriendo de Vehículos
	1250204	Gastos Anticipados por Arriendo de Mobiliario y Otros
	1250205	Gastos Anticipados por Arriendo de Máquinas y Equipos
	1250206	Gastos Anticipados por Arriendo Equipos Informáticos
	1250299	Gastos Anticipados por Otros Arriendos
CUENTAS NIVEL 1:	12599	Otros Gastos Anticipados
SUBGRUPO:	126	DETERIORO ACUMULADO DE BIENES FINANCIEROS Comprende el deterioro que han sufrido los bienes financieros, como consecuencia de uno o más sucesos producidos y que tienen un impacto sobre los flujos de efectivo futuros estimados de ellos.
CUENTAS NIVEL 1:	12601	Deterioro Acumulado de Cuentas por Cobrar
	12602	Deterioro Acumulado de Inversiones Financieras
	12603	Deterioro Acumulado de Préstamos
	12604	Deterioro Acumlado Deudores de Incierta Recuperación
	12699	Deterioro Acumulado de Otros Bienes Financieros
GRUPO:	13	BIENES DE CONSUMO Y EXISTENCIAS Comprende los bienes adquiridos y/o fabricados para la venta o someterlos a un proceso de transformación para su posterior enajenación.
SUBGRUPO:	131	EXISTENCIAS Comprende los bienes adquiridos y/o fabricados para su posterior enajenación, distribución o consumo en la actividad institucional.
CUENTAS NIVEL 1:	13101	Existencias de Alimentos y Bebidas
CUENTAS NIVEL 2:	1310101	Existencias de Alimentos y Bebidas para Personas
	1310102	Existencias de Alimentos y Bebidas para Animales

CUENTAS NIVEL 1:	13102	Existencias de Textiles, Vestuario y Calzado
CUENTAS NIVEL 2:	1310201	Existencias de Textiles y Acabados Textiles
	1310202	Existencias de Vestuario, Accesorios y Prendas Diversas
	1310203	Existencias de Calzado
CUENTAS NIVEL 1:	13103	Existencias de Combustibles y Lubricantes
CUENTAS NIVEL 2:	1310301	Existencias de Combustibles y Lubricantes para Vehículos
	1310302	Existencias de Combustibles y Lubricantes para Maquinarias, Equipos de Producción, Tracción y Elevación
	1310303	Existencias de Combustibles y Lubricantes para Calefacción
	1310399	Otras Existencias de Combustibles y Lubricantes
CUENTAS NIVEL 1:	13104	Existencias de Materiales de Uso o Consumo
CUENTAS NIVEL 2:	1310401	Existencias de Materiales de Oficina
	1310402	Existencias de Textos y Otros Materiales de Enseñanza
	1310403	Existencias de Productos Químicos
	1310404	Existencias de Productos Farmacéuticos
	1310405	Existencias de Materiales y Útiles Quirúrgicos
	1310406	Existencias de Fertilizantes, Insecticidas, Fungicidas y Otros
	1310407	Existencias de Materiales y Útiles de Aseo
	1310408	Existencias de Menaje para la Oficina, Casino y Otros
	1310409	Existencias de Insumos, Repuestos y Accesorios Computacionales
	1310410	Existencias de Materiales para Mantenimiento y Reparaciones de Inmuebles
	1310411	Existencias de Repuestos y Accesorios para Mantenimiento y Reparaciones de Vehículos
	1310412	Existencias de Otros Materiales, Repuestos y Útiles Diversos para Mantenimiento y Reparaciones
	1310413	Existencias de Materias Primas y Semielaboradas
	1310414	Existencias de Productos Elaborados de Cuero, Caucho y Plástico
	1310415	Existencias de Productos Agropecuarios y Forestales

	1310416	Existencias de Equipos Menores
	1310499	Otras Existencias de Materiales de Uso o Consumo
CUENTAS NIVEL 1:	13105	Productos Terminados para la Venta
	13107	Existencias de Bienes de Cambio para Terceros
CUENTAS NIVEL 2:	1310701	Existencias para Intermediación
	1310702	Existencias para Programas
CUENTAS NIVEL 1:	13108	Existencias para la Defensa
SUBGRUPO:	132	EXISTENCIAS EN TRÁNSITO Comprende los bienes adquiridos que aún no se encuentran recepcionados para su posterior enajenación o distribución por encontrarse en proceso de recepción.
CUENTAS NIVEL 1:	13201	Existencias Importadas en Tránsito
CUENTAS NIVEL 2:	1320101	Existencias de Productos Químicos Importados en Tránsito
	1320102	Existencias de Productos Farmacéuticos Importados en Tránsito
	1320103	Existencias de Materiales Importados para Mantenimiento y Reparaciones de Inmuebles en Tránsito
	1320104	Existencias de Otros Materiales, Repuestos y Útiles Diversos Importados para Mantenimiento y Reparaciones en Tránsito
	1320105	Existencias de Textos y Otros Materiales de Enseñanza Importados en Tránsito
	1320106	Existencias de Insumos, Repuestos y Accesorios Computacionales Importados en Tránsito
	1320107	Existencias de Repuestos y Accesorios Importados para Mantenimiento de Vehículos en Tránsito
	1320199	Otras Existencias Importadas en Tránsito
CUENTAS NIVEL 1:	13202	Existencias Nacionales en Tránsito
SUBGRUPO:	133	PRODUCTOS EN PROCESO Comprende los bienes adquiridos y/o fabricados a un proceso de transformación para su posterior enajenación o distribución.

CUENTAS NIVEL 1:	13301	Productos en Proceso
GRUPO:	14	BIENES DE USO Comprende los bienes muebles e inmuebles de larga duración.
SUBGRUPO:	141	BIENES DE USO DEPRECIABLES Comprende los bienes de uso muebles e inmuebles adquiridos con el ánimo de usarlos en las actividades institucionales, que están sujetos a desgaste y, cuyo costo se distribuye en relación a los años de utilización económica.
CUENTAS NIVEL 1:	14101	Edificaciones
	14102	Maquinarias y Equipos para Producción o Prestaciones de Servicios
	14104	Máquinas y Equipos de Oficina
	14105	Vehículos
CUENTAS NIVEL 2:	1410501	Vehículos Terrestres
	1410502	Vehículos Aéreos
	1410503	Vehículos Marítimos
CUENTAS NIVEL 1:	14106	Muebles y Enseres
	14107	Herramientas
	14108	Equipos Computacionales y Periféricos
	14109	Equipos de Comunicaciones para Redes Informáticas
	14110	Activos Vivos
	14112	Otras Máquinas y Equipos
	14113	Bienes de Uso Depreciables en Comodato
	14199	Otros Bienes de Uso Depreciables
SUBGRUPO:	142	BIENES DE USO NO DEPRECIABLES Comprende los bienes de uso que por su naturaleza no sufren disminución en su valor por desgaste y que pueden estar sujetos a deterioro.
CUENTAS NIVEL 1:	14201	Terrenos
	14204	Terrenos en Comodato
SUBGRUPO:	143	INFRAESTRUCTURA PÚBLICA Comprende los bienes destinados al uso público o a la prestación de servicios públicos, adquiridos a título oneroso o gratuito, o construidos por la entidad.

CUENTAS NIVEL 1:	14303	Obras Viales
	14304	Aeropuertos
	14305	Obras Portuarias
	14306	Obras Hidráulicas
	14399	Otros Bienes de Infraestructura Pública
SUBGRUPO:	144	BIENES DE USO EN LEASING Comprende los bienes de uso en leasing, de acuerdo con lo establecido en los contratos de arrendamiento de bienes con opción de compra-leasing financiero, que se suscriban para tal efecto.
CUENTAS NIVEL 1:	14401	Edificaciones en Leasing
	14402	Máquinas y Equipos para la Producción o Prestación de Servicios en Leasing
	14403	Vehículos en Leasing
	14404	Equipos Computacionales y Periféricos en Leasing
	14405	Terrenos en Leasing
SUBGRUPO:	145	BIENES DE USO POR INCORPORAR Comprende los bienes muebles que aún no se encuentran recepcionados o destinados a un uso definitivo por encontrarse en proceso de instalación.
CUENTAS NIVEL 1:	14503	Bienes de Uso Importados en Tránsito
CUENTAS NIVEL 2:	1450301	Mobiliarios y Otros Importados en Tránsito
	1450302	Máquinas y Equipos de Oficina Importadas en Tránsito
	1450303	Máquinas y Equipos para la Producción o Prestación de Servicios Importadas en Tránsito
	1450304	Otras Máquinas y Equipos Importadas en Tránsito
	1450305	Vehículos Importados en Tránsito
CUENTAS NIVEL 3:	145030501	Vehículos Terrestres Importados en Tránsito
	145030502	Vehículos Aéreos Importados en Tránsito
	145030503	Vehículos Marítimos Importados en Tránsito
CUENTAS NIVEL 2:	1450306	Equipos de Comunicaciones para Redes Informáticas Importados en Tránsito
	1450307	Equipos Computacionales y Periféricos Importados en Tránsito

	1450308	Programas Informáticos Importados en Tránsito
	1450309	Sistemas de Información Importados en Tránsito
	1450399	Otros Bienes de Uso Importados en Tránsito
CUENTAS NIVEL 1:	14504	Bienes de Uso Nacionales en Tránsito
CUENTAS NIVEL 2:	1450401	Mobiliarios y Otros Nacionales en Tránsito
	1450402	Equipos Computacionales y Periféricos Nacionales en Tránsito
	1450403	Máquinas y Equipos de Oficina Nacionales en Tránsito
	1450404	Máquinas y Equipos para la Producción o Prestación de Servicios Nacionales en Tránsito
	1450405	Otras Máquinas y Equipos Nacionales en Tránsito
	1450499	Otros Bienes de Uso Nacionales en Tránsito
SUBGRUPO:	146	BIENES DEL PATRIMONIO HISTÓRICO, ARTÍSTICO Y/O CULTURAL Comprende los bienes muebles e inmuebles de interés histórico, artístico, científico o cultural.
CUENTAS NIVEL 1:	14601	Inmuebles Patrimoniales Históricos y/o Culturales
	14602	Reservas Ecológicas
	14603	Piezas, Obras Históricas, Arqueológicas o de Colección
	14699	Otros Bienes del Patrimonio Histórico, Artístico y/o Cultural
SUBGRUPO:	147	BIENES CONCESIONADOS Comprende los bienes de uso público que, mediante un contrato de concesión de servicios, el concesionario construye o realiza una mejora y cuyo objetivo es proporcionar servicios a la comunidad.
CUENTAS NIVEL 1:	14701	Obras en Concesión Vial
	14702	Obras en Concesión de Aeropuertos
	14703	Obras en Concesión Portuarias
	14704	Obras en Concesión Hidráulicas
	14705	Obras en Concesión Penitenciarias
	14706	Obras en Concesión Hospitalarias
	14799	Otros Bienes en Concesión

SUBGRUPO:	148	DETERIORO ACUMULADO DE BIENES DE BIENES DE USO Comprende el monto acumulado de deterioro por la pérdida en el potencial de servicio futuro del bien, adicional y diferente del reconocimiento anual de la pérdida por depreciación.
CUENTAS NIVEL 1:	14801	Deterioro Acumulado de Edificaciones
	14802	Deterioro Acumulado de Máquinas y Equipos para la Producción o Prestación de Servicios
	14803	Deterioro Acumulado de Máquinas y Equipos de Oficina
	14804	Deterioro Acumulado de Otras Máquinas y Equipos
	14805	Deterioro Acumulado de Vehículos
CUENTAS NIVEL 2:	1480501	Deterioro Acumulado de Vehículos Terrestres
	1480502	Deterioro Acumulado de Vehículos Aéreos
	1480503	Deterioro Acumulado de Vehículos Marítimos
CUENTAS NIVEL 1:	14806	Deterioro Acumulado de Muebles y Enseres
	14807	Deterioro Acumulado de Herramientas
	14808	Deterioro Acumulado de Equipos Computacionales y Periféricos
	14809	Deterioro Acumulado de Equipos de Comunicaciones para Redes Informáticas
	14810	Deterioro Acumulado de Activos Vivos
	14811	Deterioro Acumulado de Terrenos
	14812	Deterioro Acumulado de Infraestructura Pública
	14813	Deterioro Acumulado de Obras en Concesión
	14814	Deterioro Acumulado de Bienes de Uso Depreciables en Comodato
	14815	Deterioro Acumulado de Bienes del Patrimonio Histórico, Artístico y/o Cultural
	14816	Deterioro Acumulado de Bienes de Uso en Leasing
CUENTAS NIVEL 2:	1481601	Deterioro Acumulado de Edificaciones en Lea sing
	1481602	Deterioro Acumulado de Máquinas y Equipos para la Producción o Prestación de Servicios en Leasing
	1481603	Deterioro Acumulado de Vehículos en Leasing
	1481604	Deterioro Acumulado de Terrenos en Leasing

CUENTAS NIVEL 1:	14899	Deterioro Acumulado de Otros Bienes de Uso Depreciables
SUBGRUPO:	149	DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE BIENES DE USO Comprende el monto acumulado de las depreciaciones efectuadas a los bienes de uso depreciable, infraestructura pública, bienes en comodato y en leasing, en relación a los años de vida útil o potencial de servicio.
CUENTAS NIVEL 1:	14901	Depreciación Acumulada de Edificaciones
	14902	Depreciación Acumulada de Maquinarias y Equipos para Producción o Prestaciones de Ser vicios
	14904	Depreciación Acumulada de Máquinas y Equipos de Oficina
	14905	Depreciación Acumulada de Vehículos
CUENTAS NIVEL 2:	1490501	Depreciación Acumulada de Vehículos Terrestres
	1490502	Depreciación Acumulada de Vehículos Aéreos
	1490503	Depreciación Acumulada de Vehículos Marítimos
CUENTAS NIVEL 1:	14906	Depreciación Acumulada de Muebles y Enseres
	14907	Depreciación Acumulada de Herramientas
	14908	Depreciación Acumulada de Equipos Computacionales y Periféricos
	14909	Depreciación Acumulada de Equipos de Comunicaciones para Redes Informáticas
	14910	Depreciación Acumulada de Activos Vivos
	14912	Depreciación Acumulada de Otras Máquinas y Equipos
	14913	Depreciación Acumulada de Bienes de Uso Depreciables en Comodato
	14914	Depreciación Acumulada de Bienes de Uso en Leasing
CUENTAS NIVEL 2:	1491401	Depreciación Acumulada de Edificaciones en Leasing
	1491402	Depreciación Acumulada de Máquinas, Equipos y Herramientas en Leasing
	1491403	Depreciación Acumulada de Vehículos en Leasing

CUENTAS NIVEL 1:	14916	Depreciación Acumulada de Infraestructura Pública
	14917	Depreciación Acumulada de Bienes Concesionados
	14999	Depreciación Acumulada de Otros Bienes de Uso Depreciables
GRUPO:	15	OTROS ACTIVOS Comprende los bienes no considerados en las clasificaciones anteriores.
SUBGRUPO:	151	BIENES INTANGIBLES Comprende los bienes identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, que pueden ser adquiridos o generados internamente por la entidad.
CUENTAS NIVEL 1:	15101	Programas y Licencias Computacionales
	15102	Sistemas de Información
	15103	Páginas WEB
	15104	Patentes y Derechos de Autor
	15199	Otros Bienes Intangibles
SUBGRUPO:	152	AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES INTANGIBLES Comprende el monto acumulado de las amor tizaciones efectuadas a los bienes intangibles, durante su período de vigencia o consumo.
CUENTAS NIVEL 1:	15201	Amortización Acumulada de Programas y Licencias Computacionales
	15202	Amortización Acumulada de Sistemas de Información
	15203	Amortización Acumulada de Páginas WEB
	15299	Amortización Acumulada de Otros Bienes Intangibles
SUBGRUPO:	153	DETERIORO ACUMULADO DE BIENES INTANGIBLES Comprende el monto acumulado de deterioro por la pérdida en el potencial de servicio futuro del bien intangible, adicional y diferente del reconocimiento anual de la pérdida por amortización.

CUENTAS NIVEL 1:	15303	Deterioro Acumulado de Programas y Licencias Computacionales
	15304	Deterioro Acumulado de Sistemas Informáticos
	15305	Deterioro Acumulado de Páginas WEB
	15306	Deterioro Acumulado de Patentes y Derecho de Autor
	15399	Deterioro Acumulado de Otros Bienes Intangibles
SUBGRUPO:	154	PROPIEDADES DE INVERSIÓN Comprende los bienes inmuebles que se tienen, en su totalidad o en parte, para obtener rentas, plusvalía o ambos, en lugar de utilizar los en las actividades institucionales.
CUENTAS NIVEL 1:	15401	Edificaciones de Inversión
	15402	Terrenos de Inversión
SUBGRUPO:	155	DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN Comprende el monto acumulado de las depreciaciones efectuadas a las propiedades de inversión, por el desgaste y cuyo costo se distribuye en relación a los años de vida útil o potencial de servicio.
CUENTAS NIVEL 1:	15501	Depreciación Acumulada de Edificaciones de Inversión
SUBGRUPO:	156	DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN Comprende el monto acumulado de deterioro por la pérdida en el potencial de servicio futuro de las propiedades de inversión, adicional y diferente del reconocimiento anual de la pérdida por depreciación.
CUENTAS NIVEL 1:	15601	Deterioro Acumulado de Edificaciones de Inversión
	15602	Deterioro Acumulado de Terrenos de Inversión

SUBGRUPO:	157	ACTIVOS BIOLÓGICOS Comprende los productos agrícolas, hasta el momento de su cosecha o recolección, y a los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola.
CUENTAS NIVEL 1:	15701	Plantas, Árboles y/o Bosques
	15702	Animales Vivos
SUBGRUPO:	158	DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS BIOLÓGICOS Comprende el monto acumulado de las depreciaciones efectuadas a los productos agrícolas y activos biológicos, por el desgaste y cuyo costo se distribuye en relación a los años de vida útil o potencial de servicio.
CUENTAS NIVEL 1:	15801	Depreciación Acumulada de Plantas, Árboles y/o Bosques
	15802	Depreciación Acumulada de Animales Vivos
SUBGRUPO:	159	DETERIORO ACUMULADO DE ACTIVOS BIOLÓGICOS Comprende el monto acumulado de deterioro por la pérdida en el potencial de servicio futuro de los productos agrícolas y activos biológicos, adicionales y diferentes del reconocimiento anual de la pérdida por depreciación.
CUENTAS NIVEL 1:	15901	Deterioro Acumulado de Plantas, Árboles y/o Bosques
	15902	Deterioro Acumulado de Animales Vivos
GRUPO:	16	COSTOS DE PROYECTOS Y PROGRAMAS Comprende las acumulaciones de los costos incurridos en el seguimiento de la ejecución de proyectos y programas de inversión que se encuentran en desarrollo.
SUBGRUPO:	161	COSTOS DE INVERSIÓN Comprende los costos incurridos en la ejecución de iniciativas de inversión en curso.
CUENTAS NIVEL 1:	16101	Estudios Básicos

CUENTAS NIVEL 2:	1610101	Gastos Administrativos
	1610102	Consultorías
	1610199	Costos Acumulados de Estudios Básicos
CUENTAS NIVEL 1:	16102	Proyectos
CUENTAS NIVEL 2:	1610201	Gastos Administrativos
	1610202	Consultorías
	1610203	Terrenos
	1610204	Obras Civiles
	1610205	Equipamiento
	1610206	Equipos
	1610207	Vehículos
	1610298	Otros Gastos
	1610299	Costos Acumulados de Proyectos
CUENTAS NIVEL 1:	16103	Programas de Inversión
CUENTAS NIVEL 2:	1610301	Gastos Administrativos
	1610302	Consultorías
	1610303	Contratación del Programa
	1610399	Costos Acumulados de Programas de Inversión
CUENTAS NIVEL 1:	16199	Aplicación a Gastos Patrimoniales
CUENTAS NIVEL 2:	1619901	Aplicación a Gastos de Estudios Básicos
	1619903	Aplicación a Gastos de Programas de Inversión
SUBGRUPO:	171	DETRIMENTO Comprende el menoscabo patrimonial en bienes de uso, o existencias presuntamente causado por funcionarios públicos, terceros ajenos a la entidad o derivados de casos fortuitos o de fuerza mayor, mientras se acredita la responsabilidad civil del causante.
CUENTAS NIVEL 1:	17101	Detrimento de Bienes
SUBGRUPO:	181	OTROS BIENES Comprende los bienes no contemplados en los otros rubros de activos.
CUENTAS NIVEL 1:	18101	Compensación de Acreedores CENABAST

CUENTAS DE PASIVO

TÍTULO:	2	PASIVO
GRUPO:	21	DEUDA CORRIENTE Comprende las obligaciones de pago por concepto de adquisición de bienes y servicios, impuestos y administración de recursos de terceros.
SUBGRUPO:	214	DÉPOSITOS DE TERCEROS Comprende los recursos que implican un aumento de fondos sin afectar la ejecución del presupuesto al momento de su ocurrencia.
CUENTAS NIVEL 1:	21401	Anticipos de Clientes
	21404	Garantías Recibidas
	21405	Administración de Fondos
	21406	Depósitos Previsionales
	21407	Recaudación del Sistema Financiero Pendientes de Aplicación
	21409	Otras Obligaciones Financieras
	21414	Recaudación de Terceros Pendientes de Aplicación
	21498	Acreedores por Ingresos Percibidos en Exceso
SUBGRUPO:	215	ACREEDORES PRESUPUESTARIOS Comprende las obligaciones financieras devengadas, originadas en la ejecución del presupuesto anual de gastos.
CUENTAS NIVEL 1:	21521	Cuentas por Pagar – Gastos en Personal
	21522	Cuentas por Pagar – Bienes y Servicios de Consumo
	21523	Cuentas por Pagar – Prestaciones de Seguridad Social
	21524	Cuentas por Pagar – Transferencias Corrientes
	21525	Cuentas por Pagar – Integros al Fisco
	21526	Cuentas por Pagar – Otros Gastos Corrientes
	21527	Cuentas por Pagar – Aporte Fiscal Libre
	21528	Cuentas por Pagar – Aporte Fiscal para el Servicio de la Deuda
	21529	Cuentas por Pagar – Adquisición de Activos No Financieros
	21530	Cuentas por Pagar – Adquisición de Activos Financieros

	21531	Cuentas por Pagar – Iniciativas de Inversión
	21532	Cuentas por Pagar – Préstamos
	21533	Cuentas por Pagar – Transferencias de Capital
	21534	Cuentas por Pagar – Servicio de la Deuda
SUBGRUPO:	216	AJUSTES A DISPONIBILIDADES Comprende aquellas cuentas que registran las depuraciones efectuadas en las cuentas de recursos disponibles.
CUENTAS NIVEL 1:	21601	Documentos Caducados
	21604	Fluctuación de Cambios – Acreedor
SUBGRUPO:	219	TRASPASOS INTERDEPENDENCIAS Comprende cuentas que registran los traslados de fondos entre unidades operativas, constituyendo estas una recepción de disponibilidades o un reconocimiento de operaciones.
CUENTAS NIVEL 1:	21901	Remesas Recibidas
GRUPO:	22	OTRAS DEUDAS Comprende las obligaciones no contempladas en los otros rubros de deuda.
SUBGRUPO:	221	CUENTAS POR PAGAR Comprende las cuentas de obligaciones por pagar y/o aplicar, documentadas o no, que representan intermediaciones financieras con-otras entidades.
CUENTAS NIVEL 1:	22101	Acreedores
	22102	Fondos de Terceros
	22103	IVA – Débito Fiscal
	22106	Acreedores por Transferencias Reintegrables
CUENTAS NIVEL 2:	2210603	Acreedores por Transferencias Corrientes de Otras Entidades Públicas
	2210604	Acreedores por Transferencias de Capital de Otras Entidades Públicas
	2210605	Acreedores por Transferencias Corrientes del Gobierno Central
	2210606	Acreedores por Transferencias de Capital del Gobierno Central

CUENTAS NIVEL 1:	22113	Convenios Especiales
	22192	Cuentas por Pagar de Gastos Presupuestarios
	22193	Otras Cuentas por Pagar de Gastos Previsionales
CUENTAS NIVEL 2:	2219392	Acreedores por Apertura de Bonificaciones
	2219393	Acreedores por Apertura Asignación Familiar
	2219394	Acreedores por Apertura Otras Transferencias
SUBGRUPO:	222	OTROS PASIVOS Comprende las obligaciones por pagar que al término del período contable, no se han podido registrar en otras agrupaciones de pasivo.
CUENTAS NIVEL 1:	22202	Obligaciones de Pago Diferido por Concesiones a Corto Plazo
	22203	Gastos Diferidos por Concesiones a Corto Plazo
	22204	Pasivos por Administración Transitoria de Fondos Previsionales.
CUENTAS NIVEL 2:	2220401	Por Otros Aportes del Trabajador
	2220402	Aporte para Fondo Único Prestaciones Familiares y Subsidio de Cesantía
	2220403	Aporte Comisión Revalizadora de Pensiones
	2220404	Intereses Penales y Multas sobre Imposiciones
	2220405	Reintegros e Ingresos Varios
	2220406	Jubilaciones, Pensiones y Montepíos
	2220407	Desahucios e Indemnizaciones
	2220408	Seguros de Vida
	2220409	Devoluciones de Imposiciones
	2220410	Asignación Familiar
	2220411	Subsidios por Cesantía
	2220412	Otras Transferencias Corrientes
	2220413	Comisión Revalizadora de Pensiones
	2220490	Fondos de Terceros Instituto de Previsión Social
CUENTAS NIVEL 1:	22205	Obligaciones de Pago Diferido por Concesiones a Largo Plazo
	22206	Gastos Diferidos por Concesiones a Largo Plazo
	22207	Patrimonio Negativo Administración de Empresas
	22208	Facturas por Recibir CENABAST

SUBGRUPO:	224	PROVISIONES Comprende las estimaciones de obligaciones que al término del ejercicio se encuentran devengados o adeudados, y cuya liquidación o pago se efectuará en el período siguiente.
CUENTAS NIVEL 1	22404	Provisión por Impuesto a la Renta
	22405	Provisiones por Juicios a Corto Plazo
	22406	Provisión por Desmantelamiento y/o Rehabilitación a Corto plazo
	22407	Otras Provisiones a Corto Plazo
	22408	Provisiones por Juicios a Largo Plazo
	22409	Provisión por Desmantelamiento y/o Rehabilitación a Largo Plazo
	22410	Otras Provisiones a Largo Plazo
SUBGRUPO:	225	INGRESOS ANTICIPADOS Comprende recursos de terceros percibidos con antelación al perfeccionamiento del acto que los origina desde el punto de vista legal o práctica comercial aplicables.
CUENTAS NIVEL 1:	22501	Arriendo de Inmuebles
SUBGRUPO:	226	PROVISIONES DE BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS Comprende las estimaciones de obligaciones a los empleados que al término del ejercicio se encuentran devengados o adeudados, y cuya liquidación o pago se efectuará en el período siguiente.
CUENTAS NIVEL 1:	22602	Provisiones por el Cumplimiento de Metas a Corto Plazo
	22603	Provisiones por Desahucio a Corto Plazo
	22604	Provisión por Incentivo al Retiro a Corto Plazo
	22605	Provisión por Retiro Anticipado a Corto Plazo
	22606	Otras Provisiones por Beneficios a los Empleados a Corto Plazo
	22607	Provisión por Pago de Desahucio a Largo Plazo
	22608	Otras Provisiones por Beneficios a los Empleados a Largo Plazo

GRUPO:	23	DEUDA PÚBLICA Comprende los compromisos monetarios adquiridos por el Estado, derivados de obligaciones de pago a futuro, o de empréstitos públicos internos o externos, y los créditos de proveedores aprobados por las instancias públicas que correspondan.
SUBGRUPO:	231	DEUDA PÚBLICA INTERNA Comprende las obligaciones de pago por concepto de colocación de títulos de crédito, de empréstitos directos convenidos con personas naturales o jurídicas, de derecho público o privado, con domicilio o residencia en el país, y exigible dentro del territorio nacional. Asimismo, se incluyen los créditos de proveedores nacionales, los acreedores por leasing, y otras obligaciones de deuda pública interna.
CUENTAS NIVEL 1:	23101	Títulos de Créditos en el País a Corto Plazo
CUENTAS NIVEL 2:	2310101	Pagares a Corto Plazo
	2310102	Bonos a Corto Plazo
	2310199	Otros Títulos de Créditos en el País a Corto Plazo
CUENTAS NIVEL 1:	23102	Empréstitos Internos a Corto Plazo
	23103	Créditos de Proveedores Nacionales a Corto Plazo
	23104	Acreedores por Leasing a Corto Plazo
	23108	Obligaciones con el Fisco por Administración de Créditos Externos a Corto Plazo
CUENTAS NIVEL 2:	2310808	Préstamos KFW a Corto Plazo
	2310899	Otros Préstamos en Administración de Créditos Externos a Corto Plazo
CUENTAS NIVEL 1:	23109	Acreedores por Leasing – Intereses
	23110	Intereses Diferidos por Leasing
CUENTAS NIVEL 2:	2311001	Intereses Diferidos por Leasing a Corto Plazo
	2311002	Intereses Diferidos por Leasing a Largo Plazo
CUENTAS NIVEL 1:	23111	Intereses Devengados y no Pagados por Créditos en Administración
	23112	Intereses Devengados y no Pagados por Deuda Interna

CUENTAS NIVEL 2:	2311201	Intereses Devengados y no Pagados por Deuda Interna por Emisión de Valores
	2311202	Intereses Devengados y no Pagados por Deuda Interna por Empréstitos
	2311203	Intereses Devengados y no Pagados por Deuda Interna por Créditos de Proveedores Nacionales
CUENTAS NIVEL 1:	23113	Títulos de Créditos en el País a Largo Plazo
CUENTAS NIVEL 2:	2311301	Pagarés a Largo Plazo
	2311302	Bonos a Largo Plazo
	2311399	Otros Títulos de Créditos en el País a Largo Plazo
CUENTAS NIVEL 1:	23114	Empréstitos Internos a Largo Plazo
	23115	Créditos de Proveedores Nacionales a Largo Plazo
	23116	Acreedores por Leasing a Largo Plazo
	23117	Obligaciones con el Fisco por Administración de Créditos Externos a Largo Plazo
CUENTAS NIVEL 2:	2311701	Préstamos KFW a Largo Plazo
	2311799	Otros Préstamos en Administración de Créditos Externos a Largo Plazo
SUBGRUPO:	232	DEUDA PÚBLICA EXTERNA Comprende las obligaciones de pago por conceptode colocación de títulos de crédito, de empréstitos directos convenidos con personas naturales o jurídicas, de derecho público o privado, sin domicilio ni residencia en el país, y cuyo cumplimiento puede ser exigido fuera del territorio nacional. Asimismo, se incluyen los créditos de proveedores externos.
CUENTAS NIVEL 1:	23201	Títulos de Créditos en el Exterior Corto Plazo
CUENTAS NIVEL 2:	2320101	Bonos Corto Plazo
	2320199	Otros Títulos de Créditos en el Exterior a Corto Plazo
CUENTAS NIVEL 1:	23202	Empréstitos de Organismos Internacionales a Corto Plazo
	23203	Empréstitos de Organismos Gubernamentales a Corto Plazo
	23204	Empréstitos con la Banca Privada Externa a Corto Plazo

	23205	Créditos de Proveedores Externos a Corto Plazo
	23208	Intereses Devengados y no Pagados por Deuda Externa
CUENTAS NIVEL 2:	2320801	Intereses Devengados y no Pagados por Deuda Externa por Emisión de Valores
	2320802	Intereses Devengados y no Pagados por Deuda Externa por Empréstitos
	2320803	Intereses Devengados y no Pagados por Deuda Externa por Créditos de Proveedores Extranjeros
CUENTAS NIVEL 1:	23209	Títulos de Créditos en el Exterior a Largo Plazo
CUENTAS NIVEL 2:	2320901	Bonos a Largo Plazo
	2320999	Otros Títulos de Créditos en el Exterior a Largo Plazo
CUENTAS NIVEL 1:	23210	Empréstitos de Organismos Internacionales a LargoPlazo
	23211	Empréstitos de Organismos Gubernamentales a Largo Plazo
	23212	Empréstitos con la Banca Privada Externa a Largo Plazo
	23213	Créditos de Proveedores Externos a Largo Plazo

CUENTAS DE PATRIMONIO

TÍTULO:	3	PATRIMONIO
GRUPO:	31	PATRIMONIO DEL ESTADO Comprende a la diferencia entre el activo y el pasivo.
SUBGRUPO:	311	PATRIMONIO DEL GOBIERNO GENERAL Comprende al diferencial del activo menos el pasivo.
CUENTAS NIVEL 1:	31101	Patrimonio Institucional
	31102	Resultados Acumulados
	31103	Resultado del Ejercicio

CUENTAS DE INGRESOS PATRIMONIALES

TÍTULO:	4	INGRESOS PATRIMONIALES
GRUPO:	41	INGRESOS TRIBUTARIOS Comprende los ingresos que obtiene el Estado, por vía tributaria, por concepto de impuestos directos e indirectos provenientes de transferencias obligatorias de agentes económicos, exigidas por la legislación correspondiente sin ofrecer a cambio una contraprestación directa.
SUBGRUPO:	411	IMPUESTOS Comprende los ingresos recaudados por el Estado, por concepto de impuestos directos e indirectos provenientes de transferencias sin ofrecer a cambio una contraprestación directa.
GRUPO:	42	IMPOSICIONES PREVISIONALES Comprende los ingresos que obtienen los organismos del Estado y los fondos de seguridad social, constituidos por aportes que, de acuerdo a la legislación vigente, corresponde enterar tanto a los empleadores como a los trabajadores, según corresponda, ya sean que pertenezcan a los sectores público o privado.
SUBGRUPO:	421	IMPOSICIONES PREVISIONALES Comprende los ingresos que perciben los organismos públicos y de seguridad social, constituidos por los aportes que de acuerdo a la legislación previsional son enterados por los empleadores y los trabajadores.
CUENTAS NIVEL 1:	42101	Aportes del Empleador
CUENTAS NIVEL 2:	4210101	Cotizaciones para la Ley de Accidentes del Trabajo
	4210199	Otros Aportes del Empleador
CUENTAS NIVEL 1:	42102	Aportes del Trabajador
CUENTAS NIVEL 2:	4210201	Cotizaciones para el Fondo de Pensiones
	4210202	Cotizaciones para Salud
	4210299	Otros Aportes del Trabajador

GRUPO:	43	INGRESOS OPERACIONALES Comprende los ingresos por concepto de venta de bienes y/o servicios, tributos e ingresos financieros que son consecuencia de la actividad propia de cadaorganismo del Estado.
SUBGRUPO:	431	INGRESOS POR PRESTACIÓN DE SERVICIOS Comprende los ingresos por concepto de venta de bienes y/o servicios que son consecuencia de la actividad propia de cada organismo del Estado.
CUENTAS NIVEL 1:	43101	Venta de Servicios
	43102	Comisión Intermediación
SUBGRUPO:	433	INGRESOS FINANCIEROS Comprende los ingresos obtenidos producto de la utilización, por otras entidades o personas naturales, de activos que posee la entidad.
CUENTAS NIVEL 1:	43301	Arriendo de Bienes de Uso y Propiedades de Inversión
	43302	Dividendos
	43303	Intereses
	43304	Participación de Utilidades
	43309	Otras Rentas de la Propiedad
GRUPO:	44	TRANSFERENCIAS RECIBIDAS Comprende los ingresos y donaciones que obtienen los organismos del Estado, ya sea que provengan del sector privado, público y/o externo, sin efectuar contraprestación de bienes o servicios por parte de las entidades receptoras.
SUBGRUPO:	441	TRANSFERENCIAS CORRIENTES Comprende los ingresos que se perciben del sector privado, público y externo, sin efectuar contraprestación de bienes y/o servicios por parte de las entidades receptoras, destinados a financiar gastos corrientes.
CUENTAS NIVEL 1:	44101	Transferencias Corrientes del Sector Privado
	44102	Transferencias Corrientes del Gobierno Central
	44103	Transferencias Corrientes de Otras Entidades Públicas

	44104	Transferencias Corrientes de Empresas Públicas No Financieras
	44105	Transferencias Corrientes de Empresas Públicas Financieras
	44106	Transferencias Corrientes de Gobiernos Extranjeros
	44107	Transferencias Corrientes de Organismos Internacionales
SUBGRUPO:	442	TRANSFERENCIAS DE CAPITAL Comprende los ingresos que se perciben del sector privado, público y/o externo, sin efectuar contraprestación de bienes y/o servicios por parte de las entidades receptoras, destinados a la adquisición de activos por parte del beneficiario.
CUENTAS NIVEL 1:	44201	Transferencias de Capital del Sector Privado
	44202	Transferencias de Capital del Gobierno Central
	44203	Transferencias de Capital de Otras Entidades Públicas
	44204	Transferencias de Capital de Empresas Públicas NoFinancieras
	44205	Transferencias de Capital de Empresas Públicas Financieras
	44206	Transferencias de Capital de Gobiernos Extranjeros
	44207	Transferencias de Capital de Organismos Inter nacionales
SUBGRUPO:	443	APORTE FISCAL LIBRE Comprende los ingresos correspondientes al aporte que otorga el Estado destinado al financiamiento de gastos de los organismos públicos.
CUENTAS NIVEL 1:	44301	Aporte Fiscal Libre
SUBGRUPO:	444	APORTE FISCAL PARA EL SERVICIO DE LA DEUDA Comprende los ingresos correspondientes al aporte complementario que entrega el Estado, destinado al financiamiento de los intere ses y amortizaciones de la deuda pública interna y externa de los organismos públicos.

CUENTAS NIVEL 1:	44402	Servicio de la Deuda Interna
CUENTAS NIVEL 2:	4440201	Amortización Deuda Interna
	4440202	Intereses Deuda Interna
	4440299	Otros Gastos Financieros Deuda Interna
CUENTAS NIVEL 1:	44403	Servicio de la Deuda Externa
CUENTAS NIVEL 2:	4440301	Amortización Deuda Externa
	4440302	Intereses Deuda Externa
	4440399	Otros Gastos Financieros Deuda Externa
SUBGRUPO:	445	OTRAS TRANSFERENCIAS Comprende los ingresos provenientes de transferencias recibidas en especies.
CUENTAS NIVEL 1:	44501	Donaciones Recibidas en Bienes
GRUPO:	45	VENTA DE ACTIVOS Comprende los ingresos provenientes de la enajenación de activos físicos, venta de activos intangibles y la venta de instrumentos financieros negociables.
SUBGRUPO:	451	VENTA O RESCATE DE INVERSIONES FINANCIERAS Comprende los ingresos provenientes de la venta de instrumentos financieros negociables, que no se hubieran liquidado al 31 de diciembre del año anterior.
CUENTAS NIVEL 1:	45102	Pactos de Retrocompra
	45103	Cuotas de Fondos Mutuos
	45104	Bonos o Pagarés
	45105	Letras Hipotecarias
	45106	Otros Títulos y Valores
	45107	Acciones y Participaciones de Capital
	45199	Otras Inversiones Financieras
SUBGRUPO:	452	VENTA DE EXISTENCIAS Comprende los ingresos provenientes de la venta de existencias adquiridas y/o fabricados para la venta o para someterlos a un proceso de transformación para su posterior enajenación.

CUENTAS NIVEL 1:	45201	Venta de Existencias
SUBGRUPO:	453	VENTA DE BIENES DE USO Comprende los ingresos provenientes de la venta de bienes de uso.
CUENTAS NIVEL 1:	45301	Venta de Terrenos
	45302	Venta de Edificaciones
	45303	Venta de Vehículos
CUENTAS NIVEL 2:	4530301	Venta de Vehículos Terrestres
	4530302	Venta de Vehículos Aéreos
	4530303	Venta de Vehículos Marítimos
CUENTAS NIVEL 1:	45304	Venta de Muebles y Enseres
	45305	Venta de Máquinas y Equipos
CUENTAS NIVEL 2:	4530501	Venta de Máquinas y Equipos de Oficina
	4530502	Venta de Máquinas y Equipos para la Producción o Prestación de Servicios
CUENTAS NIVEL 1:	45306	Venta de Equipos Informáticos
	45307	Venta de Activos Vivos
	45308	Venta de Bienes del Patrimonio Histórico, Artístico y/o Cultural
	45399	Venta de Otros Bienes de Uso
SUBGRUPO:	454	VENTA DE BIENES INTANGIBLES Comprende los ingresos provenientes de la venta de bienes intangibles.
CUENTAS NIVEL 1:	45401	Venta de Programas Computacionales
	45402	Venta de Sistemas de Información
	45499	Venta de Otros Bienes Intangibles
SUBGRUPO:	455	VENTA DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN Comprende los ingresos provenientes de la venta de propiedades de inversión.
CUENTAS NIVEL 1:	45501	Venta de Edificaciones de Inversión
	45502	Venta de Terrenos de Inversión
SUBGRUPO:	456	VENTA DE ACTIVOS BIOLÓGICOS Comprende los ingresos provenientes de la venta de activos biológicos.

CUENTAS NIVEL 1:	45601	Venta de Activos Biológicos
GRUPO:	46	OTROS INGRESOS PATRIMONIALES Comprende los ingresos no contemplados en las clasificaciones anteriores.
SUBGRUPO:	461	OTROS INGRESOS PATRIMONIALES Comprende los ingresos corrientes que no se encuentran contemplados en otras categorías.
CUENTAS NIVEL 1:	46101	Recuperaciones y Reembolsos por Licencias Médicas.
CUENTAS NIVEL 2:	4610101	Reembolsos Art.4° Ley N° 19.345 y Ley N° 19.117 Art. Único
	4610102	Recuperaciones Art.12 Ley N° 18.196 y Ley N° 19.117 Art. Único
CUENTAS NIVEL 1:	46102	Multas y Sanciones Pecuniarias
	46104	Otros Ingresos
CUENTAS NIVEL 2:	4610401	Devoluciones y Reintegros No Provenientes de Impuestos
	4610403	Fondos en Administración en Banco Central
	4610404	Integros Ley N° 19.030
	4610499	Otros
CUENTAS NIVEL 1:	46108	Utilidad Devengada Empresas Relacionadas
	46110	Condonación o Prescripción de las Obligaciones por Pagar
SUBGRUPO:	462	OPERACIONES DE CAMBIO Comprende los ingresos provenientes de la compra y venta de monedas extranjeras en entidades que aprueban presupuestos en moneda nacional y en moneda extranjera.
CUENTAS NIVEL 1:	46201	Operaciones de Cambio
SUBGRUPO:	463	AJUSTES Comprende los ingresos por concepto fluctuación de cambios y ajustes por deterioro, provisiones y reintegros de gastos efectuados en años anteriores.

CUENTAS NIVEL 1:	46303	Fluctuación de Cambio
	46305	Reversión de Deterioro de Bienes Financieros
	46306	Reversión de Deterioro de Bienes de Uso Depreciables
	46307	Reversión de Deterioro de Infraestructura Pública
	46308	Reversión de Deterioro de Bienes de Uso en Leasing
	46309	Reversión de Deterioro de Bienes del Patrimo nio Histórico, Artístico y/o Cultural
	46310	Reversión de Deterioro de Terrenos
	46311	Reversión de Deterioro de Bienes Intangibles
	46312	Reversión de Deterioro de Propiedades de Inversión
	46313	Reversión de Deterioro de Activos Biológicos
	46314	Ajuste Provisión por Impuesto a la Renta
	46315	Ajuste Provisión por Juicios a Corto Plazo
	46316	Ajuste Provisión por Desmantelamiento o Rehabilitación a Corto Plazo
	46317	Ajuste Otras Provisiones de Corto Plazo
	46318	Ajuste Provisión por Juicios a Largo Plazo
	46319	Ajuste Provisión por Desmantelamiento o Rehabilitación a Largo Plazo
	46320	Ajuste Otras Provisiones a Largo Plazo
	46321	Ajuste Provisión por Cumplimiento de Metas
	46322	Ajuste Provisión por Pago del Desahucio a Corto Plazo
	46323	Ajuste Provisión por Incentivo al Retiro a Corto Plazo
	46324	Ajuste Provisión por Retiro Anticipado
	46325	Ajuste a Otras Provisiones por Beneficios a los Empleados a Corto Plazo
	46326	Ajuste Provisión por Pago del Desahucio a Largo Plazo
	46327	Ajuste a Otras Provisiones por Beneficios a los Empleados a Largo Plazo
	46331	Ajustes por Gastos Pagados en Exceso en Años Anteriores
	46399	Otros Ajustes de Ejercicios Anteriores

CUENTAS DE GASTOS PATRIMONIALES

TÍTULO:	5	GASTOS PATRIMONIALES
GRUPO:	51	TRASPASOS AL FISCO Comprende los integros a la Tesorería Fiscal de los impuestos, utilidades netas que arrojen los balances patrimoniales anuales de las instituciones o empresas del Estado. Asimismo, se traspasaran los excedentes de caja de los servicios e instituciones, incluidos en la Ley de Presupuestos del Sector Público, que no tengan aporte fiscal.
SUBGRUPO:	511	INTEGROS AL FISCO Comprende los Pagos a la Tesorería que, de acuerdo a los artículos 29 y 29 bis del DL. N° 1.263 de 1975, deban ingresarse a rentas generales de la Nación
CUENTAS NIVEL 1:	51101	Impuestos
	51102	Anticipos y/o Utilidades
	51103	Excedentes de Caja
	51104	Otros Integros al Fisco
GRUPO:	52	PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL Comprende a los gastos por concepto de jubilaciones, pensiones, montepíos, desahucios y en general cualquier beneficio de similar naturaleza, que se encuentren condicionados al pago previo de un Maporte, por parte del beneficiario. Asimismo, se incluye cualquier beneficio de seguridad social pagado por el empleador a sus empleados o ex empleados.
SUBGRUPO:	521	PRESTACIONES PREVISIONALES Comprende a los gastos patrimoniales por concepto de jubilaciones, pensiones, montepíos, bonificaciones y subsidios.
CUENTAS NIVEL 1:	52101	Jubilaciones, Pensiones y Montepíos
	52102	Bonificaciones
	52103	Bono de Reconocimiento
	52104	Desahucios e Indemnizaciones
	52105	Fondo de Seguro Social de los Empleados Públicos

	52106	Asignación por Muerte
	52107	Seguro de Vida
	52108	Devolución de Imposiciones
	52109	Bonificaciones de Salud
	52110	Subsidios de Reposo Preventivo
	52111	Subsidio de Enfermedad y Medicina Curativa
	52112	Subsidios por Accidentes del Trabajo
	52113	Subsidios de Reposo Maternal, Art. 196 Código del Trabajo
	52114	Subsidio Cajas de Compensación de Asignación Familiar
	52115	Aporte Fondo de Cesantía Solidario Ley N° 19.728
	52116	Bonificación por Hijo para las Mujeres
	52117	Fondo Bono Laboral Ley N° 20.305
SUBGRUPO:	522	PRESTACIONES DE ASISTENCIA SOCIAL Comprende los gastos patrimoniales por concepto de prestaciones asistenciales.
CUENTAS NIVEL 1:	52201	Asignación Familiar
	52202	Pensiones Asistenciales
	52203	Garantía Estatal Pensiones Mínimas
	52204	Ayudas Económicas y Otros Pagos Preventivos
	52205	Subsidios de Reposo Maternal y Cuidado del Niño
	52206	Subsidio de Cesantía
	52207	Pensiones Básicas Solidarias de Vejez
	52208	Pensiones Básicas Solidarias de Invalidez
	52209	Subsidio de Discapacidad Mental
	52210	Bono para Cónyuges que Cumplan Cincuenta Años de Matrimonio
	52211	Bonificación Ley N° 20.531
	52212	Aporte Familiar Permanente de Marzo
SUBGRUPO:	523	PRESTACIONES SOCIALES DEL EMPLEADOR Corresponde a los gastos patrimoniales por concepto de prestaciones sociales otorgadas por el empleador.
CUENTAS NIVEL 1:	52301	Indemnización de Cargo Fiscal
	52302	Beneficios Médicos
	52303	Fondo de Retiro Funcionarios Públicos Ley N° 19.882
	52399	Otras Indemnizaciones

GRUPO:	53	GASTOS OPERACIONALES Comprende los gastos por remuneraciones, aportes del empleador y otros relativos al personal, como asimismo los derivados de adquisiciones de bienes de consumo, servicios no personales y gastos financieros, todos los cuales son necesarios para que los organismos de Estado puedan realizar sus actividades habituales.
SUBGRUPO:	531	GASTOS EN PERSONAL Comprende todos los gastos por concepto de remuneraciones, aportes del empleador y otros gastos relativos a personal.
CUENTAS NIVEL 1:	53101	Personal de Planta
CUENTAS NIVEL 2:	5310101	Sueldos y Sobresueldos
CUENTAS NIVEL 3:	531010101	Sueldos Bases
	531010102	Asignación de Antigüedad
	531010103	Asignación Profesional
	531010104	Asignación de Zona
	531010105	Asignación de Rancho
	531010106	Asignaciones del DL. N° 2.411, de 1978
	531010107	Asignaciones del DL. N° 3.551, de 1981
	531010108	Asignación de Nivelación
	531010109	Asignaciones Especiales
	531010110	Asignación de Pérdida de Caja
	531010111	Asignación de Movilización
	531010112	Gastos de Representación
	531010113	Asignación de Dirección Superior
	531010114	Asignaciones Compensatorias
	531010115	Asignaciones Sustitutivas
	531010116	Asignación de Dedicación Exclusiva
	531010117	Asignación para Operador de Maquinaria Pesada
	531010118	Asignación de Defensa Judicial Estatal
	531010119	Asignación de Responsabilidad
	531010120	Asignación de Turno
	531010121	Asignación Artículo 1° Ley N° 19.264
	531010122	Componente Base Asignación de Desempeño
	531010123	Asignación de Control
	531010124	Asignación de Defensa Penal Pública
	531010125	Asignación Artículo 1° Ley N° 19.112
	531010126	Asignación Artículo 1° Ley N° 19.432

	531010127	Asignación de Estímulo Personal Médico Diurno
	531010128	Asignación de Estímulo Personal Médico
	531010129	Aplicación Artículo 7° Ley N° 19.112
	531010130	Asignación de Estimulo por Falencia
	531010131	Asignación de Experiencia Calificada
	531010132	Asignación de Reforzamiento Profesional Diurno
	531010133	Asignación Judicial
	531010134	Asignación de Casa
	531010135	Asignación Legislativa
	531010136	Asignación Artículo 11° Ley N° 19.041
	531010137	Asignación Única
	531010138	Asignación de Zonas Extremas
	531010139	Asignación de Responsabilidad Superior
	531010140	Asignación Familiar en el Exterior
	531010141	Asignaciones Exclusivas de las Fuerzas Armadas y de Orden
	531010142	Asignaciones por Desempeño en el Exterior
	531010143	Asignación Inherente al Cargo Ley N° 18.695
	531010199	Otras Asignaciones
CUENTAS NIVEL 2:	5310102	Aportes del Empleador
CUENTAS NIVEL 3:	531010201	A Servicios de Bienestar
	531010202	Otras Cotizaciones Previsionales
	531010203	Cotización Adicional, Artículo 8° Ley N° 18.566
CUENTAS NIVEL 2:	5310103	Asignaciones por Desempeño
CUENTAS NIVEL 3:	531010301	Desempeño Institucional
	531010302	Desempeño Colectivo
	531010303	Desempeño Individual
	531010304	Asignación por Producción
	531010305	Asignación Mejoramiento de Trato a los Usuarios
CUENTAS NIVEL 2:	5310104	Remuneraciones Variables
CUENTAS NIVEL 3:	531010401	Asignación Artículo 12° Ley N° 19.041
	531010402	Asignación de Estímulo Jornadas Prioritarias
	531010403	Asignación Artículo 3° Ley N° 19.264
	531010404	Asignación por Desempeño de Funciones Críticas
	531010405	Trabajos Extraordinarios
	531010406	Comisiones de Servicios en el País
	531010407	Comisiones de Servicios en el Exterior

CUENTAS NIVEL 2:	5310105	Aguinaldos y Bonos
CUENTAS NIVEL 3:	531010501	Aguinaldos
	531010502	Bono de Escolaridad
	531010503	Bonos Especiales
	531010504	Bonificación Adicional al Bono de Escolaridad
CUENTAS NIVEL 1:	53102	Personal a Contrata
CUENTAS NIVEL 2:	5310201	Sueldos y Sobresueldos
CUENTAS NIVEL 3:	531020101	Sueldos Bases
	531020102	Asignación de Antigüedad
	531020103	Asignación Profesional
	531020104	Asignación de Zona
	531020105	Asignación de Rancho
	531020106	Asignaciones del DL. N° 2.411, de 1978
	531020107	Asignaciones del DL. N° 3.551, de 1981
	531020108	Asignación de Nivelación
	531020109	Asignaciones Especiales
	531020110	Asignación de Pérdida de Caja
	531020111	Asignación de Movilización
	531020112	Gastos de Representación
	531020113	Asignaciones Compensatorias
	531020114	Asignaciones Sustitutivas
	531020115	Asignación de Dedicación Exclusiva
	531020116	Asignación para Operador de Maquinaria Pesada
	531020117	Asignación de Defensa Judicial Estatal
	531020118	Asignación de Responsabilidad
	531020119	Asignación de Turno
	531020120	Asignación Artículo 1° Ley N° 19.264
	531020121	Componente Base Asignación de Desempeño
	531020122	Asignación de Control
	531020123	Asignación de Defensa Penal Pública
	531020124	Asignación Artículo 1° Ley N° 19.112
	531020125	Asignación Artículo 1° Ley N° 19.432
	531020126	Asignación de Estímulo Personal Médico Diurno
	531020127	Asignación de Estímulo Personal Médico
	531020128	Aplicación Artículo 7° Ley N° 19.112
	531020129	Asignación de Estímulo por Falencia
	531020130	Asignación de Experiencia Calificada
	531020131	Asignación de Reforzamiento Profesional Diurno
	531020132	Asignación Judicial

	531020133	Asignación de Casa
	531020134	Asignación Legislativa
	531020135	Asignación Artículo 11° Ley N° 19.041
	531020136	Asignación Única
	531020137	Asignación de Zonas Extremas
	531020138	Asignación de Responsabilidad Superior
	531020139	Asignación Familiar en el Exterior
	531020140	Asignaciones Exclusivas de las Fuerzas Armadas y de Orden
	531020141	Asignaciones por Desempeño en el Exterior
	531020199	Otras Asignaciones
CUENTAS NIVEL 2:	5310202	Aportes del Empleador
CUENTAS NIVEL 3:	531020201	A Servicios de Bienestar
	531020202	Otras Cotizaciones Previsionales
	531020203	Cotización Adicional, Artículo 8° Ley N° 18.566
CUENTAS NIVEL 2:	5310203	Asignaciones por Desempeño
CUENTAS NIVEL 3:	531020301	Desempeño Institucional
	531020302	Desempeño Colectivo
	531020303	Desempeño Individual
	531020304	Asignación por Producción
	531020305	Asignación Mejoramiento de Trato a los Usuarios
CUENTAS NIVEL 2:	5310204	Remuneraciones Variables
CUENTAS NIVEL 3:	531020401	Asignación Artículo 12° Ley N° 19.041
	531020402	Asignación de Estímulo Jornadas Prioritarias
	531020403	Asignación Artículo 3° Ley N° 19.264
	531020404	Asignación por Desempeño de Funciones Críticas
	531020405	Trabajos Extraordinarios
	531020406	Comisiones de Servicios en el País
	531020407	Comisiones de Servicios en el Exterior
CUENTAS NIVEL 2:	5310205	Aguinaldos y Bonos
CUENTAS NIVEL 3:	531020501	Aguinaldos
	531020502	Bono de Escolaridad
	531020503	Bonos Especiales
	531020504	Bonificación Adicional al Bono de Escolaridad
CUENTAS NIVEL 1:	53103	Otras Remuneraciones

CUENTAS NIVEL 2:	5310301	Honorarios de Suma Alzada-Personas Naturales
	5310302	Honorarios Asimilados a Grado
	5310303	Jornales
	5310304	Remuneraciones Reguladas por el Código del Trabajo
	5310305	Suplencias y Reemplazos
	5310306	Personal a Trato y/o Temporal
	5310307	Alumnos en Práctica
	5310399	Otras Remuneraciones
CUENTAS NIVEL 1:	53104	Otros Gastos en Personal
CUENTAS NIVEL 2:	5310401	Asignación de Traslado
	5310402	Dieta Parlamentaria
	5310403	Dietas a Juntas, Consejos y Comisiones
SUBGRUPO:	532	BIENES Y SERVICIOS DE CONSUMO Comprende los gastos por adquisiciones de bienes de consumo y servicios no operacionales, necesarios para el cumplimiento de las funciones y actividades de las entidades.
CUENTAS NIVEL 1:	53201	Alimentos y Bebidas
CUENTAS NIVEL 2:	5320101	Alimentos y Bebidas Para Personas
	5320102	Alimentos y Bebidas Para Animales
CUENTAS NIVEL 1:	53202	Textiles, Vestuario y Calzado
CUENTAS NIVEL 2:	5320201	Textiles y Acabados Textiles
	5320202	Vestuario, Accesorios y Prendas Diversas
	5320203	Calzado
CUENTAS NIVEL 1:	53203	Combustibles y Lubricantes
CUENTAS NIVEL 2:	5320301	Combustibles y Lubricantes para Vehículos
	5320302	Combustibles y Lubricantes para Maquinarias, Equipos de Producción, Tracción y Elevación
	5320303	Combustibles y Lubricantes para Calefacción
	5320399	Otros Combustibles y Lubricantes
CUENTAS NIVEL 1:	53204	Materiales de Uso o Consumo
CUENTAS NIVEL 2:	5320401	Materiales de Oficina
	5320402	Textos y Otros Materiales de Enseñanza
	5320403	Productos Químicos

	5320404	Productos Farmacéuticos
	5320405	Materiales y Útiles Quirúrgicos
	5320406	Fertilizantes, Insecticidas, Fungicidas y Otros
	5320407	Materiales y Útiles de Aseo
	5320408	Menaje para Oficina, Casino y Otros
	5320409	Insumos, Repuestos y Accesorios Computacionales
	5320410	Materiales para Mantenimiento y Reparaciones de Inmuebles
	5320411	Repuestos y Accesorios para Mantenimiento y Reparaciones de Vehículos
	5320412	Otros Materiales, Repuestos y Útiles Diversos Para Mantenimiento y Reparaciones
	5320413	Equipos Menores
	5320414	Productos Elaborados de Cuero, Caucho y Plástico
	5320415	Productos Agropecuarios y Forestales
	5320499	Otros Materiales de Uso o Consumo
CUENTAS NIVEL 1:	53205	Servicios Básicos
CUENTAS NIVEL 2:	5320501	Electricidad
	5320502	Agua
	5320503	Gas
	5320504	Correo
	5320505	Telefonía Fija
	5320506	Telefonía Celular
	5320507	Acceso a Internet
	5320508	Enlaces de Telecomunicaciones
	5320599	Otros Servicios Básicos
CUENTAS NIVEL 1:	53206	Mantenimiento y Reparaciones Menores
CUENTAS NIVEL 2:	5320601	Mantenimiento y Reparación de Edificaciones
	5320602	Mantenimiento y Reparación de Vehículos
	5320603	Mantenimiento y Reparación Mobiliario y Otros
	5320604	Mantenimiento y Reparación de Máquinas y Equipos de Oficina
	5320605	Mantenimiento y Reparación de Máquinas y Equipos de Producción
	5320606	Mantenimiento y Reparación de Otras Máquinas y Equipos
	5320607	Mantenimiento y Reparación de Equipos Informáticos
	5320699	Otros Mantenimientos y Reparaciones Menores

CUENTAS NIVEL 1:	53207	Publicidad y Difusión
CUENTAS NIVEL 2:	5320701	Servicios de Publicidad
	5320702	Servicios de Impresión
	5320703	Servicios de Encuadernación y Empaste
	5320799	Otros Servicios de Publicidad y Difusión
CUENTAS NIVEL 1:	53208	Servicios Generales
CUENTAS NIVEL 2:	5320801	Servicios de Aseo
	5320802	Servicios de Vigilancia
	5320803	Servicios de Mantención de Jardines
	5320807	Pasajes, Fletes y Bodegajes
	5320808	Salas Cunas y/o Jardines Infantiles
	5320809	Servicios de Pago y Cobranza
	5320810	Servicios de Suscripción y Similares
	5320899	Otros Servicios Generales
CUENTAS NIVEL 1:	53209	Arriendos
CUENTAS NIVEL 2:	5320901	Arriendo de Terrenos
	5320902	Arriendo de Edificios
	5320903	Arriendo de Vehículos
	5320904	Arriendo de Mobiliario y Otros
	5320905	Arriendo de Máquinas y Equipos
	5320906	Arriendo de Equipos Informáticos
	5320999	Otros Arriendos
CUENTAS NIVEL 1:	53210	Servicios Financieros y de Seguros
CUENTAS NIVEL 2:	5321001	Gastos Financieros por Compra y Venta de Títulos y Valores
	5321002	Primas y Gastos de Seguros
	5321003	Servicios de Giros y Remesas
	5321004	Gastos Bancarios
	5321099	Otros Servicios Financieros y de Seguros
CUENTAS NIVEL 1:	53211	Servicios Técnicos y Profesionales
CUENTAS NIVEL 2:	5321101	Estudios e Investigaciones
	5321102	Cursos de Capacitación
	5321103	Servicios Informáticos
	5321199	Otros Servicios Técnicos y Profesionale
CUENTAS NIVEL 1:	53212	Otros Gastos en Bienes y Servicios de Consumo
CUENTAS NIVEL 2:	5321201	Gastos Reservados

	5321202	Gastos Menores
	5321203	Gastos de Representación, Protocolo y Ceremonial
	5321204	Intereses, Multas y Recargos
	5321205	Derechos y Tasas
	5321207	Programas Computacionales
	5321208	Contribuciones
	5321299	Otros – Imprevistos
CUENTAS NIVEL 1:	53214	Gastos en Bienes Muebles
CUENTAS NIVEL 2:	5321401	Gastos en Mobiliario y Otros
	5321402	Gastos en Máquinas y Equipos de Oficina
	5321403	Gastos en Maquinarias y Equipos para la Producción o Prestación de Servicios
	5321404	Gastos en Equipos Computacionales y Periféricos
	5321405	Gastos en Equipos de Comunicaciones para Redes Informáticas
	5321406	Otros Gastos en Máquinas y Equipos
	5321499	Otros Gastos de Bienes Muebles
CUENTAS NIVEL 1:	53215	Gastos en Material Policial y Militar
SUBGRUPO:	533	GASTOS FINANCIEROS Corresponde a los Gastos por intereses y otros gastos originados por endeudamiento interno o externo.
CUENTAS NIVEL 1:	53301	Intereses Deuda Interna
CUENTAS NIVEL 2:	5330101	Intereses Deuda Interna por Emisión de Valores
	5330102	Intereses Deuda Interna por Empréstitos
	5330103	Intereses Deuda Interna por Créditos de Proveedores Nacionales
	5330104	Intereses Deuda Interna por Leasing
CUENTAS NIVEL 1:	53302	Intereses Deuda Externa
CUENTAS NIVEL 2:	5330201	Intereses Deuda Externa por Emisión de Valores
	5330202	Intereses Deuda Externa por Empréstitos
	5330203	Intereses Deuda Externa por Créditos de Proveedores Extranjeros

CUENTAS NIVEL 1:	53303	Otros Gastos Financieros Deuda Interna
CUENTAS NIVEL 2:	5330301	Otros Gastos Financieros Deuda Interna por Emisión de Valores
	5330302	Otros Gastos Financieros Deuda Interna por Empréstitos
	5330303	Otros Gastos Financieros Deuda Interna por Créditos de Proveedores
	5330304	Otros Gastos Financieros Deuda Interna por Leasing
CUENTAS NIVEL 1:	53304	Otros Gastos Financieros Deuda Externa
CUENTAS NIVEL 2:	5330401	Otros Gastos Financieros Deuda Externa por Emisión de Valores
	5330402	Otros Gastos Financieros Deuda Externa por Empréstitos
	5330403	Otros Gastos Financieros Deuda Externa por Créditos de Proveedores
CUENTAS NIVEL 1:	53308	Intereses por Administración de Créditos Externos
GRUPO:	54	TRANSFERENCIAS OTORGADAS Comprende los gastos correspondientes a donaciones y transferencias corrientes o de capital que no representan contraprestación de bienes o servicios.
SUBGRUPO:	541	TRANSFERENCIAS CORRIENTES Comprende los gastos por concepto de transferencias directas a personas, a entidades públicas, instituciones del Sector Privado, con el fin específico de financiar programas de funcionamiento de dichas instituciones.
CUENTAS NIVEL 1:	54101	Transferencias Corrientes al Sector Privado
	54102	Transferencias Corrientes al Gobierno Central
	54103	Transferencias Corrientes a Otras Entidades Públicas
	54104	Transferencias Corrientes a Empresas Públicas No Financieras
	54105	Transferencias Corrientes a Empresas Públicas Financieras
	54106	Transferencias Corrientes a Gobiernos Extranjeros

	54107	Transferencias Corrientes a Organismos Internacionales
SUBGRUPO:	542	TRANSFERENCIAS DE CAPITAL Comprende los gastos por concepto de transferencias directas a personas, a entidades públicas e instituciones del Sector Privado, con el fin específico de financiar inversiones o la formación de capital.
CUENTAS NIVEL 1:	54201	Transferencias de Capital al Sector Privado
	54202	Transferencias de Capital al Gobierno Central
	54203	Transferencias de Capital a Otras Entidades Públicas
	54204	Transferencias de Capital a Empresas Públicas No Financieras
	54205	Transferencias de Capital a Empresas Públicas Financieras
	54206	Transferencias de Capital a Gobiernos Extranjeros
	54207	Transferencias de Capital a Organismos Internacionales
SUBGRUPO:	543	APORTE FISCAL LIBRE Comprende a los aportes que otorga el Fisco, destinado al financiamiento de los organismos del Sector Público.
CUENTAS NIVEL 1:	54301	Aporte Fiscal Libre
SUBGRUPO:	544	APORTE FISCAL PARA EL SERVICIO DE LA DEUDA Comprende los aportes que otorga el Fisco, destinado al financiamiento de los intereses y amortizaciones de la deuda interna y externa de los organismos del Sector Público.
CUENTAS NIVEL 1:	54401	Aporte Deuda Interna
	54402	Aporte Deuda Externa
SUBGRUPO:	545	OTRAS TRANSFERENCIAS Comprende los gastos por transferencias entregadas en especies.
CUENTAS NIVEL 1:	54501	Donaciones Efectuadas en Bienes

GRUPO:	55	COSTO DE VENTA Comprende los gastos por concepto de los costos de ventas de las inversiones financieras, de las existencias para la venta o distribución, bienes de uso, bienes intangibles y propiedades de inversión, correspondientes al ejercicio.
SUBGRUPO:	551	COSTO DE VENTA DE INVERSIONES FINANCIERAS Comprende a los gastos por concepto de los costos de ventas de las inversiones financieras, correspondientes al ejercicio.
CUENTAS NIVEL 1:	55102	Costo de Venta de Pactos de Retrocompra
	55103	Costo de Venta de Cuotas de Fondos Mutuos
	55104	Costo de Venta de Bonos o Pagarés
	55105	Costo de Venta de Letras Hipotecarias
	55106	Costo de Venta de Otros Títulos y Valores
	55107	Costo de Venta de Acciones y Participaciones de Capital
	55199	Costo de Venta de Otras Inversiones Financieras
SUBGRUPO:	552	COSTO DE VENTA DE EXISTENCIAS Y PRESTACIONES DE SERVICIOS Comprende los gastos por concepto de los costos de ventas de las existencias para la venta o distribución, correspondientes al ejercicio
CUENTAS NIVEL 1:	55201	Costo de Venta de Existencias
	55202	Costo de Venta de Prestaciones de Servicios
SUBGRUPO:	553	COSTO DE VENTA DE BIENES DE USO Comprende gastos por concepto de los costos de ventas de los bienes de uso, correspondientes al ejercicio.
CUENTAS NIVEL 1:	55301	Costo de Venta de Terrenos
	55302	Costo de Venta de Edificaciones
	55303	Costo de Venta de Vehículos
CUENTAS NIVEL 2:	5530301	Costo de Venta de Vehículos Terrestres
	5530302	Costo de Venta de Vehículos Aéreos
	5530303	Costo de Venta de Vehículos Marítimos
CUENTAS NIVEL 1:	55304	Costo de Venta de Muebles y Enseres
	55305	Costo de Venta de Máquinas y Equipos

CUENTAS NIVEL 2:	5530501	Costo de Venta de Máquinas y Equipos de Oficina
	5530502	Costo de Venta de Máquinas y Equipos para la Producción o Prestación de Servicios
CUENTAS NIVEL 1:	55306	Costo de Venta de Equipos Informáticos
	55307	Costo de Venta de Activos Vivos
	55308	Costo de Venta de Bienes del Patrimonio Histórico, Artístico y/o Cultural
	55399	Costo de Venta de Otros Bienes de Uso Depreciables
SUBGRUPO:	554	COSTO DE VENTA DE BIENES INTANGIBLES Comprende gastos por concepto de los costos de ventas de los bienes intangibles, correspondientes al ejercicio.
CUENTAS NIVEL 1:	55401	Costo de Venta de Programas Computacionales
	55402	Costo de Venta de Sistemas de Información
	55499	Costo de Venta de Otros Bienes Intangibles
SUBGRUPO:	555	COSTO DE VENTA DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN Comprende gastos por concepto de los costos de ventas de las propiedades de inversión, correspondientes al ejercicio.
CUENTAS NIVEL 1:	55501	Costo de Venta de Edificaciones de Inversión
	55502	Costo de Venta de Terrenos de Inversión
SUBGRUPO:	556	COSTO DE VENTA DE ACTIVOS BIOLÓGICOS Comprende gastos por concepto de los costos de ventas de los activos biológicos, correspondientes al ejercicio.
CUENTAS NIVEL 1:	55601	Costo de Venta de Activos Biológicos
GRUPO:	56	OTROS GASTOS PATRIMONIALES Comprende los gastos no contemplados en las otras clasificaciones.
SUBGRUPO:	561	OTROS GASTOS PATRIMONIALES Comprende los gastos que no se encuentran contemplados en otras categorías.
CUENTAS NIVEL 1:	56101	Devoluciones

	56102	Compensación por Daños a Terceros y/o a la Propiedad
	56108	Perdida Devengada Empresas Relacionadas
	56109	Gastos de Normalización de Empresas y Activos
	56110	Condonación o Prescripción de Derechos por Cobrar
	56199	Otros Gastos Patrimoniales
SUBGRUPO:	562	OPERACIONES DE CAMBIO Comprende a los gastos producidos por la conversión de monedas en el traspaso entre los presupuestos en moneda nacional y extranjera.
CUENTAS NIVEL 1:	56201	Operaciones de Cambio
SUBGRUPO:	563	AMORTIZACIONES Y OTROS AJUSTES Comprende los gastos producto de los ajustes y por el desgaste natural y adicional de los bienes.
CUENTAS NIVEL 1:	56303	Fluctuación de Cambio
	56321	Depreciación de Bienes de Uso Depreciables
	56322	Depreciación de Infraestructura Pública
	56323	Depreciación de Bienes de Uso en Leasing
	56324	Depreciación de Bienes en Concesión
	56325	Depreciación de Propiedades de Inversión
	56326	Depreciación de Activos Biológicos
	56341	Amortización de Bienes Intangibles
	56351	Deterioro de Bienes de Uso Depreciables
	56352	Deterioro de Infraestructura Pública
	56353	Deterioro de Bienes de Uso en Leasing
	56354	Deterioro de Bienes en Concesión
	56355	Deterioro de Bienes del Patrimonio Histórico, Artístico y/o Cultural
	56356	Deterioro de Bienes Intangibles
	56357	Deterioro de Propiedades de Inversión
	56358	Deterioro de Bienes Financieros
	56359	Deterioro de Terrenos
	56360	Deterioro de Activos Biológicos
	56363	Bajas de Existencias
	56364	Bajas de Bienes de Uso Depreciables
	56365	Bajas de Bienes Intangibles
	56366	Bajas de Proyectos y Programas
	56371	Ajustes por Ingresos Recibidos en Exceso en Años Anteriores

	56399	Otros ajustes de ejercicios anteriores
GRUPO:	57	GASTOS EN INVERSIÓN PÚBLICA Comprende los gastos originados en estudios básicos y programas en inversión pública.
SUBGRUPO:	571	GASTOS EN INVERSIÓN PÚBLICA Comprende los gastos administrativos, consultorías y contratación necesarios para la ejecución de estudios básicos y programas de inversión.
CUENTAS NIVEL 1:	57101 57103	Costos de Estudios Básicos Costos de Programas de Inversión

CUENTAS DE RESPONSABILIDADES O DERECHOS EVENTUALES

TÍTULO:	9	CUENTAS DE RESPONSABILIDADES O DERECHOS EVENTUALES
GRUPO:	92	CUENTAS DE RESPONSABILIDAD O DERECHOS EVENTUALES Comprende las eventuales responsabilidades o derechos por compromisos y garantías, que no afectan la estructura patrimonial.
SUBGRUPO:	921	ADQUISICIONES Comprende las eventuales responsabilidades o derechos por garantías recibidas, que no afectan la estructura patrimonial.
CUENTAS NIVEL 1:	92101	Debe – Garantías Recibidas de Seriedad de la Oferta
	92102	Haber – Responsabilidades por Garantías recibidas de Seriedad de la Oferta
	92103	Debe – Garantías Recibidas de Fiel Cumplimiento de Contrato
	92104	Haber – Responsabilidades por Garantías Recibidas de Fiel Cumplimiento de Contrato
SUBGRUPO:	923	GARANTÍAS POR CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN Comprende las eventuales responsabilidades o derechos por garantías recibidas por contratos de construcción, que no afectan la estructura patrimonial.
CUENTAS NIVEL 1:	92301	Debe – Garantías Recibidas por Contratos de Construcción
	92302	Haber – Responsabilidades por Garantías Recibidas por Contratos de Construcción
SUBGRUPO:	925	OTRAS GARANTÍAS Comprende las eventuales responsabilidades o derechos por garantías recibidas por instituciones, que no afectan la estructura patrimonial.
CUENTAS NIVEL 1:	92501	Debe – Garantías Recibidas de ISAPRES
	92502	Haber – Responsabilidades por Garantías Recibidas de ISAPRES
	92503	Debe – Garantías Recibidas de Franco Aduaneros
	92504	Haber – Responsabilidades por Garantías Recibidas de Franco Aduaneros

	92505	Debe – Garantías Recibidas de Agentes de Aduana
	92506	Haber – Responsabilidades por Garantías Recibidas de Agentes de Aduana
SUBGRUPO:	926	BIENES RECIBIDOS EN COMODATO Comprende las eventuales responsabilidades o derechos por compromisos por concepto de bienes recibidos en comodato.
CUENTAS NIVEL 1:	92601	Debe – Edificaciones Recibidas en Comodato
	92602	Haber – Responsabilidades por Edificaciones Recibidas en Comodato
	92603	Debe – Máquinas, Equipos y Herramientas Recibidas en Comodato
	92604	Haber – Responsabilidades por Máquinas, Equipos y Herramientas Recibidas en Comodato
	92605	Debe – Vehículos Recibidos en Comodato
	92606	Haber – Responsabilidades por Vehículos Recibidos en Comodato
	92607	Debe – Muebles y Enseres Recibidos en Comodato
	92608	Haber – Responsabilidades por Muebles y Enseres Recibidos en Comodato
	92609	Debe – Activos Vivos Recibidos en Comodato
	92610	Haber – Responsabilidades por Activos Vivos Recibidos en Comodato
	92611	Debe – Terrenos Recibidos en Comodato
	92612	Haber – Responsabilidades por Terrenos Recibidos en Comodato
	92613	Debe – Otros Bienes de Uso Depreciables Recibidos en Comodato
	92614	Haber – Responsabilidades por Otros Bienes de Uso Depreciables Recibidos en Comodato
SUBGRUPO:	927	DEUDA PÚBLICA INDIRECTA Comprende las eventuales responsabilidades o derechos por garantías, que no afectan la estructura patrimonial.
CUENTAS NIVEL 1:	92701	Debe – Garantías Otorgadas por el Fisco - Deuda Pública Interna
	92702	Haber – Responsabilidades por Garantías Otorgadas por el Fisco - Deuda Pública Interna
	92705	Debe – Garantías Otorgadas por el Fisco - Deuda Pública Externa
	92706	Haber – Responsabilidades por Garantías Otorgadas por el Fisco - Deuda Pública Externa

92711	Debe – Garantías Otorgadas por Organismos del Sector Público - Deuda Pública Interna
92712	Haber – Responsabilidades por Garantías Otorgadas por Organismos del Sector Público - Deuda Pública Interna
92715	Debe – Garantías Otorgadas por Organismos del Sector Público - Deuda Pública Externa
92716	Haber – Responsabilidades por Garantías Otorgadas por Organismos del Sector Público - Deuda Pública Externa

CAPÍTULO IV: ESTADOS FINANCIEROS

Concepto

1. Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de una entidad. El objetivo de los estados financieros es proporcionar información de una determinada entidad, acerca de su posición financiera (balance general), su desempeño (estado de situación presupuestaria), de los cambios en la posición financiera (estado de flujos de efectivo) y acerca de su gestión (estado de resultados).

2. El propósito de los estados financieros es generar información útil para la toma de decisiones y constituir un medio para la rendición de cuentas de la entidad por los recursos que le han sido confiados.

3. Esta norma consiste en establecer las bases para la presentación de los estados financieros con propósito de información general, a fin de asegurar que los mismos sean comparables, tanto con los estados financieros de la misma entidad correspondiente a periodos anteriores, como con los de otras entidades diferentes.

4. Los estados financieros deben presentarse respecto de cada período contable, el cual coincide con el año calendario. Así, la fecha del Estado de Situación Patrimonial o Balance General será al 31 de diciembre de cada año, en tanto que, los Estados de Resultados, Flujos de Efectivo, Situación Presupuestaria y de Cambios en el Patrimonio comprenderán los datos acerca de la gestión desarrollada entre el 1 de enero y el 31 de diciembre del año que se informa.

5. Los estados financieros deben ser presentados durante el primer semestre del año siguiente, de acuerdo con las instrucciones impartidas por la Contraloría.

6. La responsabilidad en la preparación y presentación de los estados financieros corresponde conjuntamente al Jefe del Servicio y el Contador General, quienes son, para estos efectos, los funcionarios responsables de la representación fiel de la información financiera de la institución pública respectiva contenida en dichos estados.

Presentación

7. La presentación y clasificación de las partidas en los estados financieros es definida por la Contraloría General de la República en esta norma.

8. Los estados financieros deberán presentarse en la moneda de curso legal en el país (pesos) y en forma comparativa con el ejercicio inmediatamente anterior. La información comparativa, deberá incluirse también en las notas explicativas de tipo descriptivo y narrativo, siempre que ello sea relevante para la adecuada comprensión de los estados financieros del periodo. La información que presenten dichos estados deberá ser el reflejo fidedigno e integral de los registros contables que le sirvan de soporte.

9. Los estados financieros comprenden:

    a) Balance General;
    b) Estado de Resultados;
    c) Estado de Situación Presupuestaria;
    d) Estado de Flujos de Efectivo;
    e) Estado de Cambios en el Patrimonio; y
    f) Notas a los Estados Financieros.

BALANCE GENERAL

Concepto

1. El Balance General, tiene por objeto mostrar la situación económica – financiera de una entidad pública a una fecha determinada y tiene como elementos constitutivos el Activo y Pasivo. Las cuentas que conforman tanto el Activo como el Pasivo se deben agrupar en corriente y no corriente. La diferencia entre el total del Activo y el total del Pasivo constituye el Patrimonio.

Contenido

Activo Corriente

2. Un activo debe clasificarse como Activo Corriente cuando:
   a) Se espera que se realice, o se mantiene para su venta o consumo en el curso de los doce meses posteriores a la fecha de presentación (año calendario o período contable);
   b) Está constituido por efectivo o equivalente de efectivo y su uso no está sujeto a restricción; y
   c) Corresponde a la parte que se espera recuperar en el próximo ejercicio.

Activo No Corriente

3. En el Activo No Corriente deben clasificarse todos los recursos que, por su naturaleza y características, no son factibles de ser considerados como realizables dentro del ejercicio contable y que, además, su período de consumo o de venta exceda el año calendario siguiente.

Pasivo Corriente

4. Un pasivo debe clasificarse como Pasivo Corriente cuando se deba liquidar en un plazo no superior a los doce meses siguientes a la fecha del balance general.

Pasivo No Corriente

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

Patrimonio

6. Se considera Patrimonio el valor residual de los activos de una entidad, una vez deducidas todas las obligaciones con terceros.

Formato

El Balance General deberá presentarse de acuerdo con el siguiente formato:
NOMBRE DE LA ENTIDAD: _____

BALANCE GENERAL
Al 31 de Diciembre de 20X2
Miles de Pesos de 20X2

CUENTAS	NOTAS	31/12/20X2			31/12/20X1		
ACTIVOS							
ACTIVO CORRIENTE				XXX			XXX
RECURSOS DISPONIBLES			XXX			XXX	
DISPONIBILIDADES EN MONEDA NACIONAL		XXX			XXX		
DISPONIBILIDADES EN MONEDA EXTRANJERA		XXX			XXX		
ANTICIPOS DE FONDOS		XXX			XXX		
BIENES FINANCIEROS			XXX			XXX	
INVERSIONES FINANCIERAS		XXX			XXX		
CUENTAS POR COBRAR CON CONTRAPRESTACIÓN		XXX			XXX		
CUENTAS POR COBRAR SIN CONTRAPRESTACIÓN		XXX			XXX		
PRÉSTAMOS		XXX			XXX		
DOCUMENTOS PROTESTADOS		XXX			XXX		
GASTOS ANTICIPADOS			XXX			XXX	
EXISTENCIAS			XXX			XXX	
ACTIVO NO CORRIENTES				XXX			XXX
BIENES FINANCIEROS			XXX			XXX	
INVERSIONES FINANCIERAS		XXX			XXX		
CUENTAS POR COBRAR CON CONTRAPRESTACIÓN		XXX			XXX		
CUENTAS POR COBRAR SIN CONTRAPRESTACIÓN		XXX			XXX		
PRÉSTAMOS		XXX			XXX		
DETERIORO ACUMULADO DE BIENES FINANCIEROS		XXX			XXX		
INVERSIONES EN ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS			XXX			XXX	
BIENES DE USO			XXX			XXX	
EDIFICACIONES INSTITUCIONALES		XXX			XXX		
TERRENOS		XXX			XXX		
INFRAESTRUCTURA PÚBLICA		XXX			XXX		
BIENES CONCESIONADOS		XXX			XXX		
BIENES DE USO EN LEASING		XXX			XXX		
OTROS BIENES DE USO		XXX			XXX		
DETERIORO ACUMULADO DE BIENES DE USO		XXX			XXX		
DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE BIENES DE USO		XXX			XXX		
BIENES INTANGIBLES			XXX			XXX	
BIENES INTANGIBLES		XXX			XXX		
AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES INTANGIBLES		XXX			XXX		
DETERIORO ACUMULADO DE BIENES INTANGIBLES		XXX			XXX		
PROPIEDADES DE INVERSIÓN			XXX			XXX	
PROPIEDADES DE INVERSIÓN		XXX			XXX		
DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN		XXX			XXX		
DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN		XXX			XXX		
ACTIVOS BIOLÓGICOS			XXX			XXX	
ACTIVOS BIOLÓGICOS		XXX			XXX		
DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS BIOLOGICOS		XXX			XXX		
DETERIORO ACUMULADO DE ACTIVOS BIOLOGICOS		XXX			XXX		
OTROS ACTIVOS				XXX		XXX	
DETRIMENTOS		XXX			XXX		
TOTAL ACTIVOS				XXX			XXX

CUENTAS		31/12/20X2			31/12/20X1		
PASIVOS							
PASIVO CORRIENTE				**XXX**			**XXX**
DEUDA CORRIENTE			**XXX**			**XXX**	
DEPÓSITOS DE TERCEROS		**XXX**			**XXX**		
DEUDA PÚBLICA			**XXX**			**XXX**	
DEUDA PÚBLICA INTERNA		**XXX**			**XXX**		
DEUDA PÚBLICA EXTERNA		**XXX**			**XXX**		
OTRAS DEUDAS			**XXX**			**XXX**	
CUENTAS POR PAGAR CON CONTRAPRESTACIÓN		**XXX**			**XXX**		
CUENTAS POR COBRAR CONTRAPRESTACIÓN		**XXX**			**XXX**		
PROVISIONES		**XXX**			**XXX**		
OBLIGACIONES POR BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS		**XXX**			**XXX**		
PASIVOS POR LEASING		**XXX**			**XXX**		
PASIVOS POR CONCESIONES		**XXX**			**XXX**		
OTROS PASIVOS		**XXX**			**XXX**		
PASIVO NO CORRIENTE				**XXX**			**XXX**
DEUDA PÚBLICA			**XXX**			**XXX**	
DEUDA PÚBLICA INTERNA		**XXX**			**XXX**		
DEUDA PÚBLICA EXTERNA		**XXX**			**XXX**		
OTRAS DEUDAS			**XXX**			**XXX**	
CUENTAS POR PAGAR CON CONTRAPRESTACIÓN		**XXX**			**XXX**		
CUENTAS POR PAGAR SIN CONTRAPRESTACIÓN		**XXX**			**XXX**		
PROVISIONES		**XXX**			**XXX**		
OBLIGACIONES POR BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS		**XXX**			**XXX**		
PASIVOS POR LEASING		**XXX**			**XXX**		
PASIVOS POR CONCESIONES		**XXX**			**XXX**		
TOTAL PASIVOS				**XXX**			**XXX**
PATRIMONIO				**XXX**			**XXX**
PATRIMONIO DEL ESTADO			**XXX**			**XXX**	
PATRIMONIO INSTITUCIONAL		**XXX**			**XXX**		
RESULTADOS ACUMULADOS		**XXX**			**XXX**		
RESULTADO DEL EJERCICIO		**XXX**			**XXX**		
INTERESES MINORITARIOS			**XXX**			**XXX**	
TOTAL PASIVOS Y PATRIMONIO				**XXX**			**XXX**

NOTAS AL BALANCE GENERAL

FECHA: _____

_____ _____
Contador General Jefe del Servicio

ESTADO DE RESULTADOS

Concepto

1. El Estado de Resultados, tiene como objetivo mostrar el desempeño de la gestión económico-financiera de una entidad pública, en un período contable determinado. Ello, a través de las variaciones indirectas del patrimonio, esto es, evaluando los elementos reconocidos como ingresos y gastos patrimoniales habituales.

Formato

El Estado de Resultados deberá presentarse de acuerdo con el siguiente formato:

NOMBRE DE LA ENTIDAD: _____

ESTADO DE RESULTADOS
Desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20x2
Miles de Pesos de 20x2

CUENTAS	20X2	20X1
INGRESOS	**XXX**	**XXX**
INGRESOS POR IMPUESTOS E IMPOSICIONES PREVISIONALES	**XXX**	**XXX**
IMPUESTOS	XXX	XXX
IMPOSICIONES PREVISIONALES	XXX	XXX
TRANSFERENCIAS RECIBIDAS	**XXX**	**XXX**
TRANSFERENCIAS CORRIENTES	XXX	XXX
TRANSFERENCIAS DE CAPITAL	XXX	XXX
APORTE FISCAL	XXX	XXX
INGRESOS POR VENTAS DE BIENES Y PRESTACIONES DE SERVICIOS DE GESTIÓN ORDINARIA	**XXX**	**XXX**
VENTA NETA DE BIENES	XXX	XXX
PRESTACION DE SERVICIOS	XXX	XXX
RENTAS DE LA PROPIEDAD	**XXX**	**XXX**
ARRIENDOS	XXX	XXX
VENTA NETA DE BIENES	**XXX**	**XXX**
VENTA DE BIENES DE USO	XXX	XXX
VENTA DE BIENES DE USO POR ACTIVIDADES DISCONTINUADAS	XXX	XXX
VENTA DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN	XXX	XXX
VENTA DE BIENES INTANGIBLES	XXX	XXX
VENTA DE ACTIVOS BIOLÓGICOS	XXX	XXX
INGRESOS FINANCIEROS	**XXX**	**XXX**
PARTICIPACIONES EN INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO	XXX	XXX
PARTICIPACIÓN EN EL RESULTADO DE ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS	XXX	XXX
INTERESES	XXX	XXX
VENTA O RESCATE DE BIENES FINANCIEROS	XXX	XXX
REVERSIÓN DE DETERIORO	XXX	XXX
OTROS INGRESOS	**XXX**	**XXX**
MULTAS	XXX	XXX
OTROS (INCLUYE ARRIENDOS DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN Y RECUPERACIÓN DE LICENCIAS MÉDICAS)	XXX	XXX

GASTOS	**XXX**	**XXX**
GASTOS EN PERSONAL	**XXX**	**XXX**
PERSONAL DE PLANTA	XXX	XXX
PERSONAL A CONTRATA	XXX	XXX
PERSONAL A HONORARIOS	XXX	XXX
OTROS	XXX	XXX
PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	**XXX**	**XXX**
TRANSFERENCIAS OTORGADAS	**XXX**	**XXX**
TRANSFERENCIAS CORRIENTES	XXX	XXX
TRANSFERENCIAS DE CAPITAL	XXX	XXX
APORTE FISCAL	XXX	XXX
DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN	**XXX**	**XXX**
DEPRECIACIÓN DE BIENES DE USO	XXX	XXX
AMORTIZACIÓN DE BIENES INTANGIBLES	XXX	XXX
BAJAS DE BIENES	**XXX**	**XXX**
DETERIORO	**XXX**	**XXX**
GASTOS FINANCIEROS	**XXX**	**XXX**
INTERESES	XXX	XXX
DETERIORO DE BIENES FINANCIEROS	XXX	XXX
OTROS	XXX	XXX
OTROS GASTOS	**XXX**	**XXX**
VARIACIÓN DEL VALOR RAZONABLE EN ACTIVOS FINANCIEROS	**XXX**	**XXX**
OPERACIONES DE CAMBIO	**XXX**	**XXX**
RESULTADO DEL EJERCICIO	**XXX**	**XXX**
INTERESES MINORITARIOS	**XXX**	**XXX**

NOTAS AL ESTADO DE RESULTADOS

FECHA: _____

_____ _____
Contador General Jefe del Servicio

ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA

Concepto

1. El Estado de Situación Presupuestaria, tiene por objeto informar sobre el resultado en la ejecución del presupuesto autorizado para una entidad pública por las instancias administrativas pertinentes, sancionado a través de los instrumentos que correspondan en cada caso, tales como la Ley de Presupuestos del Sector Público, incluyéndose las modificaciones presupuestarias que afectan a dicho periodo. Del análisis de dicho estado, resulta factible medir el grado de desempeño o nivel de ejecución de los recursos que las entidades administran para satisfacer las necesidades públicas, implícitas en el cumplimiento de sus cometidos.

Contenido

2. Los componentes o elementos del Estado de Situación Presupuestaria, se sustentan en los conceptos de ingresos y gastos de las clasificaciones presupuestarias vigentes, lo que se traduce en que las transacciones presupuestarias deben ordenarse de acuerdo a su origen, en lo relativo a los ingresos, y al objeto o naturaleza de los gastos.

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

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

5. En la preparación de dicho estado, necesariamente debe considerarse el presupuesto autorizado (inicial y final) y la ejecución del mismo, en términos de devengado y efectivo, lo que fluye de la integración contable presupuestaria que es uno de los principios asumidos por la contabilidad pública nacional. Dicha integración, encuentra su reflejo contable a través de los débitos de las cuentas de Deudores Presupuestarios y los créditos de las cuentas de Acreedores Presupuestarios. Asimismo, deben indicarse los ingresos por percibir y los gastos por pagar que, al término del ejercicio, corresponden a los rubros de Deudores y Acreedores Presupuestarios registrados en el balance general.

6. Para los efectos de la presentación del Estado de Situación Presupuestaria, debe considerarse un nivel agregado. Se entiende por nivel agregado aquél que dice relación con los subtítulos del Clasificador Presupuestario.

7. La ejecución del presupuesto se reflejará en el estado de situación presupuestaria en las siguientes instancias: los ingresos se reconocerán como devengado y percibido, y los gastos se reconocerán como devengado y pagado.

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

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

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

11. El reconocimiento de un gasto como pagado supone la materialización de su desembolso en forma de efectivo o de otros recursos disponibles o en una disminución de un deudor presupuestario.

Formato

El Estado de Situación Presupuestaria deberá presentarse de acuerdo con el siguiente formato:

NOMBRE DE LA ENTIDAD: _____

ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA
Desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20X2
Miles de Pesos

INGRESOS		**PRESUPUESTO**		**EJECUCIÓN**		
		INICIAL	**ACTUALIZADO**	**DEVENGADO**	**EFECTIVA**	**POR RECIBIR**
01	IMPUESTOS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
03	TRIBUTOS SOBRE EL USO DE BIENES Y LA REALIZACIÓN DE ACTIVIDADES	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
04	IMPOSICIONES PREVISIONALES	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
05	TRANSFERENCIAS CORRIENTES	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
06	RENTAS DE LA PROPIEDAD	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
07	INGRESOS DE OPERACIÓN	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
08	OTROS INGRESOS CORRIENTES	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
09	APORTE FISCAL	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
10	VENTA DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
11	VENTA DE ACTIVOS FINANCIEROS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
12	RECUPERACIÓN DE PRÉSTAMOS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
13	TRANSFERENCIAS PARA GASTOS DE CAPITAL	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
14	ENDEUDAMIENTO	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
SUBTOTALES		XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
15	SALDO INICIAL DE CAJA	XXX	XXX			
TOTALES		**XXX**	**XXX**	**XXX**	**XXX**	**XXX**
GASTOS		**PRESUPUESTO**		**EJECUCIÓN**		
		INICIAL	**ACTUALIZADO**	**DEVENGADO**	**EFECTIVA**	**POR RECIBIR**
21	GASTOS EN PERSONAL	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
22	BIENES Y SERVICIOS DE CONSUMO	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
23	PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
24	TRANSFERENCIAS CORRIENTES	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
25	INTEGROS AL FISCO	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
26	OTROS GASTOS CORRIENTES	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
27	APORTE FISCAL LIBRE	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
28	APORTE FISCAL PARA SERVICIO DE LA DEUDA	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
29	ADQUISICIONES DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
30	ADQUISICIONES DE ACTIVOS FINANCIEROS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
31	INICIATIVAS DE INVERSIÓN	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
32	PRÉSTAMOS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
33	TRANSFERENCIAS DE CAPITAL	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
34	SERVICIO DE LA DEUDA	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
SUBTOTALES		XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
35	SALDO FINAL DE CAJA	XXX	XXX			
TOTALES		XXX	XXX	XXX	XXX	XXX

NOTAS AL ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA

FECHA: _____

_____ _____
Contador General Jefe del Servicio

ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

Concepto

1. La información acerca de los flujos de efectivo proporciona a la entidad y los usuarios de los estados financieros las bases para evaluar la capacidad que tiene la entidad para generar efectivo, así como la necesidad de utilización de esos flujos de efectivo que ésta tiene.

2. El estado de flujos de efectivo identifica:
   a) las fuentes de entrada de efectivo,
   b) las partidas en que se ha gastado el efectivo durante el periodo sobre el que se informa, y
   c) el saldo de efectivo a la fecha de presentación.

3. El estado de flujos de efectivo debe informar de los flujos de efectivo del periodo clasificados por actividades de operación, de inversión y de financiamiento.

4. Se deberá utilizar el método directo para la preparación del Estado de Flujos de Efectivo, es decir, se obtendrá el Estado a partir de las cuentas que miden la variación de fondos presupuestarios y no presupuestarios.

Contenido

Actividades de operación

5. Los flujos de efectivo procedentes de las actividades de operación se derivan de las transacciones que constituyen la principal fuente de generación de recursos de la entidad, tales como:

   - Recaudación de impuestos, contribuciones, multas e intereses.
   - Cobros por venta de bienes y prestación de servicios.
   - Percepción de subvenciones, transferencias, donaciones y otras asignaciones presupuestarias provenientes del gobierno central o de otras entidades públicas o privadas.
   - Cobros procedentes de regalías, cuotas, comisiones y otros ingresos análogos.
   - Otorgamiento de transferencias.
   - Pagos a proveedores públicos y privados por el suministro de bienes y servicios.
   - Pagos de prestaciones previsionales, de asistencia social y otras.
   - Cobros y pagos de las entidades de seguros por primas y prestaciones, anualidades y otras obligaciones derivadas de pólizas suscritas.

- Pagos de impuestos a la propiedad, a la renta y de tasas y derechos en relación con las actividades de operación.
- Cobros y pagos por operaciones de intermediación financiera.
- Pagos por concepto de intereses de la deuda pública.
- Cobros y pagos derivados del cumplimiento de sentencias ejecutoriadas.

6. Sin embargo, los flujos derivados de la venta de Bienes de Uso integrarán las actividades de inversión.

7. Una entidad puede tener títulos o conceder préstamos por razones de inversión o intermediación financiera, en cuyo caso estas operaciones se tratarán en forma similar a los bienes adquiridos específicamente para revender, clasificándose como actividades de operación.

Actividades de inversión

8. Los flujos de efectivo derivados de las actividades de inversión representan los desembolsos orientados a la formación de capital bruto y financiero de la entidad, tales como:

- Pagos por adquisiciones de bienes de uso, activos intangibles u otros a largo plazo.
- Cobros por enajenación o disposición de bienes de uso, activos intangibles u otros a largo plazo.
- Pagos derivados de la iniciación o avance de iniciativas de inversión.
- Pagos por la adquisición de acciones o participaciones de capital, emitidos por otras entidades públicas o privadas, nacionales e internacionales (distintos de los pagos por esos títulos e instrumentos que sean considerados efectivo y equivalentes al efectivo, y de los que se posean para intermediación).
- Cobros en efectivo por la venta de acciones o participaciones de capital emitidos por otras entidades públicas o privadas, nacionales o extranjeras (distintos de los pagos por esos títulos e instrumentos considerados efectivo y equivalentes al efectivo, y de los que se posean para intermediación).
- Anticipos y préstamos a terceros (distintos de anticipos y préstamos hechos por instituciones financieras públicas).
- Cobros en efectivo derivados de la recuperación o reembolso de anticipos y préstamos (distintos de anticipos y préstamos hechos por instituciones financieras públicas).

- Pagos de contratos de futuros, de opciones y de permuta financiera, excepto cuando dichos contratos se mantengan por motivos de intermediación, o los pagos se clasifican como actividades de financiación.

- Cobros en efectivo procedentes de contratos de futuro, de opciones y de permuta financiera, excepto cuando dichos contratos se mantienen por motivos de intermediación, o los cobros se clasifican como actividades de financiación.

Actividades de financiamiento

9. Los flujos de efectivo originados en las actividades de financiación, tienen por objeto representar la variación neta de fondos presupuestarios como consecuencia de la gestión de los recursos financieros, tales como:

    - Cobros por endeudamiento.
    - Pagos por amortización de la deuda pública.
    - Pagos para reducir la deuda pendiente de un arrendamiento financiero.

Formato

El Estado de Flujos de Efectivo deberá presentarse de acuerdo con el siguiente formato:

NOMBRE DE LA ENTIDAD: _____

ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO
Desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20X2
Miles de Pesos

VARIACIÓN DE FONDOS PRESUPUESTARIOS				**XXX**
• **FLUJOS ORIGINADOS EN ACTIVIDADES OPERACIONALES**			**XXX**	
– **INGRESOS OPERACIONALES PRESUPUESTARIOS**		**XXX**		
IMPUESTOS	**XXX**			
TRIBUTOS SOBRE EL USO DE BIENES Y LA REALIZACIÓN DE ACTIVIDADES	**XXX**			
IMPOSICIONES PREVISIONALES	**XXX**			
TRANSFERENCIAS CORRIENTES	**XXX**			
RENTAS DE LA PROPIEDAD	**XXX**			
INGRESOS DE OPERACIÓN	**XXX**			
OTROS INGRESOS CORRIENTES	**XXX**			
APORTE FISCAL	**XXX**			
TRANSFERENCIAS PARA GASTOS DE CAPITAL	**XXX**			
– **GASTOS OPERACIONALES PRESUPUESTARIOS**		**XXX**		
GASTOS EN PERSONAL	**XXX**			
BIENES Y SERVICIOS DE CONSUMO	**XXX**			
PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	**XXX**			
TRANSFERENCIAS CORRIENTES	**XXX**			
ÍNTEGROS AL FISCO	**XXX**			
OTROS GASTOS CORRIENTES	**XXX**			
APORTE FISCAL LIBRE	**XXX**			
APORTE FISCAL PARA EL SERVICIO DE LA DEUDA	**XXX**			
TRANSFERENCIAS DE CAPITAL	**XXX**			
SERVICIO DE LA DEUDA – INTERESES, OTROS GASTOS FINANCIEROS Y DEUDA FLOTANTE	**XXX**			
• **FLUJOS ORIGINADOS EN ACTIVIDADES DE INVERSIÓN**			**XXX**	
– **INGRESOS POR ACTIVIDADES DE INVERSIÓN PRESUPUESTARIAS**		**XXX**		
VENTA DE ACTIVOS FINANCIEROS	**XXX**			
VENTA DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	**XXX**			
RECUPERACIÓN DE PRÉSTAMOS	**XXX**			
– **GASTOS POR ACTIVIDADES DE INVERSIÓN PRESUPUESTARIOS**		**XXX**		

ADQUISICIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS	**XXX**			
ADQUISICIÓN DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	**XXX**			
INICIATIVAS DE INVERSIÓN	**XXX**			
PRÉSTAMOS	**XXX**			
– **INGRESOS POR ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN PRESUPUESTARIAS**		**XXX**		
ENDEUDAMIENTO	**XXX**			
– **GASTOS POR ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN PRESUPUESTARIAS**		**XXX**		
SERVICIO DE LA DEUDA - AMORTIZACIÓN	**XXX**			
VARIACIÓN DE FONDOS NO PRESUPUESTARIOS				**XXX**
• **FLUJOS ORIGINADOS EN ACTIVIDADES OPERACIONALES**		**XXX**		
• **FLUJOS ORIGINADOS EN ACTIVIDADES DE INVERSIÓN**		**XXX**		
• **FLUJOS ORIGINADOS EN ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN**		**XXX**		
VARIACIÓN NETA DEL EFECTIVO				
VARIACIÓN DE MONEDA EXTRANJERA				**XXX**
SALDO INICIAL DE DISPONIBILIDADES				**XXX**
SALDO FINAL DE DISPONIBILIDADES				**XXX**

NOTAS AL ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

FECHA: _____

_____ _____
Contador General Jefe del Servicio

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

Concepto

1. El Estado de Cambios en el Patrimonio, tiene por objeto reflejar las variaciones directas al patrimonio en el transcurso de un período contable determinado. Incluye, tanto el resultado del ejercicio, como aquellas variaciones que, por su naturaleza, no deben formar parte del Estado de Resultados. Entre estas últimas, se pueden destacar:

   - Ajustes por Cambios en las Políticas Contables.
   - Ajustes por Corrección de Errores.
   - Otros.

2. El objeto de este estado, es revelar la información que modifica el patrimonio de la entidad en un período determinado y que no está incluida en el Estado de Resultados, y que corresponde a:

   - Cada una de las cuentas o partidas de ingresos y gastos del período (reconocidos directamente en el patrimonio).
   - El resultado del período.
   - Los efectos de los cambios en la normativa contable y en la corrección de errores.
   - El saldo de los resultados acumulados al principio del período y en la fecha del balance, así como los movimientos del mismo durante el período.

Formato

NOMBRE DE LA ENTIDAD: _____

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO
Desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20X2
Miles de Pesos

	20X2	20X2	20X1	20X1
AUMENTOS DEL PATRIMONIO		**XXX**		**XXX**
CAMBIO DE POLÍTICAS CONTABLES	**XXX**		**XXX**	
AJUSTES POR CORRECCIÓN DE ERRORES	**XXX**		**XXX**	
CAMBIOS ACTUARIALES	**XXX**		**XXX**	
VARIACIÓN DE MONEDA EXTRANJERA POR CAMBIOS EN VALOR RAZONABLE DE EXISTENCIAS	**XXX**		**XXX**	
DISMINUCIONES DEL PATRIMONIO		**XXX**		**XXX**
CAMBIO DE POLÍTICAS CONTABLES	**XXX**		**XXX**	
AJUSTES POR CORRECCIÓN DE ERRORES	**XXX**		**XXX**	
CAMBIOS ACTUARIALES	**XXX**		**XXX**	
VARIACIÓN DE MONEDA EXTRANJERA POR CAMBIOS EN VALOR RAZONABLE DE EXISTENCIAS	**XXX**		**XXX**	
VARIACIÓN NETA DIRECTA DEL PATRIMONIO		**XXX**		**XXX**
MAS / MENOS:				
RESULTADO DEL PERIODO		**XXX**		**XXX**
VARIACIÓN NETA DEL PATRIMONIO		**XXX**		**XXX**
MAS:				
PATRIMONIO INICIAL		**XXX**		**XXX**
PATRIMONIO FINAL		**XXX**		**XXX**

NOTAS AL ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

FECHA: _____

_____ _____
Contador General Jefe del Servicio

ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS

Concepto

1. El Gobierno Central tiene los siguientes tipos de Estados Financieros:

   a) Los estados financieros consolidados del Gobierno Central, sin las empresas públicas.
   b) Los estados financieros consolidados del Gobierno Central, incluyendo las empresas públicas.

2. Los estados financieros consolidados del Gobierno Central serán preparados por la Contraloría General de acuerdo a lo establecido en el artículo 69 del decreto ley N° 1.263.

3. Las entidades individuales tienen los siguientes tipos de Estados Financieros:

   a) Los estados financieros separados de cada entidad contable.
   b) Los estados financieros consolidados de la entidad contable, siempre que tenga entidades controladas.

4. Estados financieros separados son aquellos estados financieros presentados por una entidad contable. Si existieran inversiones, éstas se contabilizan a partir de la participación directa en el patrimonio, en lugar de en función de los resultados obtenidos y de los activos netos de las participadas.

5. Estados financieros consolidados son los estados financieros de una entidad económica, que se presentan como estados de una sola entidad.

6. Para determinar si una entidad controla o no a otra, a efectos de presentación de información financiera, es necesario tener en cuenta si la entidad puede dirigir las políticas financieras y de operación de otra entidad (poder) y la capacidad de la entidad controladora para obtener beneficios o pérdidas provenientes de las actividades de la otra entidad.

7. La existencia de control no requiere que una entidad tenga responsabilidad en la gestión de las operaciones cotidianas de la otra entidad.

8. Al examinar las relaciones entre dos entidades, se presume que existe control cuando se cumple al menos una de las condiciones de poder y otra de las de beneficio que se enumeran a continuación, salvo que exista una evidencia clara de que es otra entidad la que mantiene el control.

Condiciones de poder

a) La entidad tiene directamente, o indirectamente a través de entidades controladas, la propiedad de una participación mayoritaria con derecho a voto en la otra entidad.

b) La entidad tiene la potestad, bien sea concedida o bien sea ejecutable de acuerdo con la legislación vigente, de nombrar o revocar a la mayoría de los miembros del consejo de administración u órgano de gobierno equivalente, y el control de la otra entidad se ejerce mediante dicho consejo u órgano.

c) La entidad tiene poder de controlar o regular el control de la mayoría de los votos que sería posible emitir en una junta general de la otra entidad.

d) La entidad tiene el poder para emitir la mayoría de los votos en las reuniones del consejo de administración u órgano de gobierno equivalente, y el control de la otra entidad se ejerce mediante dicho consejo u órgano.

Condiciones de beneficio

a) La entidad tiene la potestad de disolver la otra entidad y obtener un nivel importante de beneficios económicos o asumir obligaciones importantes. Por ejemplo, puede satisfacerse la condición de beneficio si una entidad fuera responsable de las obligaciones de otra entidad.

b) La entidad tiene la potestad de acceder a la distribución de las utilidades de la otra entidad, y/o puede ser responsable de ciertas obligaciones de la otra entidad.

Operaciones de Consolidación

9. Al elaborar los estados financieros consolidados, una entidad combinará los estados financieros de la controladora y sus controladas, línea a línea, agregando las partidas que representen activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos.

10. Los intereses minoritarios se identificarán separadamente en los resultados de las entidades controladas consolidadas y en el patrimonio de las entidades controladas consolidadas.

11. Los saldos, transacciones, ingresos y gastos entre entidades que pertenecen a la entidad económica deberán ser eliminados completamente.

12. Los estados financieros de la controladora y de sus entidades controladas, utilizados para la elaboración de los estados financieros consolidados, deberán referirse a la misma fecha de presentación.

13. Si una entidad controlada aplica políticas contables significativamente diferentes que las adoptadas por la controladora, para transacciones y otros eventos simi-

lares que se hayan producido en circunstancias similares, se deberán realizar los ajustes oportunos, en los estados financieros de la controlada a fin de conseguir que sus políticas contables se correspondan con las empleadas por el controlador. Sin embargo, si el efecto en los estados financieros consolidados de aplicar distintas políticas contables fuera poco significativo, este hecho solamente se deberá revelar.

14. Si una entidad deja de ser controlada, ésta se contabilizará, desde ese momento, de acuerdo con la norma de Bienes Financieros o la Norma de Inversiones en Asociadas, o de Negocios Conjuntos según corresponda.

HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DE LA FECHA DE PRESENTACIÓN

1. El objetivo de esta norma es prescribir:

   a) cuándo debe, una entidad, proceder a ajustar sus estados financieros por hechos ocurridos después de la fecha de presentación y;

   b) las revelaciones que la entidad debe efectuar respecto a la fecha en que los estados financieros han sido autorizados para su emisión, así como, respecto a los hechos ocurridos después de la fecha de presentación.

2. Para efecto de esta norma se entenderá como fecha de presentación el último día del periodo al cual se refieren los Estados Financieros.

3. La fecha en que se autoriza su emisión es la fecha en la cual los Estados Financieros son aprobados por la autoridad competente para su emisión y posterior envío a Contraloría.

4. Los hechos ocurridos después de la fecha de presentación son todos aquellos sucesos, ya sean favorables o desfavorables que se han producido entre la fecha de presentación y la fecha de autorización de los estados financieros para su emisión. Pueden identificarse dos tipos de eventos:

   a) aquellos que suministran evidencia de condiciones que ya existían en la fecha de presentación (hechos posteriores a la fecha de presentación que implican ajuste); y

   b) aquellos que son indicativos de condiciones que han aparecido después de la fecha de presentación (hechos posteriores a la fecha de presentación que no implican ajuste).

Hechos ocurridos después de la fechas de presentación que implican ajustes

5. Los siguientes son ejemplos de hechos, ocurridos después de la fecha de presentación, que obligan a una entidad a ajustar los importes reconocidos en sus estados financieros, o bien a reconocer partidas no reconocidas previamente:

   a) la resolución de un litigio judicial, posterior a la fecha de presentación, que confirma que la entidad tenía una obligación presente en dicha fecha;

   b) la recepción de información, después de la fecha de presentación, que indique el deterioro de un activo a esa fecha, o bien la necesidad de ajustar la pérdida por deterioro reconocida previamente para tal activo;

c) la determinación, con posterioridad a la fecha de presentación, del costo de los activos comprados o del importe de los activos vendidos antes de dicha fecha;

d) la determinación con posterioridad a la fecha de presentación del importe de ingresos cobrados durante el periodo sobre el que se informa a ser compartidos con otros gobiernos bajo un acuerdo de reparto de ingresos en vigor durante dicho periodo;

e) la determinación con posterioridad a la fecha de presentación de los pagos por incentivos por producción otorgados al personal si en la fecha de presentación la entidad tiene una obligación implícita ya sea de carácter legal o simplemente asumida por la entidad de efectuar tales pagos, como resultado de hechos anteriores a esa fecha; y

f) el descubrimiento de fraudes o errores que demuestren que los estados financieros eran incorrectos.

Hechos ocurridos después de la fechas de presentación que no implican ajustes

6. Los siguientes son ejemplos de hechos, ocurridos después de la fecha de presentación, que no implican ajustes:

a) Cuando una entidad que gestiona determinados programas de servicios a la comunidad decide, después de la fecha de presentación, pero antes de que los mismos sean autorizados para su publicación, distribuir beneficios adicionales directa o indirectamente a los participantes en esos programas;

b) El inicio de un litigio judicial, posterior a la fecha de presentación;

c) la recepción de información, después de la fecha de presentación, que indique un nuevo deterioro de un activo; y

d) el descubrimiento de fraudes o errores que ocurren después de la fecha de presentación.

Referencia a NICSP

7. La norma de Hechos Ocurridos después de la fecha de Presentación se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP Hechos Ocurridos después de la fecha de Presentación, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

Concepto

1. Las notas (revelaciones) proporcionan información adicional que permite que los usuarios de los Estado Financieros evalúen los objetivos, las políticas y los procesos que ella aplica para gestionar su patrimonio.

2. Las notas son descripciones narrativas o desagregaciones de partidas reveladas en los Estados Financieros y contienen información sobre las partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en aquellos.

3. Una entidad solo deberá revelar la información de aquellas notas que le sean aplicables.

Estructura

4. Las notas deben presentar en primer término información acerca de las bases para la preparación de los estados financieros y sobre las políticas contables específicas y significativas utilizadas:

   a) La base o bases de medición utilizadas al preparar los Estados Financieros;

   b) El grado en que la entidad ha aplicado alguna disposición transitoria emitida por la Contraloría General; y

   c) Las demás políticas contables utilizadas que sean relevantes para la comprensión de los estados financieros.

5. Las notas también deben revelar información requerida por la normativa y que no se presenta en los Estados Financieros.

6. Además, las notas suministrarán información adicional que sea relevante para la comprensión de los Estados Financieros.

7. En particular, una entidad deberá revelar en sus Estados Financieros, cualquier monto significativo de sus saldos de efectivo que no esté disponible para ser utilizados por la entidad. Además, una entidad revelará las causas de las variaciones en las partidas del Estado de Cambios en el Patrimonio.

INFORMACIÓN A REVELAR EN LAS NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

Bienes de Uso

1. Los Estado 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 lo porcentajes de depreciación utilizados;
   d) El valor bruto en libros y la depreciación acumulada (junto con el valor acumulado de las pérdidas por deterioro del valor que le correspondan), tanto al principio como al final de cada periodo;
   e) La conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo, mostrando:

      i. Los incrementos;
      ii. Las disminuciones;
      iii. Depreciación;
      iv. Monto de la pérdida reconocida por deterioro de valor, así como el monto de las pérdidas por deterioro de valor que hayan revertido durante el periodo;
      v. Otros cambios.

2. Las notas a los Estados Financieros deberán presentar para cada clase de elementos de Bienes de Uso reconocido en los mismos:

   a) La existencia y los montos correspondiente a las restricciones de titularidad, así como los bienes de uso están afectos a garantía al cumplimiento de obligaciones;
   b) Los montos de los desembolsos reconocidos en el valor en libros, de un elemento de bienes de uso en curso de construcción;
   c) El monto de los compromisos de adquisición de bienes de uso;
   d) El valor de las compensaciones recibidas de terceros que se incluyen en el Estado de Resultados por elementos de bienes de uso cuyo valor se hubiera deteriorado, se hubiera perdido o se hubiera retirado.

3. También se deberán revelar los siguientes datos relevantes para cubrir las necesidades de información:

   a) El valor en libros de los elementos de bienes de uso que, estando totalmente depreciados, se encuentran todavía en uso;
   b) El valor en libros de los elementos de bienes de uso que, retirados de su uso activo, se mantienen solo para disponer de ellos.

Deterioro de Bienes de Uso

4. En relación al deterioro, la entidad revelará los criterios desarrollados para distinguir los activos generadores de efectivos de los activos no generadores de efectivo.

5. La entidad revelará para cada clase de activo lo siguiente:

    a) Los montos de las pérdidas por deterioro reconocidas en resultados durante el periodo, así como la partida o partidas del Estado de Resultados en las que esas pérdidas por deterioro de valor están incluidas; y
    b) El monto de las reversiones de anteriores pérdidas por deterioro que se han reconocido en resultados durante el periodo, así como la partida o partidas del Estado de Resultados en que tales reversiones están incluidas.

6. Una entidad revelará información sobre los siguientes aspectos para cada pérdida por deterioro material reconocida o revertida durante el periodo:

    a) Sucesos y circunstancias que han llevado al reconocimiento o la reversión de la pérdida por deterioro de valor;
    b) El monto de la pérdida por deterioro reconocida o revertida;
    c) Naturaleza del activo;
    d) La base utilizada para calcular su valor razonable, si el monto de servicio recuperable del activo es su valor razonable menos los costos necesarios para la venta;
    e) El enfoque utilizado para determinar su valor, si el monto de servicios recuperables es su valor de uso.

7. Una entidad revelará de manera agregada los siguientes aspectos si la pérdida por deterioro de un activo no es material:

    a) Las clases de activos afectados por las pérdidas por deterioro de valor, y las principales clases de activos afectadas por las reversiones de las pérdidas por deterioro del valor;
    b) Los sucesos y circunstancias más importantes que han llevado al reconocimiento o a la reversión de las pérdidas por deterioro.

Propiedades de Inversión

8. Una entidad deberá revelar los criterios desarrollados por la entidad para distinguir las propiedades de inversión de los bienes de uso y de las propiedades que se tienen que vender en el curso normal de las actividades de la entidad (proporción utilizada para diferenciar los rubros).

9. Una entidad deberá revelar los montos reconocidos en el resultado por:

    a) Ingresos por arriendo provenientes de las propiedades de inversión;

b) Gastos de operación, incluyendo reparaciones y mantenimientos, que surgen de propiedades de inversión que generaron ingresos por arriendo durante el periodo;
c) Gastos de operación, incluyendo reparaciones y mantenimientos, que surgen de propiedades de inversión que no generaron ingresos por arriendo durante el periodo.

10. Una entidad deberá revelar la existencia y monto de restricciones en el uso de las propiedades de inversión o en la remisión de los ingresos y los montos obtenidos en su disposición.

11. Una entidad deberá revelar las obligaciones contractuales para adquisición, construcción o desarrollo de propiedades de inversión, o por concepto de reparaciones, mantenimiento o mejoras.

12. Además, una entidad deberá revelar:

a) Las bases de medición utilizadas para determinar el valor libro bruto;
b) Los métodos de depreciación utilizados;
c) Las vidas útiles o los porcentajes de depreciación utilizados;
d) Conciliación del valor libro de las propiedades de inversión al inicio y al final del periodo, que incluya lo siguiente:

i. Incrementos;
ii. Las disminuciones;
iii. Depreciación;
iv. Monto de la pérdida reconocida por deterioro de valor, así como el monto de las pérdidas por deterioro de valor que hayan revertido durante el periodo;
v. Transferencias hacia y desde bienes de uso producto de una reclasificación;
vi. Otros cambios.

e) El valor razonable de las propiedades de inversión.

Activos Intangibles

13. Una entidad revelará la siguiente información para cada una de las clases de activos intangibles, distinguiendo entre los activos que se hayan generado internamente y los demás.

a) Si las vidas útiles son indefinidas o finitas;
b) Las vidas útiles, las tasas de amortización y los métodos de amortización utilizados para los activos intangibles con vida útiles finitas;
c) La partida o partidas del Estado de Resultados, en las que está incluida la amortización de los activos intangibles;
d) Una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo, mostrando:

i. Los incrementos, con indicación separada de los que procedan de desarrollos internos y de aquellos adquiridos por separado;
ii. Los activos clasificados como mantenidos para la venta o incluidos en un grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta;
iii. El monto de la amortización reconocida durante el periodo;
iv. Monto de la pérdida reconocida por deterioro de valor, así como el monto de las pérdidas por deterioro de valor que hayan revertido durante el periodo;
v. Otros cambios.

14. Una entidad revelará también:

a) En el caso de un activo intangible evaluado con vida útil indefinida, el valor en libros de dicho activo y las razones sobre las que se apoya la evaluación de una vida útil indefinida;
b) Una descripción, el valor en libros y el periodo restante de amortización de cualquier activo intangible individual que sea significativo en los estados financieros de la entidad;
c) Para los activos intangibles adquiridos a través de una transacción sin contraprestación y que se han registrado inicialmente por valor razonable:
   i. El valor razonable por el que se han reconocido inicialmente esos activos;
   ii. Su valor en libros.
d) La existencia y el valor en libros de los activos intangibles cuya titularidad tiene alguna restricción, así como el valor en libros de los activos intangibles que sirven como garantías de deudas.
e) El monto de los compromisos contractuales para la adquisición de activos intangibles.

15. Si fuera posible, una entidad revelará el valor agregado de los desembolsos por investigación y desarrollo reconocidos como gastos durante el periodo.

Existencias

16. Una entidad revelará la siguiente información:

a) Las políticas contables adoptadas para la medición de las existencias, incluyendo la fórmula de medición de los costos utilizada;
b) El monto total en libros de las existencias y los montos según su clase;
c) El monto en libros de las existencias que se llevan al valor razonable menos los costos de venta;
d) El monto de las existencias reconocido como un gasto durante el periodo;
e) El monto de las rebajas de valor de las existencias reconocidas como un gasto en el periodo cuando producto de la evaluación del valor realizable neto se identifica una pérdida;

f) Los montos de las reversiones en las rebajas de valor que son reconocidas en el estado de resultados del período cuando las circunstancias que previamente causaron la rebaja hayan dejado de existir o cuando exista evidencia de un incremento en el valor realizable neto;
g) Las circunstancias o hechos imprevistos que han producido la reversión de las rebajas de las existencias.

Agricultura

17. Una entidad describirá:

a) La naturaleza de sus actividades relativas a cada grupo de activos biológicos; y
b) Las mediciones no financieras o estimaciones de las cantidades físicas de:

i. Cada grupo de activos biológicos de la entidad al final del periodo; y
ii. El resultado de un producto agrícola del periodo.

18. Una entidad revelará la siguiente información:

a) La ganancia o pérdida acumulada surgida durante el periodo contable entre el reconocimiento inicial de los activos biológicos y productos agrícolas, así como los cambios en el valor razonable menos los costos de ventas de los activos biológicos.
b) La descripción de los activos biológicos que distinga entre activos biológicos consumibles y los que se tienen para producir frutos y entre activos biológicos mantenidos para la venta y los mantenidos para su distribución sin contraprestación, o por una contraprestación simbólica.

19. La entidad revelará los métodos y las hipótesis significativas aplicadas en la determinación del valor razonable de cada grupo de productos agrícolas en el momento de la cosecha y de cada grupo de activos biológicos.

20. Una entidad revelará el valor razonable menos los costos de venta del producto agrícola cosechado durante el periodo, determinado en el momento de la cosecha o recolección.

21. Si una entidad no puede medir con fiabilidad el valor razonable de un activo biológico, y por lo tanto lo mide por su costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas al final del periodo, revelará para estos activos biológicos:

a) Una descripción de los activos biológicos;
b) Una explicación de la razón por la cual no puede medirse con fiabilidad el valor razonable;
c) Si fuera posible, el rango de estimaciones dentro del cual es posible que se encuentre el valor razonable;

d) El método de depreciación, las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas;
e) El monto bruto en libros, la depreciación y el deterioro acumulados al inicio y al final del periodo.

Concesiones

22. Para determinar la información a revelar apropiada en las notas, se considerarán todos los aspectos de un acuerdo de concesión de servicios. Una concedente revelará la siguiente información respecto a acuerdos de concesión de servicios en cada periodo sobre el que se informa:

a) Una descripción del acuerdo;
b) Términos significativos del acuerdo que puedan afectar al monto, calendario y certeza de los flujos de efectivo futuros;
c) La naturaleza y alcance de:
    i. Derechos a utilizar activos especificados;
    ii. Derechos a esperar que el concesionario proporcione servicios especificados en relación al acuerdo de concesión de servicios;
    iii. Activos de concesión de servicios reconocidos como activos durante el periodo sobre el que se informa, incluyendo activos existentes de la concedente reclasificados como activos de concesión de servicios;
    iv. Derechos a recibir activos especificados al final del acuerdo de concesión de servicios;
    v. Alternativas de renovación y cese;
    vi. Otros derechos y obligaciones; y
    vii. Obligaciones de proporcionar al concesionario acceso a activos de concesión de servicios u otros activos generadores de ingresos; y
d) Cambios en el acuerdo que concurren durante el periodo sobre el que se informa.

23. La información a revelar requerida se proporciona individualmente para cada acuerdo de concesión de servicios importante o de forma agregada para cada clase de acuerdos de concesión de servicios. Una clase es una agrupación de acuerdos de concesión de servicios que involucran servicios de naturaleza similar.

Bienes Financieros y Pasivos Financieros

24. Se requiere revelar, en la medida que la entidad haga uso de instrumentos financieros, información sobre:

a) La importancia de los instrumentos financieros para el Balance General, el Estado de Resultados y el Estado de Flujos de Efectivo de una entidad;
b) Información cualitativa y cuantitativa sobre la exposición a los riesgos que surgen de los instrumentos financieros. La información a revelar cualitativa describe los

objetivos, las políticas y los procesos de la gerencia para la gestión de dichos riesgos. La información a revelar cuantitativa da información sobre la medida en que la entidad está expuesta al riesgo.

25. Los Estado Financieros deberán revelar:

a) Las clasificaciones utilizadas para valorizar sus instrumento financiero;
b) La política contable utilizada para dar de alta y baja los instrumentos financieros;
c) Las técnicas de valoración y suposiciones aplicadas para determinar los valores razonables;
d) Cómo se reconocen los cambios de valor, en resultados o patrimonio, de los instrumentos financieros; y
e) La metodología utilizada para calcular el monto de deterioro de bienes financieros, si este ha ocurrido.

26. Se revelará los valores en libros de cada una de las categorías de instrumentos financieros que utilice la entidad:

a) Activos financieros al valor razonable con cambios en resultados;
b) Inversiones mantenidas hasta el vencimiento;
c) Préstamos y cuentas por cobrar;
d) Activos financieros disponibles para la venta;
e) Pasivos financieros con cambios en resultados; y
f) Pasivos financieros medidos al costo amortizado.

27. Una entidad revelará las siguientes partidas de ingresos, gastos, ganancias o pérdidas:

a) Ganancias o pérdidas netas por:
    i. Bienes financieros o pasivos financieros al valor razonable con cambios en resultados;
    ii. Bienes financieros disponibles para la venta, mostrando por separado el monto de la ganancia o pérdida reconocida directamente en patrimonio durante el periodo y el monto que haya sido reclasificado del patrimonio y reconocido directamente en resultados del periodo;
    iii. Inversiones mantenidas hasta el vencimiento;
    iv. Préstamos y cuentas por cobrar; y
    v. Pasivos financieros medidos al costo amortizado.
b) Montos totales de los ingresos y de los gastos por intereses (calculados utilizando el método de la tasa de interés efectiva) producidos por los bienes financieros y los pasivos financieros que no se midan al valor razonable con cambios en resultados;
c) Ingresos y gastos por comisiones, distintos de los montos incluidos al determinar la tasa de interés efectiva, que surjan de bienes financieros o pasivos financieros que no se midan al valor razonable con cambios en resultados;

d) Ingresos por intereses, después del reconocimiento del deterioro, sobre bienes financieros; y
e) El monto de las pérdidas por deterioro para cada clase de bienes financieros.

28. Una entidad revelará el monto reclasificado en o fuera de cada categoría, así como la razón para realizarla, si se hubiese efectuado un traspaso entre las siguientes:

a) Al costo o al costo amortizado; y
b) Al valor razonable.

29. Una entidad puede haber transferido activos financieros de forma tal que una parte o todos los activos financieros no cumplan las condiciones para darlos de baja en cuentas, en cuyo caso la entidad revelará:

a) La naturaleza de los activos;
b) La naturaleza de los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad a los que la entidad continúe expuesta;
c) Cuando la entidad continúe reconociendo la totalidad de los activos, los valores libro de éstos y de los pasivos asociados; y
d) Cuando la entidad continúe reconociendo los activos en la medida de su implicación continuada, el valor en libros total de los activos originales, el valor de los activos que la entidad continúe reconociendo y el valor en libros de los pasivos asociados.

30. Respecto de las garantías, una entidad revelará:

a) El valor en libros de los activos financieros pignorados como garantía de pasivos o pasivos contingentes, incluyendo los montos que hayan sido reclasificados; y
b) Los plazos y condiciones relacionados con su pignoración.

31. Cuando una entidad obtenga, durante el periodo, activos financieros o no financieros mediante la toma de posesión de garantías colaterales para asegurar el cobro, o ejecute otras mejoras crediticias (por ejemplo avales), y tales activos cumplan los criterios de reconocimiento, una entidad revelará:

a) La naturaleza y monto de los activos obtenidos;
b) Cuando los activos no sean fácilmente convertibles en efectivo, sus políticas para disponer de tales activos, o para utilizarlos en sus operaciones.

32. Cuando una entidad haya recibido una garantía, consistente en activos financieros o no financieros, y esté autorizada a venderla o a pignorarla sin que se haya producido un incumplimiento por parte del propietario de la garantía, revelará:

a) El valor razonable de la garantía poseída;
b) El valor razonable de la garantía vendida o nuevamente pignorada, y si la entidad tiene alguna obligación de devolverla; y
c) Los plazos y condiciones asociadas a la utilización de la garantía.

33. Una entidad revelará, para los préstamos por pagar reconocidos al final del periodo sobre el que se informa:

    a) Los detalles de los incumplimientos durante el periodo que se refieran al principal, a los intereses, a los fondos de amortización para el pago de deudas o a las condiciones de rescate relativas a esos préstamos por pagar;
    b) El valor en libros de los préstamos por pagar que estén impagos al final del periodo sobre el que se informa; y
    c) Si el incumplimiento ha sido corregido o si se han renegociado las condiciones de los préstamos por pagar antes de la fecha de autorización para emisión de los estados financieros.

34. Una entidad revelará a valor razonable a cada clase de bienes financieros y pasivos financieros, de una forma que permita la realización de comparaciones con los correspondientes valores en libros, excepto:

    a) Cuando el importe en libros sea aproximadamente equivalente al valor razonable, por ejemplo para cuentas por pagar o por cobrar a corto plazo;
    b) En el caso de una inversión en instrumentos de patrimonio que no tenga un precio de mercado activo;
    c) Otros casos en los que el valor razonable no pueda ser medido de forma fiable.

    En los casos (b) y (c) una entidad revelará información que ayude a los usuarios a realizar sus propios juicios acerca del alcance de las posibles diferencias entre el valor libro y el valor razonable.

35. Para las mediciones del valor razonable, reconocidas en el Balance General, una entidad revelará para cada clase de instrumento financiero:

    a) El nivel en la jerarquía de valor razonable en el cual se clasifican dichas mediciones en su totalidad, segregándolas entre: precios cotizados en mercados activos para instrumentos idénticos (nivel 1); precios cotizados en otros mercados (nivel 2); datos que no estén basados en mercados observables (nivel 3).
    b) Cualquier transferencia entre los niveles 1 y 2 de la jerarquía de valor razonable y las razones de dicha transferencia.
    c) Para las mediciones al valor razonable de nivel 3, una conciliación de los saldos de apertura con los saldos de cierre.
    d) El monto de las ganancias o pérdidas totales del periodo, de instrumentos valorizados en el nivel 3, reconocidas en resultados que correspondan a bienes financieros y pasivos financieros que se mantengan al final del periodo, así como una descripción de dónde se presentan dichas ganancias o pérdidas en el Estado de Resultados.
    e) Para mediciones del valor razonable de nivel 3, la entidad revelará el efecto que se produciría si cambiaran las suposiciones y estas tuvieran un efecto significativo.

36. Una entidad deberá revelar, para préstamos en condiciones favorables:
    a) Una conciliación entre los valores de apertura y cierre de los préstamos en libros, incluyendo:

        i. El valor nominal de nuevos préstamos concedidos durante el periodo;
        ii. El valor razonable ajustado en el momento del reconocimiento inicial;
        iii. Préstamos reembolsados durante el periodo;
        iv. Perdidas por deterioro del valor reconocidas;
        v. Cualquier incremento durante el periodo en el monto descontado procedente del paso del tiempo; y
        vi. Otros cambios.

    b) Valor nominal de los préstamos al final del periodo;
    c) El propósito y términos de los distintos tipos de préstamos; y
    d) Suposiciones de valorización.

37. Una entidad revelará información que permita a los usuarios de sus estados financieros evalúen la naturaleza y el alcance de los riesgos que surgen de los instrumentos financieros a los que la entidad esté expuesta al final del periodo sobre el que se informa.

38. Para cada tipo de riesgo que surja de los instrumentos financieros, una entidad revelará:

    a) Las exposiciones al riesgo y la forma en que éstas surgen;
    b) Sus objetivos, políticas y procesos para la gestión del riesgo, así como los métodos utilizados para medirlos;
    c) Cualquier cambio habido en (a) o (b) desde el periodo precedente;
    d) Información cuantitativa resumida acerca de su exposición a ese riesgo al final del periodo sobre el que se informa. Esta información a revelar estará basada en la que se suministre internamente al personal clave de la dirección de la entidad;
    e) Las concentraciones de riesgo, si no resultan aparentes las del apartado (d); y
    f) Información adicional, si fuese necesaria.

39. Respecto del riesgo de crédito, una entidad revelará, para cada clase de instrumentos financieros:

    a) El importe que mejor represente su máximo nivel de exposición al riesgo de crédito al final del periodo sobre el que se informa, sin tener en cuenta ninguna garantía tomada ni otras mejoras crediticias;
    b) Con respecto al monto revelado en (a), una descripción de las garantías tomadas y de otras mejoras crediticias;
    c) Información acerca de la calidad crediticia de los activos financieros que no estén en mora ni hayan deteriorado su valor; y
    d) El valor en libros de los activos financieros que estarían en mora o que se habrían deteriorado, cuyas condiciones han sido renegociadas.

40. Respecto de la mora y deterioro, una entidad revelará, para cada clase de bien financiero:

    a) Un análisis de la antigüedad de los activos financieros que al final del periodo sobre el que se informa estén en mora pero no deteriorados;
    b) Un análisis de los activos financieros que se hayan determinado individualmente como deteriorado al final del periodo sobre el que se informa, incluyendo los factores que la entidad ha considerado para determinar su deterioro; y
    c) Para los montos que se hayan revelado en (a) y (b), una descripción de las garantías tomadas por la entidad para asegurar el cobro y de las otras mejoras crediticias así como una estimación de su valor razonable, a menos que ésta sea impracticable.

41. Respecto del riesgo de liquidez, una entidad revelará:

    a) Un análisis de vencimiento para pasivos financieros que muestre los vencimientos contractuales restantes;
    b) Una descripción de cómo gestiona el riesgo de liquidez inherente.

42. Respecto del riesgo de mercado, salvo que cumpla con lo establecido en el párrafo siguiente, una entidad revelará:

    a) Un análisis de sensibilidad para cada tipo de riesgo de mercado al que la entidad está expuesta al final del periodo sobre el que se informa, mostrando cómo podrían verse afectados los resultados y el patrimonio debido a cambios en la variable relevante de riesgo;
    b) Los métodos y suposiciones utilizados al elaborar el análisis de sensibilidad; y
    c) Los cambios habidos desde el periodo anterior en los métodos y suposiciones utilizados, así como las razones de tales cambios.

43. Si una entidad elaborase un análisis de sensibilidad, tal como el del valor en riesgo, que reflejase las interdependencias entre las variables de riesgo y lo utilizase para gestionar riesgos financieros, podrá ocupar ese análisis de sensibilidad en lugar del especificado en el párrafo precedente, y deberá revelar:

    a) Una explicación del método utilizado al elaborar dicho análisis de sensibilidad, así como de los principales parámetros y suposiciones subyacentes en los datos suministrados; y
    b) Una explicación del objetivo del método utilizado, así como de las limitaciones que pudieran hacer que la información no reflejase plenamente el valor razonable de los activos y pasivos implicados.

44. Cuando los análisis de sensibilidad revelados de acuerdo con los párrafos precedentes, no fueran representativos del riesgo inherente a un instrumento financiero (por ejemplo, porque la exposición al final de año no refleja la exposición mantenida durante el mismo), la entidad revelará este hecho, así como la razón por la que cree que los análisis de sensibilidad carecen de representatividad.

Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos

45. Una entidad revelará la siguiente información:

a) El valor razonable de las inversiones en asociadas, para las que existan precios de cotización públicos;
b) Información financiera resumida de las asociadas, donde se incluirá el monto acumulado de los: activos, pasivos, ingresos, gastos y del resultado;
c) Las razones por las que se ha obviado la presunción de que un inversor no tiene influencia significativa si el inversor posee, directa o indirectamente a través de otras entidades controladas, menos del 20 por ciento del poder de voto real o potencial en la participada, pero se ha concluido de que ello tiene una influencia significativa;
d) Las razones por las que se ha obviado la presunción de que se tiene influencia significativa si un inversor posee, directa o indirectamente a través de otras entidades controladas, el 20 por ciento o más del poder de voto en la participada, pero se ha concluido que no tiene una influencia significativa;
e) La naturaleza y alcance de cualquier restricción significativa sobre la capacidad que tienen las asociadas de transferir fondos al inversor en forma de divididos en efectivo o distribuciones similares, o bien de reembolso de préstamos o anticipos las que son del periodo y las acumuladas, en el caso de que el inversor haya dejado de reconocer la parte que le corresponde en las pérdidas de una asociada.

46. La porción que corresponda al inversor de los cambios que la asociada haya reconocido directamente en el patrimonio se reconocerá también directamente en su patrimonio, y será objeto de revelación en el Estado de Cambios en el Patrimonio.

47. El inversor revelará, de acuerdo con lo establecido en la Norma de Activos Contingentes y Pasivos Contingentes:

a) Su parte de los pasivos contingentes de una asociada en los que haya incurrido conjuntamente con otros inversores;
b) Aquéllos pasivos contingentes que hayan surgido porque el inversor sea responsable subsidiario en relación con una parte o la totalidad de los pasivos de una asociada.

48. La entidad deberá revelar para su participación en negocios conjuntos, de conformidad con la Norma de Activos Contingentes y Pasivos Contingentes, lo siguiente:

a) El monto acumulado de cada uno de los siguientes pasivos contingentes, a menos que la probabilidad de pérdida sea remota, por separado del resto de los pasivos contingentes:

i. Cualquier pasivo contingente en el que el participante haya incurrido en relación con sus participaciones en los negocios conjuntos, así como su parte proporcional de cada uno de los pasivos contingentes incurridos en conjunto con los demás participantes;

ii. Su parte proporcional en los pasivos contingentes de los negocios conjuntos por los cuales tiene obligaciones contingentes;
iii. Aquellos pasivos contingentes derivados del hecho de que el participante tiene responsabilidad contingente por los pasivos de los otros participantes en el negocio conjunto.

b) Una breve descripción de los siguientes activos contingentes y, de ser posible, una estimación de su efecto financiero:

i. Los activos contingentes de la entidad participante, que surgen en relación con su participación en los negocios conjuntos y su participación en cada uno de los activos contingentes surgidos en conjunto con los demás participantes;
ii. Su parte proporcional en los activos contingentes de los propios negocios conjuntos.

49. El participante debe revelar una lista y descripción de sus participaciones significativas en negocios conjuntos, así como la proporción de su participación como propietario de entidades controladas conjuntamente.

50. El participante que informe sobre sus participaciones en entidades controladas conjuntamente, debe revelar los montos totales de activos corrientes y no corrientes, pasivos corrientes y no corrientes, e ingresos y gastos relacionados con sus participaciones en negocios conjuntos.

51. Un participante revelará el método utilizado para reconocer contablemente su participación en las entidades controladas conjuntamente.

Provisiones

52. La entidad para cada clase de provisión deberá revelar lo siguiente:

a) El valor en libros al inicio y al final del periodo;
b) Las nuevas provisiones efectuadas en el periodo, incluyendo también los incrementos en las provisiones existentes;
c) Los montos aplicados contra la provisión durante el periodo;
d) Los montos que han sido ajustados durante el periodo producto de cambios en las estimaciones; y
e) El incremento durante el periodo en el monto descontado, resultante del paso del tiempo y el efecto de los cambios en la tasa de descuentos.

53. La entidad debe revelar, por cada tipo de provisión, la siguiente información:

a) Una breve descripción de la naturaleza de la obligación y del momento previsible en el tiempo, en el que se producirán los flujos de salidas resultante de beneficios económicos o un potencial de servicio;

b) Una indicación de las incertidumbres sobre el monto o vencimiento de dichos flujos de salida. Cuando sea necesario, la entidad deberá revelar los principales supuestos que ha tomado en relación con los hechos futuros; y
c) El monto de los reembolsos probables, expresando el valor de cualquier activo que haya sido reconocido con respecto a dicho reembolso.

Activos Contingentes y Pasivos Contingentes

54. Un activo contingente se revelará salvo que la entidad considere que la entrada de recursos asociada a dicho activo no sea probable, en cuyo caso no se exige señalar ningún tipo de información relativa al mismo.

55. Para cada clase de activo contingente se debe presentar una breve descripción de su naturaleza y, cuando sea técnicamente posible, una estimación de su valor aplicando los principios establecidos en la Norma de Provisiones.

56. Un pasivo contingente se revelará salvo que la entidad considere que la salida de recursos asociada a dicho pasivo sea muy poco probable, esto es, inferior al cinco por ciento (5%), en cuyo caso no se exige revelar ningún tipo de información relativa al mismo.

57. Para cada clase de pasivo contingente se debe presentar una breve descripción de su naturaleza y, cuando sea técnicamente posible:

a) una estimación de su valor de acuerdo con las indicaciones establecidas en la Norma de Provisiones;
b) una indicación de las incertidumbres relacionadas con el monto y/o el calendario de las salidas de recursos correspondientes;
c) una indicación de la posibilidad de obtener eventuales reembolsos; y
d) una descripción de la vinculación entre un pasivo contingente y una provisión, cuando tal relación exista.

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

59. En aquellos casos en los que no existan las herramientas técnicas para efectuar una de las revelaciones requeridas, se indicará este hecho.

Beneficios a los Empleados

60. Una entidad revelará las políticas contables utilizadas para el reconocimiento de los distintos tipos de beneficios a los empleados.

61. Una entidad revelará el monto reconocido como gasto en los planes de aportaciones definidas.

62. Una entidad revelará información que permita evaluar la naturaleza de sus planes de beneficios definidos, así como los efectos financieros de los cambios en dichos planes durante el periodo.

63. La entidad revelará la siguiente información, en relación con los planes de beneficios definidos:

a) La política contable seguida por la entidad para el reconocimiento de las ganancias y pérdidas actuariales;
b) Una descripción general del tipo de plan de que se trate;
c) Una conciliación entre los saldos iniciales y finales del valor presente de la obligación por beneficios definidos, mostrando por separado, si fuera aplicable, los efectos que durante el periodo han sido atribuibles a cada uno de los siguientes conceptos:

i. Costo de servicios del periodo corriente;
ii. Costo por intereses;
iii. Aportaciones efectuadas por los participantes del plan;
iv. Variaciones a la tasa de cambio aplicables en planes valorados en moneda distinta al peso;
v. Beneficios pagados;
vi. Costo de los servicios pasados;
vii. Combinaciones de entidades;
viii. Disminuciones; y
ix. Liquidaciones.

d) Un desglose de la obligación por beneficios definidos en montos que procedan de planes que estén totalmente sin financiar y montos que procedan de planes que estén total o parcialmente financiados.
e) Una conciliación entre saldos iniciales y finales del valor razonable de los activos del plan y los saldos iniciales y finales de cualquier derecho de reembolso reconocido como un activo, mostrando por separado, si fuera aplicable, los efectos que durante el periodo han sido atribuibles a cada uno de los siguientes conceptos:

i. Rendimiento esperado para los activos del plan;
ii. Ganancias y pérdidas actuariales;
iii. Variaciones a la tasa de cambio aplicables en planes valorados en moneda distinta al peso;
iv. Aportes efectuados por el empleador;

v. Aportes efectuados por los participantes del plan;
vi. Beneficios pagados;
vii. Combinación de entidades; y
viii. Liquidaciones.

f) Una conciliación entre el valor presente de la obligación por beneficios definidos y del valor razonable de los activos del plan, a los activos y pasivos reconocidos en el Balance General, mostrando como mínimo:

i. Las ganancias o pérdidas actuariales no reconocidas,
ii. El costo de los servicios pasados no reconocidos;
iii. Cualquier monto no reconocido como activo;
iv. El valor razonable, en la fecha de presentación, de cualquier derecho de reembolso reconocido como activo, con una breve descripción de la relación entre el derecho de reembolso y la obligación vinculada con él; y
v. Los otros montos reconocidos.

g) El gasto total reconocido en el Estado de Resultados para cada uno de los conceptos siguientes, y la partida o partidas en las que se han incluido:

i. Costo de los servicios del periodo corriente;
ii. Costo por intereses;
iii. Rendimiento esperado para los activos del plan;
iv. Rendimiento esperado de cualquier derecho de reembolso reconocido como un activo;
v. Ganancias y pérdidas actuariales;
vi. Costo de los servicios pasados; y
vii. El efecto de cualquier disminución o liquidación.

h) El monto total reconocido en el periodo para las ganancias y pérdidas actuariales en el Estado de Cambios en el Patrimonio, para las entidades que reconozcan ganancias y pérdidas actuariales en dicho estado.
i) El monto acumulado de las ganancias y pérdidas actuariales reconocidas en el Estado de Cambios en el Patrimonio, para las entidades que reconozcan ganancias y pérdidas actuariales en dicho estado.
j) Para cada una de las principales categorías de activos del plan, el porcentaje o monto que cada categoría principal representa en el valor razonable de los activos totales del plan.
k) Los montos incluidos en el valor razonable de los activos del plan para:

i Cada categoría de los propios instrumentos financieros de la entidad; y
ii Cualquier inmueble ocupado, u otros activos utilizados por la entidad.

l) Una descripción narrativa de los criterios utilizados para determinar la tasa de rendimiento general esperada para los activos, incluyendo el efecto de las principales categorías de los activos del plan.
m) El rendimiento real de los activos del plan, así como el de cualquier derecho de reembolso reconocido como un activo.

n) Las principales suposiciones actuariales utilizadas referidas a la fecha de presentación incluyendo, cuando sea aplicable:

   i. Las tasa de descuento;
   ii. El criterio sobre el que se ha determinado la tasa de descuento;
   iii. Las tasas de rendimiento esperadas de cualquiera activos del plan para los periodos presentados en los estados financieros;
   iv. Las tasas de rendimiento esperadas, para los periodos presentados en los estados financieros, de cualquier derecho de reembolso reconocido como un activo;
   v. Las tasas de incremento salarial esperadas;
   vi. La tendencia en la variación de los costos de atención medica; y
   vii. Cualquier otra suposición actuarial significativa utilizada.

   Una entidad revelará información sobre cada una de las suposiciones actuariales en términos absolutos (como por ejemplo, un porcentaje absoluto), y no únicamente como un margen entre diferentes porcentajes u otras variables.

o) El efecto que tendría un incremento de un punto porcentual, y el que resultaría de una disminución de un punto porcentual, en la tendencia de variación asumida respecto de los costos de atención sanitaria.
p) Los montos correspondientes al periodo corriente y para los cuatro periodos anuales precedentes, de:

   i. El valor presente de las obligaciones por beneficios definidos, el valor razonable de los activos del plan, y el superávit o déficit en el plan; y
   ii. Los ajustes por experiencia que surgen de los pasivos del plan y los activos del plan, expresados como un importe o un porcentaje.

q) La mejor estimación del empleador, en tanto pueda ser determinada razonablemente, de las aportaciones que se espera pagar al plan durante el periodo que comience después de la fecha sobre la que se informa.

Transferencias, Impuestos y Multas

64. Una entidad revelará lo siguiente:

a) Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de ingresos por transferencias, impuestos y multas;
b) Para las principales clases de ingresos por transferencias, impuestos y multas, el criterio según el cual se ha medido el valor razonable de la entrada de recursos;
c) Para las principales clases de ingresos por impuesto que la entidad no pueda medir con fiabilidad durante el periodo en el cual el hecho imponible tiene lugar, información sobre la naturaleza del impuesto; y
d) La naturaleza de las principales clases de legados, regalos y donaciones, mostrando por separado los principales tipos de bienes en especie recibidos.

65. Una entidad revelará:

a) Los montos de ingresos de transferencias, impuestos y multas, reconocidos durante el periodo en función de las principales clases, mostrándolos por separado.
b) El monto de cuentas por cobrar reconocidas con respecto a los ingresos sin contraprestación;
c) El monto de los pasivos reconocidos con respecto a los activos transferidos sujeto a condiciones;
d) El monto de los activos reconocidos que están sujetos a restricciones y la naturaleza de dichas restricciones;
e) La existencia de montos de cualquier cobro anticipado con respecto a las transferencias, impuestos y multas; y
f) El monto de cualquier pasivo condonado.

Ingresos de Transacciones con Contraprestación

66. Una entidad revelará lo siguiente:

a) Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de los ingresos, incluyendo los métodos utilizados para determinar el porcentaje de terminación de las transacciones involucradas con la prestación de servicios;
b) El monto de cada categoría significativa de ingresos, reconocida durante el periodo, con indicación expresa de los ingresos procedentes de: la prestación de servicios, venta de bienes y el uso por parte de terceros de activos de la entidad; y
c) El monto de los ingresos producidos por permuta.

Arrendamientos

67. Una entidad deberá revelar:

a) Las políticas contables utilizadas para reconocer arrendamientos financieros y operativos, cuando es arrendatario;
b) Las políticas contables utilizadas para reconocer los ingresos asociados a arrendamientos operativos, cuando es arrendador.

68. Los arrendatarios revelarán la siguiente información sobre arrendamientos financieros:

a) El monto en libros neto al final del periodo, para cada clase de activos, identificando por separado las ventas con arrendamiento posterior (leaseback);
b) Una conciliación entre el monto total de los pagos futuros del arrendamiento al final del periodo y su valor presente;

c) El total de pagos del arrendamiento mínimos futuros al final del periodo y su valor presente para los siguientes períodos: hasta un año; más de un año y no más de cinco años; más de cinco años;
d) Cuotas contingentes reconocidas como gasto en el periodo;
e) Una descripción general de los acuerdos significativos de arrendamiento donde se incluirán, pero sin limitarse a ellos, los siguientes datos:

i. Las bases para la determinación de cualquier cuota de carácter contingente que se haya pactado;
ii. La existencia y, en su caso, los plazos de renovación o las opciones de compra y las cláusulas de actualización;
iii. Las restricciones impuestas por contratos de arrendamiento financiero.

69. Los arrendatarios revelarán la siguiente información sobre arrendamientos operativos:

a) El total de pagos futuros del arrendamiento, derivados de contratos de arrendamiento operativo no pagados, que se van a satisfacer en los siguientes plazos: hasta un año; más de un año y no más de cinco años; más de cinco años;
b) Las cuotas de arrendamientos reconocidas como gastos del periodo, revelando por separado las cantidades de los pagos por arrendamiento y las cuotas contingentes;
c) Una descripción general de los acuerdos significativos del arrendamiento llevados a cabo por el arrendatario, donde se incluirán, sin limitarse a ellos, los siguientes datos:

i Las bases para la determinación de cualquier eventual cuota de carácter contingente que se haya pactado;
ii Las existencia y, en su caso, los plazos de renovación o las opciones de compra y las cláusulas de actualización; y
iii Las restricciones impuestas por contratos de arrendamiento financiero.

70. Los arrendadores revelarán la siguiente información sobre arrendamientos operativos:

a) El monto acumulado de los pagos futuros del arrendamiento correspondientes a los arrendamientos operativos no pagados, así como los montos que corresponden a los siguientes plazos: hasta un año; más de un año y no más de cinco años; más de cinco años;
b) El total de las cuotas de carácter contingente reconocidas en el estado de resultado del periodo; y
c) Una descripción general de los acuerdos de arrendamiento llevados a cabo por el arrendador.

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

71. Una entidad revelará lo siguiente:

a) La moneda funcional, correspondiente al peso.
b) Las políticas contables utilizadas para las transacciones en moneda extranjera.

72. Una entidad revelará lo siguiente:

a) El monto de las diferencias de cambio reconocidas en el resultado con excepción de las procedentes de los instrumentos financieros medidos al valor razonable con cambios en resultados.
b) Las diferencias de cambio netas clasificadas como un componente separado del patrimonio, así como una conciliación entre los montos de estas diferencias al principio y al final del periodo.

Políticas Contables

73. Una entidad revelará, cuando realice un cambio voluntario en una política contable que: tenga efecto en el periodo corriente o en algún periodo anterior; tendría efecto en ese periodo si no fuera impracticable determinar el monto del ajuste; podría tener efecto sobre periodos futuros, lo siguiente:

a) La naturaleza del cambio en la política contable;
b) Las razones por las que la aplicación de la nueva política contable suministra información más fiable y relevante;
c) El monto del ajuste para cada línea de partida de los estados financieros afectados para el periodo corriente y para cada periodo anterior del que se presente información, en la medida en que sea practicable;
d) El monto del ajuste relativo a periodos anteriores presentados, en la medida en que sea practicable; y
e) Si la aplicación retroactiva fuera impracticable para un periodo anterior en particular, o para periodos anteriores presentados, las circunstancias que conducen a esa situación, junto con una descripción de cómo y desde cuándo se ha aplicado el cambio en la política contable.

Cambios en las Estimaciones Contables

74. La entidad revelará la naturaleza y monto de cualquier cambio en una estimación contable que haya producido efectos en el periodo corriente, o que se espere vaya a producirlos en periodos futuros, excepto por la información a revelar sobre el efecto sobre periodos futuros, en el caso de que fuera impracticable estimar ese efecto, lo que debe ser revelado.

Errores

75. Una entidad revelará la siguiente información:

a) La naturaleza del error del periodo anterior;
b) El monto de la corrección para cada línea de partida del estado financiero afectado, para cada periodo anterior presentado, en la medida que sea practicable;
c) El monto del ajuste al principio del periodo anterior más antiguo sobre el que se presente información; y
d) Si fuera impracticable la reexpresión retroactiva para un periodo anterior en particular, las circunstancias que conducen a esa situación, junto con una descripción de cómo y desde cuándo se ha corregido el error.

Información Financiera por Segmentos

76. Estas revelaciones se aplican a los Estados Financieros consolidados del Gobierno Central y a los Estados Financieros de entidades individuales que sean autorizados por la Contraloría General.

77. La entidad deberá revelar para cada uno de los segmentos, el valor en libros de los activos y pasivos que correspondan.

78. Para cada segmento la entidad deberá revelar el ingreso y gasto correspondiente. El ingreso del segmento proveniente de las asignaciones presupuestarias o similares, de otras fuentes externas y el de transacciones con otros segmentos deberán presentarse en forma separada.

79. La entidad revelará, para cada uno de los segmentos, el costo total incurrido en el periodo para adquirir activos del segmento que espere usar durante más de un periodo.

80. Para cada segmento la entidad deberá revelar el total de su participación en el resultado neto de las entidades asociadas, negocios conjuntos u otras inversiones contabilizadas por el método de participación.

81. La entidad deberá presentar una conciliación entre la información revelada sobre los segmentos y la información que aparece en los estados financieros de la entidad o en los consolidados.

82. Al medir e informar sobre el ingreso del segmento procedente de transacciones con otros segmentos de la misma entidad, las transacciones entre segmentos deben medirse sobre la base en que se produjeron. Las bases de fijación de los precios de intercambio entre segmentos y cualquier cambio en los criterios utilizados deben revelarse en los estados financieros.

Información a Revelar sobre Partes Relacionadas

83. Una entidad deberá revelar información sobre sus partes relacionadas, cuya importancia no sólo tiene que ver con la magnitud de un hecho económico sino que también con las implicancias que la naturaleza de la relación, que exista entre las partes, afecte las decisiones, políticas financieras o de operación de la entidad.

84. Se deben revelar los nombres de toda entidad controlada, el nombre de la inmediata controladora y el nombre de la entidad controladora final, si la hubiera, independientemente de que se hayan producido transacciones entre las mismas.

85. Si no se realiza una transacción entre partes relacionadas en condiciones de mercado, se deberá revelar las siguientes informaciones:

a) Una descripción de la naturaleza de la relación con la parte relacionada;
b) Los tipos de transacciones que han tenido lugar; y
c) Cualquier otra información que permita clarificar el significado de las mismas para sus operaciones y suficientes como para permitir que los estados financieros proporcionen información relevante y fiable para la toma de decisiones y a efectos de la rendición de cuentas.

86. Se debe revelar información sobre el personal clave de la entidad respecto de:

a) La remuneración total de la planta directiva y su detalle.
b) La remuneración total de los familiares próximos de la planta directiva que trabajen en la misma entidad.
c) Los préstamos que se otorgan exclusivamente a personal clave de la Administración, debe revelarse para cada individuo y su familiar próximo.

Estados Financieros Consolidados y Separados

87. Una entidad revelará la siguiente información:

a) Una lista de entidades controladas significativas;
b) El hecho de que una entidad controlada no se consolida;
c) Información financiera resumida de las entidades controladas, tanto individualmente como en grupo, que no se consoliden, incluyendo los montos de los activos totales, pasivos totales, ingresos y resultado;
d) El nombre de cualquier entidad controlada en la que la controladora mantiene una participación y/o derechos de voto del 50 por ciento o menos, junto a una explicación de cómo se produce el control;
e) Las razones por las que la entidad, aun teniendo más del 50 por ciento del poder de voto actual o potencial de la entidad objeto de inversión, no posee el control de la misma; y

f) La naturaleza y alcance de cualquier restricción significativa, relativa a la capacidad de la entidad controlada para transferir fondos a la controladora, ya sea en forma de dividendos en efectivo o de reembolsos de préstamos o anticipos.

Hechos Ocurridos Después de la Fecha de Presentación

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

89. Si después de la fecha de presentación, pero antes de que los mismos fueran autorizados para su emisión, una entidad recibe información acerca de condiciones que existían ya en dicha fecha, a la luz de la información recibida debe actualizar la información a revelar en notas que esté relacionada con tales condiciones.

90. Una entidad deberá revelar la siguiente información para cada una de las categorías materiales de hechos ocurridos después de la fecha de presentación que no implican ajustes:

a) La naturaleza del evento;
b) Una estimación de sus efectos financieros, o un pronunciamiento sobre la imposibilidad de realizar tal estimación.

Referencia a NICSP

91. La Norma de Estados Financieros se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 1 a la NICSP 32, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013.

CAPÍTULO V: OPERATORIA

REGLAS CONTABLES DE OPERATORIA

Integración Contable Presupuestaria

1. En el sistema de contabilidad gubernamental se asume que todas las operaciones financieras que se originan de la ejecución del presupuesto de ingresos y gastos constituyen al momento de generarse, un derecho a percibir o una obligación de pagar, aun cuando ellas se efectúen en base efectivo, posibilitando de este modo, la obtención de informes relativos al comportamiento presupuestario, salvo que, una disposición expresa excluya determinados movimientos de esta operatoria.

Movimientos Financieros Presupuestarios

2. Los movimientos financieros originados por ingresos presupuestarios devengados deben contabilizarse como Deudores Presupuestarios en el momento que se materialicen las transacciones que los generen, independientemente de que éstos hayan sido o no percibidos.

3. Los movimientos financieros originados por gastos presupuestarios devengados deben contabilizarse como Acreedores Presupuestarios en el momento que se materialicen las transacciones que los generen, independientemente de que éstos hayan sido o no pagados.

Movimientos Financieros No Presupuestarios

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

Movimientos Económicos

5. Comprenden todos aquellos eventos que no constituyen movimientos financieros presupuestarios o no presupuestarios, tales como: la depreciación, el deterioro, el costo de venta, la amortización, y otros de igual naturaleza.

Registro de Responsabilidades o Derechos Eventuales

6. Las operaciones que constituyan eventuales responsabilidades o derechos por compromisos y garantías que no afectan la estructura patrimonial, deben reflejarse en las cuentas o registros especiales habilitados para estos efectos.

Contabilizaciones con signo negativo

7. Las contabilizaciones con signo negativo deberán efectuarse, únicamente, cuando se regulariza la ejecución presupuestaria de ingresos y gastos o cuando lo determine alguna norma legal.

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

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

9. Las diferencias de cambio que se produzcan al momento del pago o cobro de una transacción, con respecto al valor devengado, deben ajustarse al último valor.

Traspasos Interdependencias

10. Son las entradas y salidas de disponibilidades como consecuencia de la entrega o recepción de recursos entre Unidades Operativas.

11. Se debe entender como Unidad Operativa aquellas dependencias que formalmente autorizadas para operar como unidades contables independientes delegándoles las atribuciones suficientes para que puedan ejercer derechos y contraer obligaciones y, al mismo tiempo, asignarle los recursos financieros correspondientes.

12. Los traslados de fondos, disponibilidades, que realice una institución entre sus Unidades Operativas, deben registrarse como Remesas Otorgadas en la Unidad Operativa que entrega los fondos y Remesas Recibidas en la Unidad que recibe los fondos.

Cierres del Período Contable

Cierre y Apertura de Deudores y Acreedores Presupuestarios

13. Las cuentas de Deudores y Acreedores Presupuestarios que muestran la ejecución del presupuesto de un año deben quedar saldadas al término de cada ejercicio contable. Para tal efecto, los saldos de las cuentas de Deudores Presupuestarios deben traspasarse a la cuenta de Activo 12192 Cuentas por Cobrar de Ingresos Presupuestarios. Asimismo, los saldos de las cuentas de Acreedores Presupuestarios deben traspasarse a la cuenta de Pasivo 22192 Cuentas por Pagar de Gastos Presupuestarios.

14. Al inicio de cada ejercicio contable, los saldos anteriores deben traspasarse a las cuentas de Deudores Presupuestarios y Acreedores Presupuestarios que correspondan.

Cierre de las cuentas de Gestión Económica

15. Las cuentas de Ingresos y Gastos Patrimoniales deben quedar cerradas al término de cada ejercicio contable saldándose contra la cuenta Resultado del Ejercicio, que reconoce la pérdida o ganancia del período contable.

Cierre de las cuentas de Remesas e Intermediación de Fondos

16. Las cuentas Remesas Otorgadas y Remesas Recibidas deben quedar cerradas al término de cada ejercicio contable, tanto en las unidades operativas remisoras como en las receptoras, saldándose contra la cuenta Patrimonio Institucional. De igual forma se debe proceder con la cuenta Intermediación de Fondos.

CAPÍTULO VI: GLOSARIO

GLOSARIO NORMATIVO

A

Actividad agrícola: es la gestión por una entidad de la transformación biológica y cosecha o recolección de activos biológicos para:

a) la venta;
b) distribución sin contraprestación, o por una contraprestación simbólica; o
c) conversión en producto agrícola o en otros activos biológicos adicionales para vender o para distribuirlos sin contraprestación, o por una contraprestación simbólica.

Actividades de financiación: son actividades que producen cambios en el tamaño y composición del capital aportado y en el endeudamiento de la entidad.

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

Actividades de operación: actividad de la entidad que no se refiere a inversión o financiación.

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

Activo biológico: es un animal o una planta vivos.

Activo contingente: es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada solo porque ocurra o, en su caso, porque no ocurra, uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.

Activo concesionado: es un activo utilizado para proporcionar servicios públicos en un contrato de concesión de servicios que:

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

Activo generador de efectivo: son activos mantenidos con el objetivo fundamental de generar un rendimiento comercial.

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

a) Posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para propósitos administrativos o para generar recursos; y
b) Se espera que sean utilizados durante más de un periodo contable.

Activos no generadores de efectivo: son aquellos activos distintos a los generadores de efectivo.

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

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

Acuerdo vinculante: describe contratos y otros acuerdos que confieren a las partes derechos y obligaciones similares a los que tendrían si la forma fuera la de un contrato.

Adiciones o ampliaciones: son agregados a los bienes de uso existentes en la entidad y que aumentan el valor del bien.

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

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

Asociada: es una entidad sobre la que el participante posee influencia significativa y que no es una entidad controlada ni constituye una participación en un negocio conjunto.

Avalúo fiscal: es el valor que le ha asignado el Fisco a un bien inmueble. Este puede ser diferente del valor comercial.

B

Baja en cuentas de bienes financieros o pasivos financieros: es la eliminación de un activo financiero o del pasivo financiero previamente reconocido en el estado de situación financiera.

Beneficio Económico Futuro: representa la corriente de beneficios futuros esperados en términos monetarios a través del flujo de efectivo futuro esperado.

Beneficios a los empleados: son las retribuciones que la entidad proporciona a los trabajadores a cambio de sus servicios.

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

Bienes financieros disponibles para la venta: Son bienes financieros designados específicamente como disponibles para la venta, que cuentan con las autorizaciones correspondientes, y que no están contenidos en ninguna de las clasificaciones anteriores.

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

C

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

Clase de Bienes de Uso: es un grupo de activos de naturaleza o función similar en las operaciones de una entidad, que se muestra como una partida única a efectos de revelación en los estados financieros.

Comodato: El comodato o préstamo de uso es un contrato en que una de las partes entrega a la otra gratuitamente una especie, mueble o inmueble, para que haga uso de ella, y con cargo de restituir la misma especie en el tiempo convenido.[3]

Concedente: es la entidad que concede el derecho de uso del activo de concesión de servicios al concesionario.

Concesionario: es la entidad que utiliza el activo concesionado para proporcionar los servicios públicos pactados sujeto al control de la entidad pública concedente

Concesión de Servicios Públicos: es un contrato entre una entidad pública concedente y un tercero de naturaleza privada, nacional o extranjero, que reviste la calidad de concesionario en el que:

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

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

Contrato de carácter oneroso: es un contrato para el intercambio de activos o servicios, en el que los costos inevitables para cubrir las obligaciones establecidas en el contrato exceden a los beneficios económicos o al potencial de servicio que se espera recibir bajo el mismo.

Control: es la potestad para dirigir las políticas financieras y de operación de otra entidad de forma que se beneficie de sus actividades.

Cosecha o recolección: es la separación del producto del activo biológico, o el cese de los procesos vitales de un activo biológico.

Costo de desmantelamiento: son los recursos programados para desarmar o separar un bien mueble o inmueble al término de su utilización, en virtud de una obligación legal o contractual.

Costo de venta: es el costo incremental directamente atribuible a la disposición de un activo, excluyendo los costos financieros y los impuestos a las ganancias. La disposición puede ocurrir mediante la venta o mediante la distribución sin contraprestación a cambio, o por una contraprestación insignificante.

3 Art. 2174 Código Civil

D

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

Desarrollo: es la aplicación de los resultados de la investigación u otro conocimiento, a un plan o diseño para la producción de materiales, dispositivos, productos, procesos, sistemas o servicios, nuevos o sustancialmente mejorados, antes del comienzo de su producción o utilización comercial.

Destinación: Consiste en una asignación de inmuebles a las instituciones dependientes de la Administración Central, con el objeto de que los emplee en el cumplimiento de sus fines propios.

Deterioro del valor: es una pérdida en el potencial de servicio futuro de un activo, adicional y diferente del reconocimiento anual de la pérdida por depreciación, que se efectúa de manera excepcional.

Donación: La donación es un acto por el cual una persona transfiere gratuita e irrevocablemente una parte de sus bienes a otra persona, que la acepta.

E

Efectivo: comprende el dinero en caja y bancos.

Entidad económica: es un grupo de entidades que comprende a la entidad controladora y a las entidades controladas.

Entidad controlada: es aquella, que está bajo control de otra a la que se le denomina controladora.

Entidad controladora: es una entidad que tiene una o más entidades controladas.

Estipulaciones sobre activos transferidos: son términos de leyes o regulaciones, o un acuerdo vinculante, impuestos sobre el uso de un activo transferido por entidades externas a la entidad que informa.

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

Estados financieros consolidados: son los estados financieros de una entidad económica, que se presentan como estados de una sola entidad.

Estados financieros separados: son aquellos estados financieros presentados por una entidad contable. Si existieran inversiones, éstas se contabilizan a partir de la participación directa en el patrimonio, en lugar de en función de los resultados obtenidos y de los activos netos de las participadas.

Expropiación: es el acto por el cual se priva a una persona de un bien de su dominio por existir una razón de utilidad pública o de interés social que lo justifica, indemnizando al expropiado con el fin de compensarlo de la pérdida que sufre.

Existencias: son activos:

a) en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción;
b) en forma de materiales o suministros, para ser consumidos o distribuidos en la prestación de servicios;
c) conservados para su venta o distribución, en el curso ordinario de las operaciones; o
d) en proceso de producción para su venta o distribución.

F

Fecha de presentación: es la fecha del último día del período sobre el que se informa al que se refieren los estados financieros.

Flujos de efectivo: son las entradas y salidas de efectivo clasificadas por actividades de operación, de inversión y de financiamiento.

Fondo Nacional de Desarrollo Regional: programa de inversiones públicas, con fines de compensación territorial, destinado al financiamiento de acciones en los distintos ámbitos de infraestructura social y económica de la región, con el objetivo de obtener un desarrollo territorial armónico y equitativo.

G

Ganancias y pérdidas actuariales comprenden:

a) ajustes por experiencia (que miden los efectos de las diferencias entre las suposiciones actuariales previas y los sucesos efectivamente ocurridos); y
b) los efectos de cambios en las suposiciones actuariales.

H

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

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

a) aquellos que suministran evidencia de condiciones que ya existían en la fecha de presentación (hechos posteriores a la fecha de presentación que implican ajuste); y
b) aquellos que son indicativos de condiciones que han aparecido después de la fecha de presentación (hechos posteriores a la fecha de presentación que no implican ajuste).

I

Impracticable: la aplicación de un requerimiento es impracticable cuando la entidad no puede aplicarlo después de haber hecho cualquier esfuerzo razonable para hacerlo. Para un período anterior en particular, es impracticable aplicar un cambio en una política contable retroactivamente o realizar una reexpresión retroactiva para corregir un error si:

a) los efectos de la aplicación o de la reexpresión retroactivas no son determinables;
b) la aplicación o la reexpresión retroactivas implican establecer suposiciones acerca de cuáles hubieran podido ser las intenciones de la gerencia en ese período; o
c) la aplicación o la reexpresión retroactivas requieren estimaciones de montos significativos, y es imposible distinguir objetivamente información de tales estimaciones que:

i. suministre evidencia de las circunstancias que existían en la fecha o fechas en que tales montos fueron reconocidos, medidos o fue revelada la correspondiente información; y
ii. tendría que haber estado disponible cuando los estados financieros del período previo fueron autorizados para su emisión, de otro tipo de información.

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

Influencia significativa: se ejerce influencia significativa si la participación en la propiedad se materializa en forma de acciones o derechos y el participante posee directa, o indirectamente a través de entidades controladas, el veinte por ciento (20%) o más de los derechos de voto de la entidad participada, salvo que dicho participante pueda demostrar claramente la inexistencia de tal influencia.

Infraestructura: son aquellos bienes que complementan el funcionamiento de la estructura básica de la entidad y que, por ende, significan un apoyo en el desarrollo de actividades institucionales.

Inmuebles: son todos aquellos bienes que son imposibles de trasladar sin ocasionar daños a los mismos, terreno y edificaciones.

Instrumento de patrimonio: es cualquier contrato que ponga de manifiesto una participación residual en los activos de una entidad, una vez hayan sido deducidos todos sus pasivos.

Instrumento financiero: es cualquier contrato que da lugar, simultáneamente, a un activo financiero en una entidad y a un pasivo financiero o un instrumento de patrimonio en otra entidad.

Intereses minoritarios: constituyen aquella parte de los resultados, así como de los activos patrimonio de la controlada, atribuibles a la participación en los activos patrimonio que no pertenece, directa o indirectamente a través de otras entidades controladas, a la controladora.

Inversiones mantenidas hasta el vencimiento: son activos financieros cuyos cobros son de cuantía fija o determinable y cuyos vencimientos son fijos, y además la entidad tiene tanto la intención efectiva como la capacidad de conservarlos hasta su vencimiento.

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

M

Material: las omisiones o inexactitudes de partidas son materiales o tendrán importancia relativa si pueden, individualmente o en su conjunto, influir en las valoraciones o en las decisiones económicas tomadas por los usuarios con base en los estados financieros. La importancia relativa depende de la magnitud y la naturaleza de la omisión o inexactitud, enjuiciadas en función de las circunstancias particulares en que se hayan producido. La magnitud o la naturaleza de la partida o una combinación de ambas, podría ser el factor determinante.

Mejoras: implican un cambio estructural en el bien con el ánimo de elevar su calidad tecnológica y con ello dejarlo en condiciones de prestar un mejor servicio.

Mercado activo: es un mercado en el que se dan todas las siguientes condiciones:

a) las partidas objeto de transacción son homogéneas;
b) siempre es posible encontrar compradores y vendedores; y
c) los precios están disponibles para el público.

Método de cálculo de la depreciación: corresponde al método utilizado para estimar el gasto por depreciación.

Método de participación: es un método de contabilización según el cual la inversión se reconoce inicialmente al costo, y es ajustada posteriormente en función de los cambios que experimenta, tras la adquisición, la porción de los activos patrimonio de la entidad participada. El resultado del inversor incluye la porción que le corresponda en el resultado de la participada.

Método de registro de la depreciación: corresponde al método utilizado para registrar contablemente el gasto por depreciación.

Método de tasa de interés efectiva: es un método de cálculo del costo amortizado de un activo financiero o un pasivo financiero (o de un grupo de activos o pasivos financieros) y de imputación del ingreso o gasto financiero a lo largo del período relevante.

Moneda de presentación: es la moneda en que se presentan los estados financieros.

Moneda extranjera: es cualquier moneda diferente a la moneda funcional de la entidad.

Moneda funcional: es la moneda del entorno económico principal en el que opera la entidad.

Multas: son beneficios económicos o potencial de servicio recibidos o por recibir por una entidad del sector público, procedentes de un individuo u otra entidad, por decisión de un tribunal u otro organismo responsable de hacer cumplir la ley, como consecuencia de que el individuo u otra entidad ha infringido los requerimientos de las leyes o regulaciones. Estas multas no consideran las que surgen de incumplimientos de contratos, dado que éstas se tratan dentro de la norma de ingresos con contraprestación.

N

Notas: son revelaciones que proporcionan información adicional que permite que los usuarios de los Estado Financieros evalúen los objetivos, las políticas y los procesos que ella aplica para gestionar su patrimonio.

O

Obsolescencia: la obsolescencia es la caída en desuso de máquinas, equipos y tecnologías motivada no por un mal funcionamiento del mismo, sino por un insuficiente desempeño de sus funciones en comparación con las nuevas máquinas, equipos y tecnologías introducidos en el mercado.

P

Parte relacionada: una parte se considerará relacionada, directamente o indirectamente, con otra parte si una de ellas tiene la posibilidad de:

a) Ejercer el control sobre la otra; o
b) Ejercer influencia significativa sobre ella al tomar las decisiones financieras y operativas, o si la parte relacionada y otras entidades están sujetas a control común.

Partidas monetarias: son las unidades monetarias mantenidas en efectivo, así como los activos y pasivos que constituyen un derecho a recibir o una obligación de entregar una cantidad fija o determinable de unidades monetarias.

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

Patrimonio: es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.

Pasivos: son las obligaciones presentes de la entidad que surgen de hechos pasados, y cuya liquidación se espera represente para la entidad un flujo de salida de recursos que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicio.

Pasivo contingente: es

a) una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados y cuya existencia ha de ser confirmada solo porque tengan lugar, o no, uno o más sucesos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad; y

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

Pasivo financiero: son las obligaciones de entregar efectivo u otro bien financiero a otra entidad; o de intercambiar bienes financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente desfavorables.

Pasivo por concesión de derecho: es la diferencia entre el valor del activo, y el monto del pasivo financiero.

Permuta: la permuta o cambio, es un contrato en que las partes se obligan mutuamente a dar una especie, por otra. También constituye permuta el cambio de una especie por otra y dinero, si la especie vale más que el dinero.

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

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

Plusvalía: es el incremento de la valorización comercial de un inmueble.

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

Préstamos por pagar: son pasivos financieros diferentes de las cuentas comerciales por pagar a corto plazo en condiciones normales de crédito.

Presupuesto anual: significa un presupuesto aprobado para un año. No incluye las estimaciones o proyecciones futuras publicadas para períodos posteriores al período del presupuesto.

Propiedades de inversión: son bienes inmuebles (terrenos o edificaciones) que se tienen, en su totalidad o en parte, con la finalidad de obtener rentas, plusvalía o ambos, en lugar de utilizarlos como bienes de uso o destinarlos para su venta en el curso normal de las operaciones. Además, se consideran propiedades de inversión aquellos bienes inmuebles que no tengan un destino determinado.

Producto agrícola: es un producto ya cosechado o recolectado procedente de los activos biológicos de la entidad.

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

R

Restricciones en activos transferidos: son estipulaciones que limitan o dirigen el propósito para el cual puede utilizarse un activo transferido. El incumplimiento de la restricción no requiere reintegrar los recursos al otorgante.

Reparaciones extraordinarias: están constituidas por desembolsos necesarios para que el bien quede en condiciones de normal funcionamiento, cuyo objeto es prolongar la vida útil original del bien.

Reversión del deterioro: es la corrección valorativa por la recuperación del valor de un activo hasta el límite de las pérdidas contabilizadas con anterioridad.

S

Segmento: es una actividad o grupo de actividades de la entidad, que son identificables y para las cuales es apropiada presentar información financiera separada, con el fin de:

a) Evaluar la gestión pasada de la entidad en la consecución de sus objetivos;
b) Tomar decisiones respecto a la futura asignación de recursos; y

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

T

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

Transferencias: son entradas y salidas de recursos en dinero o en especies entre los distintos organismos del Sector Público y de éstos a otras entidades públicas o privadas, o viceversa, todas ellas sin contraprestación directa, de acuerdo a los términos establecidos en la ley, regulaciones o convenios entre las partes interesadas.

U

Unidad de Fomento: es el índice diario que establece el Instituto Nacional de Estadísticas para reflejar el cambio de valor que sufre la moneda chilena corriente en relación al medio.

Unidades Tributarias Mensuales: unidad que corresponde a un monto de dinero expresado en pesos y determinado por ley, el cual se actualiza en forma permanente por el Índice de Precios al Consumidor (IPC).

V

Venta: se entiende cuando se presentan todos los elementos que hacen aplicable el impuesto, es decir, concurren todas las circunstancias para dar origen o nacimiento al impuesto que afecta a ciertos hechos.

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

*

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

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

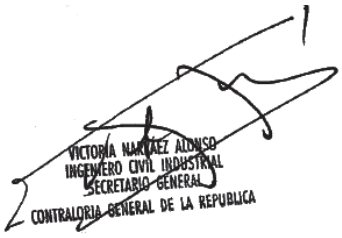
4) Asimismo, las universidades aplicarán, en estas materias, las normas que actualmente se encuentran vigentes para ellas.

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

Anótese, tómese razón y publíquese.

FDO.: RAMIRO MENDOZA ZÚÑIGA.
Contralor General de la República

Lo que transcribo a Ud. para su conocimiento



TRANSCRÍBASE A:

OF. GRAL DEL PARTES
DIVISIONES Y FISCALÍA
CONTRALORÍAS REGIONALES

ANEXO

Con esta fecha se ha resuelto lo siguiente:

MODIFICA CAPÍTULOS III Y IV DE LA RESOLUCIÓN N° 16, DE 2015, DE CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, QUE APRUEBA LA NORMATIVA DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN.

SANTIAGO, 15 JUN. 2016

CONSIDERANDO:

Que mediante la resolución N° 16, de 2015, de este origen, se aprobó la Normativa del Sistema de Contabilidad General de la Nación.

Que se ha estimado necesario modificar el plan de cuentas y los estados financieros que se establecen en la citada resolución con el objeto de reconocer ciertos hechos económicos que se presentan en los servicios públicos.

V I S T O S:

Las facultades que me confiere la ley N° 10.336, Orgánica de esta Contraloría General, y lo establecido en la resolución N° 1.600, de 2008, de este mismo origen,

R E S U E L V O:

N° 62 /

Modifica el Capítulo III, Plan de Cuentas para el Sector Público, en los términos siguientes:

a) Incorpórese en las Cuentas de Activo, en el Subgrupo 121 Cuentas por Cobrar, la siguiente cuenta Nivel 1:

12107	Derechos por Convenios de las Municipalidades por Aportes Adeudados FCM

b) Incorpórense en las Cuentas de Activo, en el Subgrupo 122 Inversiones Financieras, las siguientes cuentas Nivel 1:

12206	Fondo de Estabilización Económica y Social
12207	Fondo de Reserva de Pensiones
12209	Fondo para la Educación
12210	Fondo de Apoyo Regional
12211	Fondo para Diagnósticos y Tratamientos de Alto Costo

c) Incorpórese en las Cuentas de Pasivo, en el Subgrupo 214 Depósitos de Terceros, las siguientes cuentas Nivel 1:

21408 Obligaciones con el Fondo Común Municipal

d) Incorpórese en las Cuentas de Pasivo, en el Subgrupo 221 Cuentas por Pagar, la siguiente cuenta Nivel 1:

22111 Convenio de las Municipalidades por Deuda FCM

e) Incorpórense en las Cuentas de Pasivo, en el Subgrupo 225 Ingresos Anticipados, las siguientes cuentas Nivel 1:

22502 Acreedores por Pagos Provisionales Mensuales
22503 Acreedores por Impuesto al Valor Agregado
22504 Acreedores por Pagos a Cuenta de Futuras Utilidades

f) Incorpórense en las Cuentas de Ingresos Patrimoniales, en el Subgrupo 411 Impuestos, las siguientes cuentas Nivel 1:

41101 Impuestos a la Renta
41102 Impuesto al Valor Agregado
41103 Impuestos a Productos Específicos
41104 Impuestos a los Actos Jurídicos
41105 Impuestos al Comercio Exterior
41106 Impuestos Varios
41107 Otros Ingresos Tributarios
41109 Sistemas de Pago de Impuestos

g) Las cuentas que se incorporan por las letras precedentes serán de uso exclusivo de la Partida Tesoro Público.

h) Incorpórese en las Cuentas de Activo, en el Subgrupo 126 Deterioro Acumulado de Bienes Financieros, la siguiente cuenta Nivel 1:

12605 Deterioro Acumulado de Préstamos a Largo Plazo

i) Modificase la denominación de la cuenta 12603 Deterioro Acumulado de Préstamos, por Deterioro Acumulado de Préstamos a Corto Plazo.

j) Incorpórese en las Cuentas de Activo, en el Subgrupo 161 Costos de Inversión, la siguiente cuenta Nivel 2:

1619909 Aplicación a Gastos de Otros Gastos de Inversión Pública

k) Elimínese en las Cuentas de Pasivo, en el Subgrupo 226 Provisiones de Beneficios a Los Empleados, la siguiente cuenta Nivel 1:

22602 Provisiones por el Cumplimiento de Metas a Corto Plazo

l) Elimínese en las Cuentas de Ingresos Patrimoniales, en el Subgrupo 463 Ajustes, la siguiente cuenta Nivel 1:

46321 Ajuste Provisión por Cumplimiento de Metas

m) Incorpórese en las Cuentas de Gastos Patrimoniales, en el Subgrupo 571 Gastos en Inversión Pública, la siguiente cuenta Nivel 1:

57109 Otros Gastos en Inversión Pública

Modifica el Capítulo IV, Estados Financieros, en los términos siguientes:

a) Reemplácese el formato del Balance General por el siguiente.

NOMBRE DE LA ENTIDAD: _____

BALANCE GENERAL
Al 31 de Diciembre de 20X2
Miles de Pesos de 20X2

CUENTAS	NOTAS	31/12/20X2			31/12/20X1		
ACTIVOS							
ACTIVO CORRIENTE				**XXX**			**XXX**
RECURSOS DISPONIBLES			XXX			XXX	
DISPONIBILIDADES EN MONEDA NACIONAL		XXX			XXX		
DISPONIBILIDADES EN MONEDA EXTRANJERA		XXX			XXX		
ANTICIPOS DE FONDOS		XXX			XXX		
BIENES FINANCIEROS			XXX			XXX	
INVERSIONES FINANCIERAS		XXX			XXX		
CUENTAS POR COBRAR CON CONTRAPRESTACIÓN		XXX			XXX		
CUENTAS POR COBRAR SIN CONTRAPRESTACIÓN		XXX			XXX		
PRÉSTAMOS		XXX			XXX		
DEUDORES VARIOS		XXX			XXX		
DETERIORO ACUMULADO DE BIENES FINANCIEROS		(XXX)			(XXX)		
EXISTENCIAS			XXX			XXX	
OTROS ACTIVOS CORRIENTES			XXX			XXX	
ACTIVO NO CORRIENTES				**XXX**			**XXX**
BIENES FINANCIEROS			XXX			XXX	
INVERSIONES FINANCIERAS		XXX			XXX		
CUENTAS POR COBRAR CON CONTRAPRESTACIÓN		XXX			XXX		
CUENTAS POR COBRAR SIN CONTRAPRESTACIÓN		XXX			XXX		
PRÉSTAMOS		XXX			XXX		
DEUDORES VARIOS		XXX			XXX		
DETERIORO ACUMULADO DE BIENES FINANCIEROS		(XXX)			(XXX)		
INVERSIONES EN ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS			XXX			XXX	
BIENES DE USO			XXX			XXX	
TERRENOS		XXX			XXX		
EDIFICACIONES INSTITUCIONALES		XXX			XXX		
INFRAESTRUCTURA PÚBLICA		XXX			XXX		
BIENES DE USO EN LEASING		XXX			XXX		
BIENES CONCESIONADOS		XXX			XXX		
BIENES DE USO EN CURSO		XXX			XXX		
OTROS BIENES DE USO		XXX			XXX		
DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE BIENES DE USO		(XXX)			(XXX)		
DETERIORO ACUMULADO DE BIENES DE USO		(XXX)			(XXX)		
BIENES INTANGIBLES			XXX			XXX	
BIENES INTANGIBLES		XXX			XXX		
AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES INTANGIBLES		(XXX)			(XXX)		
DETERIORO ACUMULADO DE BIENES INTANGIBLES		(XXX)			(XXX)		
PROPIEDADES DE INVERSIÓN			XXX			XXX	
PROPIEDADES DE INVERSIÓN		XXX			XXX		
DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN		(XXX			(XXX)		
DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN		(XXX)			(XXX)		
ACTIVOS BIOLÓGICOS			XXX			XXX	
ACTIVOS BIOLÓGICOS		XXX			XXX		
DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS BIOLOGICOS		(XXX)			(XXX)		
DETERIORO ACUMULADO DE ACTIVOS BIOLOGICOS		(XXX)			(XXX)		
OTROS ACTIVOS NO CORRIENTES			XXX			XXX	
TOTAL ACTIVOS				**XXX**			**XXX**

CUENTAS		31/12/20X2			31/12/20X1		
PASIVOS							
PASIVO CORRIENTE				**XXX**			**XXX**
DEUDA CORRIENTE			XXX			XXX	
DEPÓSITOS DE TERCEROS		XXX			XXX		
DEUDA PÚBLICA			XXX			XXX	
DEUDA PÚBLICA INTERNA		XXX			XXX		
DEUDA PÚBLICA EXTERNA		XXX			XXX		
OTRAS DEUDAS			XXX			XXX	
CUENTAS POR PAGAR CON CONTRAPRESTACIÓN		XXX			XXX		
CUENTAS POR PAGAR SIN CONTRAPRESTACIÓN		XXX			XXX		
PROVISIONES		XXX			XXX		
OBLIGACIONES POR BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS		XXX			XXX		
PASIVOS POR LEASING		XXX			XXX		
PASIVOS POR CONCESIONES		XXX			XXX		
OTROS PASIVOS		XXX			XXX		
PASIVO NO CORRIENTE				**XXX**			**XXX**
DEUDA PÚBLICA			XXX			XXX	
DEUDA PÚBLICA INTERNA		XXX			XXX		
DEUDA PÚBLICA EXTERNA		XXX			XXX		
OTRAS DEUDAS			XXX			XXX	
CUENTAS POR PAGAR CON CONTRAPRESTACIÓN		XXX			XXX		
CUENTAS POR PAGAR SIN CONTRAPRESTACIÓN		XXX			XXX		
PROVISIONES		XXX			XXX		
OBLIGACIONES POR BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS		XXX			XXX		
PASIVOS POR LEASING		XXX			XXX		
PASIVOS POR CONCESIONES		XXX			XXX		
TOTAL PASIVOS				**XXX**			**XXX**
PATRIMONIO				**XXX**			**XXX**
PATRIMONIO DEL ESTADO			XXX			XXX	
PATRIMONIO INSTITUCIONAL		XXX			XXX		
RESULTADOS ACUMULADOS		XXX			XXX		
RESULTADO DEL EJERCICIO		XXX			XXX		
INTERESES MINORITARIOS			XXX			XXX	
TOTAL PASIVOS Y PATRIMONIO				**XXX**			**XXX**

NOTAS AL BALANCE GENERAL

FECHA: _____

_____ _____
Contador General Jefe del Servicio

b) Reemplácese el formato del Estado de Resultados por el siguiente.

NOMBRE DE LA ENTIDAD: _____

ESTADO DE RESULTADOS
Desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20x2
Miles de Pesos de 20x2

CUENTAS	20X2	20X1
INGRESOS	XXX	XXX
INGRESOS POR IMPUESTOS E IMPOSICIONES PREVISIONALES	XXX	XXX
IMPUESTOS	XXX	XXX
IMPOSICIONES PREVISIONALES	XXX	XXX
TRANSFERENCIAS RECIBIDAS	XXX	XXX
TRANSFERENCIAS CORRIENTES	XXX	XXX
TRANSFERENCIAS DE CAPITAL	XXX	XXX
APORTE FISCAL	XXX	XXX
INGRESOS POR VENTAS DE BIENES Y PRESTACIONES DE SERVICIOS DE GESTIÓN ORDINARIA	XXX	XXX
VENTA NETA DE BIENES	XXX	XXX
PRESTACION DE SERVICIOS	XXX	XXX
RENTAS DE LA PROPIEDAD	XXX	XXX
ARRIENDOS	XXX	XXX
VENTA NETA DE OTROS BIENES	XXX	XXX
VENTA DE BIENES DE USO	XXX	XXX
VENTA DE BIENES DE USO POR ACTIVIDADES DISCONTINUADAS	XXX	XXX
VENTA DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN	XXX	XXX
VENTA DE BIENES INTANGIBLES	XXX	XXX
VENTA DE ACTIVOS BIOLÓGICOS	XXX	XXX
INGRESOS FINANCIEROS	XXX	XXX
PARTICIPACIONES EN INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO	XXX	XXX
PARTICIPACIÓN EN EL RESULTADO DE ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS	XXX	XXX
INTERESES	XXX	XXX
VENTA O RESCATE DE BIENES FINANCIEROS	XXX	XXX
REVERSIÓN DE DETERIORO	XXX	XXX
OTROS INGRESOS	XXX	XXX
MULTAS	XXX	XXX
OTROS	XXX	XXX

CUENTAS	20X2	20X1
GASTOS	XXX	XXX
GASTOS EN PERSONAL	XXX	XXX
PERSONAL DE PLANTA	XXX	XXX
PERSONAL A CONTRATA	XXX	XXX
PERSONAL A HONORARIOS	XXX	XXX
OTROS	XXX	XXX
BIENES Y SERVICIOS DE CONSUMO	XXX	XXX
PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	XXX	XXX
TRANSFERENCIAS OTORGADAS	XXX	XXX
TRANSFERENCIAS CORRIENTES	XXX	XXX
TRANSFERENCIAS DE CAPITAL	XXX	XXX
APORTE FISCAL	XXX	XXX
DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN	XXX	XXX
DEPRECIACIÓN DE BIENES	XXX	XXX
AMORTIZACIÓN DE BIENES INTANGIBLES	XXX	XXX
BAJAS DE BIENES	XXX	XXX
DETERIORO	XXX	XXX
GASTOS FINANCIEROS	XXX	XXX
INTERESES	XXX	XXX
DETERIORO DE BIENES FINANCIEROS	XXX	XXX
OTROS	XXX	XXX
OTROS GASTOS	XXX	XXX
VARIACIÓN DEL VALOR RAZONABLE EN ACTIVOS FINANCIEROS	XXX	XXX
OPERACIONES DE CAMBIO	XXX	XXX
RESULTADO DEL EJERCICIO	XXX	XXX
INTERESES MINORITARIOS	XXX	XXX

NOTAS AL ESTADO DE RESULTADOS

FECHA: _____

_____ _____
Contador General Jefe del Servicio

c) Reemplácese el formato del Estado de Situación Presupuestaria por el siguiente.

NOMBRE DE LA ENTIDAD: _____

ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA
Desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20x2
Miles de Pesos

		PRESUPUESTO		EJECUCIÓN		
	INGRESOS	INICIAL	ACTUALIZADO	DEVENGADO	EFECTIVA	POR PERCIBIR
01	IMPUESTOS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
04	IMPOSICIONES PREVISIONALES	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
05	TRANSFERENCIAS CORRIENTES	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
06	RENTAS DE LA PROPIEDAD	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
07	INGRESOS DE OPERACIÓN	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
08	OTROS INGRESOS CORRIENTES	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
09	APORTE FISCAL	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
10	VENTA DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
11	VENTA DE ACTIVOS FINANCIEROS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
12	RECUPERACIÓN DE PRÉSTAMOS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
13	TRANSFERENCIAS PARA GASTOS DE CAPITAL	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
14	ENDEUDAMIENTO	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
SUBTOTALES		**XXX**	**XXX**	**XXX**	**XXX**	**XXX**
15	SALDO INICIAL DE CAJA	XXX	XXX			
TOTALES		**XXX**	**XXX**	**XXX**	**XXX**	**XXX**

		PRESUPUESTO			EJECUCIÓN	
	GASTOS	INICIAL	ACTUALIZADO	DEVENGADO	EFECTIVA	POR PAGAR
21	GASTOS EN PERSONAL	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
22	BIENES Y SERVICIOS DE CONSUMO	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
23	PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
24	TRANSFERENCIAS CORRIENTES	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
25	INTEGROS AL FISCO	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
26	OTROS GASTOS CORRIENTES	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
27	APORTE FISCAL LIBRE	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
28	APORTE FISCAL PARA SERVICIO DE LA DEUDA	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
29	ADQUISICIONES DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
30	ADQUISICIONES DE ACTIVOS FINANCIEROS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
31	INICIATIVAS DE INVERSIÓN	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
32	PRÉSTAMOS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
33	TRANSFERENCIAS DE CAPITAL	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
34	SERVICIO DE LA DEUDA	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
SUBTOTALES		**XXX**	**XXX**	**XXX**	**XXX**	**XXX**
35	SALDO FINAL DE CAJA	XXX	XXX			
TOTALES		**XXX**	**XXX**	**XXX**	**XXX**	**XXX**

NOTAS AL ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA

FECHA: _____

_____ _____
Contador General Jefe del Servicio

d) Reemplácese el formato del Estado de Flujos de Efectivo por el siguiente.

NOMBRE DE LA ENTIDAD: _____

ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO
Desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20x2
Miles de Pesos

VARIACIÓN DE FONDOS PRESUPUESTARIOS				**XXX**
• **FLUJOS ORIGINADOS EN ACTIVIDADES OPERACIONALES**			XXX	
– INGRESOS OPERACIONALES PRESUPUESTARIOS		XXX		
IMPUESTOS	XXX			
IMPOSICIONES PREVISIONALES	XXX			
TRANSFERENCIAS CORRIENTES	XXX			
RENTAS DE LA PROPIEDAD	XXX			
INGRESOS DE OPERACIÓN	XXX			
OTROS INGRESOS CORRIENTES	XXX			
APORTE FISCAL	XXX			
TRANSFERENCIAS PARA GASTOS DE CAPITAL	XXX			
– GASTOS OPERACIONALES PRESUPUESTARIOS		XXX		
GASTOS EN PERSONAL	XXX			
BIENES Y SERVICIOS DE CONSUMO	XXX			
PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	XXX			
TRANSFERENCIAS CORRIENTES	XXX			
INTEGROS AL FISCO	XXX			
OTROS GASTOS CORRIENTES	XXX			
APORTE FISCAL LIBRE	XXX			
APORTE FISCAL PARA EL SERVICIO DE LA DEUDA	XXX			
TRANSFERENCIAS DE CAPITAL	XXX			
SERVICIO DE LA DEUDA – INTERESES Y OTROS GASTOS FINANCIEROS	XXX			
• **FLUJOS ORIGINADOS EN ACTIVIDADES DE INVERSIÓN**			XXX	
– INGRESOS POR ACTIVIDADES DE INVERSIÓN PRESUPUESTARIAS		XXX		
VENTA DE ACTIVOS FINANCIEROS	XXX			
VENTA DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	XXX			
RECUPERACIÓN DE PRÉSTAMOS	XXX			
– GASTOS POR ACTIVIDADES DE INVERSIÓN PRESUPUESTARIOS		XXX		
ADQUISICIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS	XXX			
ADQUISICIÓN DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	XXX			
INICIATIVAS DE INVERSIÓN	XXX			
PRÉSTAMOS	XXX			
• **FLUJOS ORIGINADOS EN ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN**			XXX	
– INGRESOS POR ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN PRESUPUESTARIAS		XXX		
ENDEUDAMIENTO	XXX			
– GASTOS POR ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN PRESUPUESTARIAS		XXX		
SERVICIO DE LA DEUDA	XXX			
VARIACIÓN DE FONDOS NO PRESUPUESTARIOS				**XXX**
• **MOVIMIENTOS ACREEDORES**			XXX	
• **MOVIMIENTOS DEUDORES**			XXX	
VARIACIÓN NETA DEL EFECTIVO				
SALDO INICIAL DE DISPONIBILIDADES				XXX
SALDO FINAL DE DISPONIBILIDADES				XXX

NOTAS AL ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVOS

FECHA: _____

_____ Contador General

_____ Jefe del Servicio

e) Reemplácese el formato del Estado de Cambios en el Patrimonio por el siguiente.

NOMBRE DE LA ENTIDAD: _____

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO
Desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20x2
Miles de Pesos

	20X2		20X1	
AUMENTOS DEL PATRIMONIO		**XXX**		**XXX**
CAMBIO DE POLÍTICAS CONTABLES	XXX		XXX	
AJUSTES POR CORRECCIÓN DE ERRORES	XXX		XXX	
OTROS AUMENTOS	XXX		XXX	
DISMINUCIONES DEL PATRIMONIO		**XXX**		**XXX**
CAMBIO DE POLÍTICAS CONTABLES	XXX		XXX	
AJUSTES POR CORRECCIÓN DE ERRORES	XXX		XXX	
OTRAS DISMINUCIONES	XXX		XXX	
VARIACIÓN NETA DIRECTA DEL PATRIMONIO		**XXX**		**XXX**
MAS / MENOS:				
RESULTADO DEL PERIODO		**XXX**		**XXX**
VARIACIÓN NETA DEL PATRIMONIO		**XXX**		**XXX**
MAS:				
PATRIMONIO INICIAL		**XXX**		**XXX**
PATRIMONIO FINAL		**XXX**		**XXX**

NOTAS AL ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

FECHA: _____

_____ _____
Contador General Jefe del Servicio

Anótese, tómese razón y publíquese.

FDO: JORGE BERMÚDEZ SOTO
Contralor General de la República.
Lo que transcribo a Ud. para su conocimiento.

TRANSCRÍBASE A:

OF. GRAL DEL PARTES
DIVISIONES Y FISCALÍA
CONTRALORÍAS REGIONALES

VERÓNICA ORREGO AHUMADA
Subsecretaria General
Contraloría General de la República

CONTRALORÍA GENERAL
OFICINA GENERAL DE PARTES
16 FEB 2016

Con esta fecha se ha resuelto lo siguiente:

MODIFICA EL CAPÍTULO III PLAN DE CUENTAS PARA EL SECTOR PÚBLICO DE LA RESOLUCIÓN Nº 16, DE 2015, DE CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, QUE APRUEBA LA NORMATIVA DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN.

SANTIAGO, 02 FEB. 2016

CONSIDERANDO:

Que mediante la resolución Nº 16, de 2015, de este origen, se aprobó la Normativa del Sistema de Contabilidad General de la Nación.

Que se ha estimado necesario modificar el plan de cuentas que se establece en la citada resolución con el objeto de reconocer ciertos hechos económicos que se presentan en los servicios públicos.

V I S T O S:

Las facultades que me confiere la ley Nº 10.336, Orgánica de esta Contraloría General, y lo establecido en la resolución Nº 1.600, de 2008, de este mismo origen.

R E S U E L V O:

Nº **8** /

Modifica el Capítulo III, Plan de Cuentas para el Sector Público, en los términos siguientes:

a) Créase en las Cuentas de Activo, el Subgrupo 134 Deterioro de Existencias con su correspondiente definición.

Subgrupo 134: DETERIORO DE EXISTENCIAS
Comprende las correcciones reversibles de valor de las existencias al cierre del ejercicio.

b) Incorpórese en el mencionado Subgrupo 134 Deterioro de Existencias, la siguiente cuenta Nivel 1:

13401 Deterioro de Existencias

c) Créanse los siguientes grupos con sus correspondientes definiciones:

Grupo 17: DETRIMENTO
Comprende el menoscabo patrimonial en bienes de uso o existencias.

TOMADO RAZON
POR ORDEN DEL CONTRALOR
GENERAL DE LA REPÚBLICA
22 FEB. 2016
SUB - CONTRALOR
SUBROGANTE

Grupo 18: OTROS BIENES
Comprende los bienes no considerados en las clasificaciones anteriores.

d) Incorpórese en las Cuentas de Activo, en el Subgrupo 181 Otros Bienes, la siguiente cuenta Nivel 1:

18102 Bienes Adquiridos o Construidos para Otras Entidades

e) Incorpórense en las Cuentas de Pasivo, en el Subgrupo 222 Otros Pasivos, las siguientes cuentas Nivel 1:

22209 Pasivos por Concesión de Derechos a Corto Plazo
22210 Pasivos por Concesión de Derechos a Largo Plazo

f) Incorpórense en las Cuentas de Ingresos Patrimoniales, en el Subgrupo 463 Ajustes, las siguientes cuentas Nivel 1:

46304 Reversión de Deterioro de Existencias
46328 Ajuste al Valor Razonable

g) Incorpórense en las Cuentas de Gastos Patrimoniales, en el Subgrupo 563 Amortizaciones y Otros Ajustes, las siguientes cuentas Nivel 1:

56328 Ajuste al Valor Razonable
56350 Deterioro de Existencias
56368 Bajas de Activos Biológicos

h) Reemplácese el código de la cuenta 12206 intereses Devengados y no Percibidos por Inversiones Financieras por el 12205 manteniendo la misma denominación.

i) Incorpórense en las Cuentas de Responsabilidades o Derechos Eventuales, en el Subgrupo 925 Otras Garantías, las siguientes cuentas Nivel 1:

92507 Debe - Garantías Recibidas en el MOP
92508 Haber - Responsabilidad por Garantías Recibidas en el MOP
92598 Debe - Otras Garantías Recibidas
92599 Haber - Responsabilidad por Otras Garantías Recibidas

Anótese, tómese razón y publíquese.

FDO: JORGE BERMÚDEZ SOTO
Contralor General de la República

Lo que transcribo a Ud. para su conocimiento

MANUEL CORTES SARMIENTO
Secretario General Subrogante
Contraloría General de la República

TRANSCRÍBASE A:

OF. GRAL. DEL PARTES
DIVISIONES Y FISCALIA
CONTRALORIAS REGIONALES

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
DIVISIÓN DE ANÁLISIS CONTABLE

PATRICIO BARRA AELOIZA
YOLANDA BASCUÑAN ARTEAGA
JULIO ESPINOSA VALDERRAMA
ALINA RAMOS ALTAMIRANO
CECILIA VILLALÓN FLORES

POR EL CUIDADO Y BUEN USO DE LOS RECURSOS PÚBLICOS

OBJETIVOS ESTRATÉGICOS
CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

- APOYAR EL FORTALECIMIENTO DEL SECTOR PÚBLICO
- MEJORAR LA CALIDAD DE NUESTRO TRABAJO
- DIFUNDIR NUESTRA LABOR

www.contraloria.cl