



REPÚBLICA



DOMINICANA

MINISTERIO
DE HACIENDA



ADOPCIÓN E IMPLEMENTACIÓN DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO NO FINANCIERO EN REPÚBLICA DOMINICANA

Capacitación - Septiembre 2014

MARCO CONCEPTUAL Y ACTIVOS NO FINANCIEROS

Cont. Elías Segura

Cont. Carmen Inés Giachino de Palladino

MARCO CONCEPTUAL CONTABLE

El propósito básico del MCC consiste en brindar un enfoque racional, lógico y deductivo, sobre la manera de elaborar y aplicar normas contables gubernamentales, tomando como punto de partida a los usuarios y sus necesidades, en pos de una mayor calidad y utilidad de la información financiera.



Fase 1 - *La Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público;* **Concluido**

Fase 2 - *La definición y reconocimiento de los elementos de los EEFF;*

Fase 3 - *La medición de los elementos que se reconocen en los EEFF; y*

Fase 4 - *La presentación de la información en los informes financieros con propósito general.*

MARCO CONCEPTUAL CONTABLE

El MCC dará cumplimiento a los siguientes propósitos específicos:

- Establecer los atributos esenciales para desarrollar la normativa contable gubernamental sobre la base de la adopción de las NICSP.
- Sustentar conceptualmente el registro de las transacciones económico-financieras susceptibles de ser valuadas y cuantificadas.
- Proporcionar los conceptos fundamentales que rigen al Sistema de Contabilidad Gubernamental, identificando y fundamentando de forma precisa las bases contables que se adopten conforme al momento del devengado.
- Armonizar la generación y presentación de la información financiera imprescindible para rendir cuentas de forma verosímil y oportuna, interpretar y evaluar el comportamiento de la variable operatividad del sector público, garantizar la confiabilidad de la toma de decisiones y facilitar el accionar de los órganos públicos de control interno y externo.

MARCO CONCEPTUAL CONTABLE

Alcance



“Información Financiera de Propósito General” (IFPG)

Los IFPG comprenden informes financieros y no financieros que pretenden satisfacer las necesidades de información de los usuarios que no tienen autoridad para requerir la preparación de informes financieros específicos.

Para todo el Sector Gobierno General

Objetivos

Los IFPG deben ser :

*"útil a efectos de **rendición de cuentas** y toma de decisiones"*

- 1) El suministro de información sobre la gestión de la entidad de los recursos que les han sido confiados para la prestación de servicios,
- 2) El cumplimiento con la legislación, regulación u otra normativa que regule su prestación de servicios y otras operaciones.

La presentación de los IFPG deberá, fundamentalmente, incluir información contable útil.

MARCO CONCEPTUAL CONTABLE

Información basada en las necesidades de los usuarios

- *si los recursos se administran de manera económica, eficiente, eficaz y si los mismos cumplen con las previsiones adoptadas al respecto;*
- *si la escala, volumen y costo de los servicios prestados durante el período que se informa, así como los importes y las fuentes de su recuperación de costos, son apropiadas;*
- *si los niveles actuales de impuestos u otras cargas son suficientes para mantener el volumen y la calidad de los servicios prestados actualmente;*
- *si la entidad está logrando los objetivos establecidos, como es el caso de la justificación de los recursos recaudados durante el período de presentación de informes;*
- *si las operaciones se financian con cargo a los recursos recaudados en el período actual, provenientes de los contribuyentes o de préstamos u otras fuentes; y*
- *si es probable que la entidad necesite recursos adicionales (o menores) en el futuro y las posibles fuentes de esos recursos.*

MARCO CONCEPTUAL CONTABLE

Usuarios

Principales

- ✓ *Ciudadanos*
- ✓ *EL Poder Legislativo (Central y Local)*
- ✓ *Inversores y Acreedores*
- ✓ *Otras Administraciones Públicas y Organismos Internacionales*
- ✓ *Analistas sociales y económico-financieros*
- ✓ *Empleados y sus sindicatos*

Los usuarios, que no son principales, pero que tienen derechos a solicitar información específica y que usarán la IFPG, son:

✓ *Los Poderes Ejecutivo y Judicial*

✓ *Órganos de Control Interno y Externo*

MARCO CONCEPTUAL CONTABLE

Rendición de Cuentas

El SGG, a través de sus entidades, tiene la obligación de RC a quienes brinda los servicios y, a la vez, a quienes suministran los recursos para que dicho Sector pueda prestarlos durante el período que se informa y sobre el futuro (largo plazo).

El cumplimiento de la RC requiere:

- El suministro de la información requerida sobre la gestión de la entidad, así como del uso de los recursos que le han sido confiados para la prestación de servicios; y
- El cumplimiento con la legislación, regulación u otra normativa en materia de prestación de servicios y otras operaciones conexas.

MARCO CONCEPTUAL CONTABLE

Toma de decisiones

Para cumplir con el objetivo de coadyuvar a la toma de decisiones, la presentación de la IFPG deberá, fundamentalmente, incluir información contable útil, indicando si los ingresos se obtuvieron y originaron de acuerdo con el mandato asignado a cada administrador gubernamental.

Los usuarios de la información toman decisiones sobre la información presentada en la IFPG, por lo cual la misma tiene que ser **CONFIABLE**

MARCO CONCEPTUAL CONTABLE

Información proporcionada por los IFPG

✓ Información contable

➤ **Situación financiera**: Las decisiones económicas a adoptar por parte de los usuarios de los EEFF, requieren tomar contacto con el grado de capacidad que el Gobierno o una entidad gubernamental tienen para generar efectivo u otros recursos, cuya aplicación le permitan cumplir adecuadamente su misión y funciones.

➤ **Rendimiento**: la información resulta de importancia para evaluar cambios potenciales en los recursos económicos que puedan ser controlados en el futuro, así como medir la variabilidad de los resultados acumulados, los del ejercicio y los futuros.

➤ **Cambios en la situación financiera**: La información acerca de los cambios en la situación financiera de las entidades de gobierno es útil para evaluar sus actividades financieras, inversión y operatividad en el período sobre el que se informa.

MARCO CONCEPTUAL CONTABLE

Información proporcionada por los IFPG

✓ Otras informaciones a incluir en el IFPG

➤ **Información Presupuestaria**: La información presupuestaria ayuda a los usuarios a evaluar en qué medida las entidades gubernamentales:

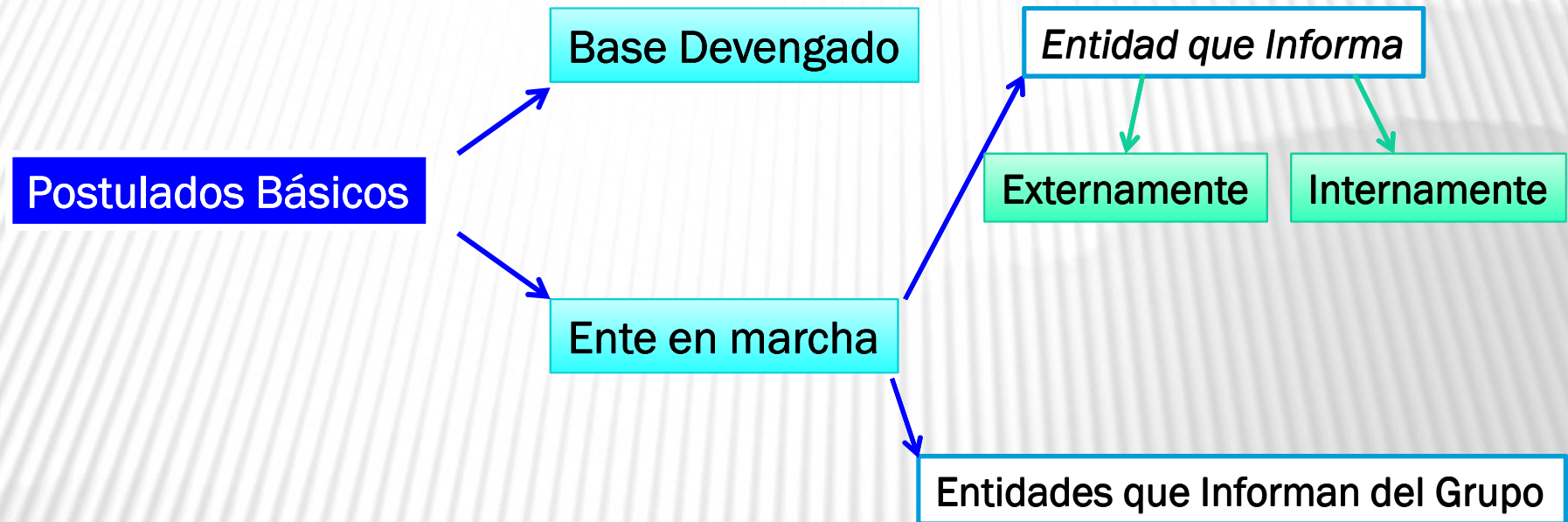
- ✓ han cumplido con los presupuestos aprobados (estimación de ingresos y autorización para gastar),
- ✓ han cumplido con los objetivos financieros propuestos; y
- ✓ han generado las diferencias entre los resultados contables y los resultados presupuestarios.

➤ **Logros en la prestación de servicios**: La información no financiera, así como la información financiera sobre las actividades de prestación de servicios, logros o resultados durante el periodo sobre el que se informa proporcionará datos de entrada para la evaluación de la economía, eficiencia y eficacia de las operaciones de la entidad.

➤ **Información financiera y no financiera prospectiva**: Revelar esta información en los IFPG ayudará a las evaluaciones de la sostenibilidad de la prestación de servicios por una entidad gubernamental, mejorará la rendición de cuentas de la entidad y proporcionará información adicional útil a efectos de la toma de decisiones.

➤ **Información explicativa**: Notas al IFPG.

MARCO CONCEPTUAL CONTABLE



Características Cualitativas de la Información Financiera

Las características cualitativas a incluir en la IFPG son atributos de la información financiera y no financiera sobre fenómenos económicos y de otro tipo, que tienden a incrementar su utilidad y deben poder soportar, en el mayor grado posible, el acontecer de la gestión en sucesivos períodos.

MARCO CONCEPTUAL CONTABLE

Características Cualitativas de la Información Financiera

Relevancia

- **Valor confirmatorio:** ratifica o cambia expectativas pasadas (o presentes).
- **Valor predictivo:** comprende información sobre actividades, objetivos y costos de prestación de servicios futuros anticipados y el importe y fuentes de recursos que se pretende asignar a la prestación de servicios en el futuro.
- **Valor confirmatorio y predictivo:** están interrelacionados y la misma información ayuda a confirmar o corregir predicciones y expectativas pasadas de los usuarios sobre la capacidad de la entidad para responder a los cambios.

Representación Fiel

➤ **Realidad económica**

➤ **Incertidumbre**

➤ **Neutralidad**

➤ **Libre de error significativo**

➤ **Prudencia**

➤ **Integridad**

➤ **Integración**

MARCO CONCEPTUAL CONTABLE

Características Cualitativas de la Información Financiera

Comprensibilidad

Se trata de una cualidad esencial de la información contenida en la IFPG, es decir, que debe ser fácilmente entendible para los usuarios, suponiendo que los mismos tienen un conocimiento razonable de las transacciones económico-financieras gubernamentales y de su exposición contable.

Oportunidad

Comparabilidad

Verificabilidad

Restricciones a la información relevante y fiable

- I. **Materialidad o importancia relativa;**
- II. **Costo-beneficio; y**
- III. **Logro de un equilibrio adecuado entre las características cualitativas.**

MARCO CONCEPTUAL CONTABLE

IFPG

Información Principal (EEFF)

- ❖ Estado de Situación Financiera
- ❖ Estado de Rendimiento Financiero
- ❖ Estado de Cambios en el Patrimonio
- ❖ Estado de Flujos de Efectivo

- ❖ ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS

Información Financiera Complementaria

- Estado de Ejecución Presupuestaria
- Estado de Conciliación de Resultados Contable y Presupuestario
- Estado de la Deuda Pública
- Estado de Situación y Evolución de Bienes
- Estado de Información Financiera por Segmentos
- Análisis de la Gestión Financiera Consolidada del Sector Público
- Información de las Estadísticas Financieras

Notas a la IFPG

MARCO CONCEPTUAL CONTABLE

NICSP

Elementos de los Estados Financieros

• De Reconocimiento (momento en que se deben registrar o dar de baja los activos y pasivos)

Activos: son los recursos controlados por una entidad como consecuencia de hechos pasados y de los cuales se espera que fluyan a la entidad beneficios económicos futuros o un potencial de servicio.

Sean controlados por la entidad,

Surjan como consecuencia de hechos pasados,

Sea probable que los beneficios representados en el activo se materialicen o pasen a la entidad, y

El activo tenga un costo u otro valor que se pueda medir de un modo fiable.

Activo Contingente: es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo cuando sucedan, o en su caso no sucedan, uno o más eventos inciertos en el futuro que no estén enteramente bajo el control de la entidad.

MARCO CONCEPTUAL CONTABLE

NICSP

Elementos de los Estados Financieros

• De Reconocimiento (momento en que se deben registrar o dar de baja los activos y 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.

Que sea probable que de la liquidación de la obligación presente se derive un flujo de salida de recursos que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicios

Que el importe de la liquidación se pueda medir con fiabilidad.

MARCO CONCEPTUAL CONTABLE

NICSP

Elementos de los Estados Financieros

• **De Reconocimiento** (momento en que se deben registrar o dar de baja los activos y pasivos)

*Una **provisión** es un **pasivo** en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento. Si las provisiones cumplen los criterios de reconocimiento de las NICSP, se reconocerán en los EEFF.*

La obligación cumple la definición de pasivo.

Es probable que se requiera una salida de beneficios.

La salida de beneficios se puede medir con fiabilidad.

*Un **pasivo contingente** puede ser un pasivo posible en el que la existencia de la obligación presente es incierta, o pueden ser partidas que cumplen la definición de pasivo pero que no satisfacen los criterios de reconocimiento.*

MARCO CONCEPTUAL CONTABLE

NICSP

Elementos de los Estados Financieros

• **De Reconocimiento** (momento en que se deben registrar o dar de baja los activos y pasivos)

Ingreso: es la entrada bruta de beneficios económicos o potencial de servicio habida durante el periodo sobre el que se informa, siempre que tal entrada dé lugar a un aumento en los activos netos/patrimonio, que no esté relacionado con los aportes de capital.

Gastos: son de los beneficios económicos o del potencial de servicio, acaecidos durante el ejercicio sobre el que se informa y que toman la forma de flujos de salida o consumo de activos o incremento de pasivos, produciendo una disminución en los activos netos/patrimonio, excepto los relativos a lo distribuido a los propietarios.

Ingresos

- Se reconocerá un ingreso con contraprestación cuando haya surgido un incremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un incremento en los activos o una disminución en los pasivos que pueda medirse con fiabilidad.

Gastos

- Se reconocerá un gasto cuando haya surgido una disminución en los beneficios económicos futuros, relacionada con una disminución en los activos o un incremento en los pasivos que pueda medirse con fiabilidad.
- Los gastos se reconocerán en el periodo con el que se relacionen.

MARCO CONCEPTUAL CONTABLE

Medición de los elementos de los Estados Financieros

- ✓ **Costo histórico:** Los activos se registran por el importe de efectivo o su equivalente o por el valor razonable de la contrapartida entregada a cambio a la fecha de la adquisición. Los pasivos se registran por el valor del bien o servicio recibido a cambio de incurrir en la deuda o por las cantidades de efectivo o sus equivalentes que se espera pagar para satisfacer la correspondiente deuda en el curso normal de la transacción.
- ✓ **Costo corriente de reposición:** Los activos se registran contablemente por el importe de efectivo o equivalentes que debería pagarse si se adquiriese en la actualidad el mismo activo u otro equivalente. Los pasivos se llevan contablemente por su importe de efectivo o equivalente al monto que se precisaría para liquidar dicho pasivo en el momento presente.
- ✓ **Costo amortizado:** es el costo mediante el cual la medida contable asignada a una cuenta por cobrar o por pagar se obtiene considerando: (a) su medida contable inicial; (b) la imputación gradual acumulada de cualquier diferencia existente entre dicha medida inicial y el importe por cobrar o por pagar al vencimiento; y (c) los cobros o pagos parciales efectuados por el acreedor o el deudor.
- ✓ **Flujos de efectivo esperado:** (Valor presente esperado): El promedio ponderado de la probabilidad (es decir, la media de la distribución) de los flujos de efectivo futuros posibles.

MARCO CONCEPTUAL CONTABLE

Medición de los elementos de los Estados Financieros

- ✓ **Valor realizable neto (o de liquidación):** es el precio estimado de venta en el curso normal de las operaciones, menos los costos estimados para terminar su producción y los costos necesarios para llevar a cabo la venta, intercambio o distribución. Los activos se llevan contablemente por el importe de efectivo o equivalentes que podrán ser obtenidos al momento presente por la venta no forzada de los mismos. Los pasivos se llevan por el monto de efectivo o equivalentes que, se espera, pueda satisfacer las deudas en el curso normal de la transacción.
- ✓ **Valor presente:** Los activos se llevan contablemente al valor que rige en la actualidad, descontando los ingresos netos de efectivo que, se espera, genere la partida en el curso normal de la operación. Los pasivos se registran por el valor actual, descontando los egresos netos de efectivo que se espera necesitar para cancelar las deudas en el curso normal de la transacción.
- ✓ **Valor razonable.** Es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesado y debidamente informado, que realizan una transacción libre.
- ✓ **Valor de uso:** Es el valor presente a la fecha de presentación de los EEFF de los posibles beneficios económicos o potencial de servicio restante del activo si se sigue utilizando, y del importe neto que la entidad recibirá de su disposición al final de su vida útil, es decir, el importe que se puede derivar de un activo a través de su funcionamiento y de su disposición al final de su vida útil.

ACTIVOS NO FINANCIEROS

Bienes y sus Costos

- 5. COSTOS POR PRÉSTAMOS.
- 11. CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN.
- 12. INVENTARIOS.
- 16. PROPIEDADES DE INVERSIÓN.
- 17. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.
- 21. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS QUE NO GENERAN EFECTIVO.
- 26. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS QUE GENERAN EFECTIVO.
- 27. AGRICULTURA.
- 31. ACTIVOS INTANGIBLES.
- 32. ACUERDOS DE CONCESIÓN DE SERVICIOS.

“Propiedades, Planta y Equipo”



Es un grupo de activos de naturaleza o funciones similares en las operaciones de una entidad, que se muestra como una partida única a efectos de revelación en los EEEF.

Características

Son los activos tangibles que:

- Posee una entidad para:
 - *su uso en la producción o suministro de Bs. y Serv.,*
 - *arrendarlos a terceros o,*
 - *propósitos administrativos; y*
- Se espera que serán utilizados durante más de un período contable.

Objetivo

Establece el tratamiento contable del grupo “Propiedades, Planta y Equipo”, de forma tal que los usuarios puedan conocer la inversión realizada por el ente en el rubro, así como los cambios que se hayan producido.

Trata la contabilidad de:


- *el reconocimiento de los activos;*
- *la determinación del importe en libros; y*
- *los cargos por depreciación y deterioro de los mismos.*

ACTIVOS NO FINANCIEROS

Bienes Comprendidos

PCG

A. Bienes No Concesionados, y


- 
- a) *tierras y terrenos;*
 - b) *edificios;*
 - c) *maquinaria y equipos especializados;*
 - d) *equipos de transporte, tracción y elevación, instrumental médico, científico y de laboratorio, educacional, deportivo y recreativo, de defensa, seguridad y orden público y mobiliario de oficina y alojamiento*
 - a) *PPE en proceso de producción;*
 - b) *semovientes; y*
 - c) *maquinarias, equipos y mobiliarios diversos.*

- a) bienes de infraestructura y de beneficio y uso público en servicio:
 1. vías de comunicación terrestre;
 2. obras marítimas y fluviales;
 3. centrales y redes de comunicación y energía;
 4. bienes de infraestructura y de beneficio y uso público en proceso de producción y
 5. otros bienes de infraestructura y de beneficio y uso público en servicio.
- b) piezas y repuesto importantes de maquinarias y equipos de mantenimiento permanente y aquellos de los equipos auxiliares si y sólo si pudieran ser utilizados con relación a un elemento de PPE;
- c) bienes históricos y culturales.

ACTIVOS NO FINANCIEROS

Bienes Comprendidos

PCG

- 
- A. Bienes No Concesionados, y
 - B. Bienes Concesionados.
 - a) *tierras y terrenos;*
 - b) *edificios;*
 - c) *maquinaria y equipos especializados;*
 - d) *equipos de transporte, tracción y elevación, instrumental médico, científico y de laboratorio, educacional, deportivo y recreativo, de defensa, seguridad y orden público y mobiliario de oficina y alojamiento*
 - a) *PPE en proceso de producción;*
 - b) *semovientes; y*
 - c) *maquinarias, equipos y mobiliarios diversos.*
 - d) *bienes de infraestructura y de beneficio y uso público concesionados;*
 - e) *bienes concesionados en proceso de producción*

Bienes No Comprendidos

- activos biológicos relacionados con la actividad de la agricultura y la producción agrícola en el punto de cosecha o recolección (NICSP N° 27, “Agricultura”); y
- los derechos mineros y reservas minerales tales como petróleo, gas natural y recursos no renovables similares.

Bines del patrimonios históricos, artísticos y/o culturales

1. Características de los bienes:
 1. Es poco probable que tengan valor de mercado;
 2. Tienen restricciones para la venta;
 3. Son irremplazables;
 4. Su valor se puede incrementar con el paso del tiempo; y
 5. Es difícil estimar su vida útil.
2. Información a exponer:
 1. Base de medición utilizada;
 2. El método de amortización si lo hubiese;
 3. El valor de libro bruto;
 4. La amortización acumulada si la hubiese; y
 5. Valor de libro al inicio y al cierre.

No es obligatorio el reconocimiento en ESF, pero si se optara por hacerlo se debe aplicar la NICSP N° 17.

Es obligatorio exponerlos en Nota a los EEFF.

Bienes del patrimonios históricos, artísticos y/o culturales

1.2.2.2.17 Medición y reconocimiento

Fuente: NICSP N° 17, Párrafo 9, y
DIGECOG

Relaciones: PCGREL

Las entidades que administren bienes históricos y culturales revelarán los mismos sin valor en Notas a los EEFF y a los efectos de la integridad de la información contable en su relación con el sistema de administración de bienes, los mismos se registrarán a valor simbólico de 1,0 \$RD.

Para ser considerados e imputados como bienes históricos y culturales deben ser declarados como tales por el Estado a través de la normativa pertinente.

Comentario: Las NICSP les dan dos alternativas, exponerlos en Nota a los EEFF o reconocerlos con valor fiable en el ESF y se les debe aplicar los requerimientos de medición establecidos para PPE. Entiendo que ya hay que tomar una decisión y la experiencia me indica que está es la mejor, más allá que los mismos estén como cuentas en el Plan de Cuentas esto servirá para la exposición, luego discutimos si le ponemos un valor de 1 para permitir la evaluación o no mandamos a PCP?

Bienes del patrimonios históricos, artísticos y/o culturales

1.2.2.2.18 Bienes que cumplen la doble función

Fuente: NICSP N° 17, Párrafos 11 y 12.

DIGECOG

Relaciones: PCGREL Nota a los EEFF, Ingresos

Cuando existan bienes que cumplen doble función (históricos, culturales y PPE) se expondrán como elemento de PPE y se reconocerán y medirán de acuerdo con las normas aplicables a dicho rubro. Dicha característica debe ser informada en Nota a los EEFF y como mínimo se deberá exponer:

- a) la base de medición utilizada;
- b) el método de depreciación utilizado, si lo hubiere;
- c) el valor en libros bruto;
- d) la depreciación acumulada al final del período, si la hubiere;
- e) una conciliación entre el valor en libros al comienzo y al final del período mostrando determinados componentes de la misma; y
- a) la restante información requerida para PPE no consignada anteriormente.

Cuando un bien histórico y cultural genere beneficios económicos o potencial de servicio futuro generando un ingreso significativo será medido por el flujo descontado de fondos que el mismo genera. Si el ingreso es sin contraprestación o poco significativo, por ejemplo, la entrada a un museo histórico sólo se expondrá en Notas.

ACTIVOS NO FINANCIEROS

PCG

5.2.1.04 Bienes históricos y culturales

Fuente:

DIGECOG.

Relaciones:

PCGREL 1.2.2.2.17

Las erogaciones generadas por el mantenimiento de los bienes históricos y culturales, que son registrados a valor 1 \$RD, serán tratadas como gastos del ejercicio en el que se efectúa el mantenimiento con la correspondiente información en Nota a los EEFF.

ACTIVOS NO FINANCIEROS

PCG

Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público

1.2.2.2.15 Tratamiento de los bienes de infraestructura

Fuente: NICSP N° 17, Párrafo 21.
DIGECOG
Relaciones: PCGREL

Los bienes de infraestructura y de beneficio y uso público presentan generalmente algunas (o todas) de las siguientes características:

- a) son parte de un sistema o red;
- b) son de naturaleza especializada y no tienen usos alternativos;
- c) son de uso público; Ver si en RD tienen algún tratamiento o nombre especial, por ejemplo bienes demaniales.
- a) no pueden moverse; y
- b) pueden estar sujetos a limitaciones con respecto a su disposición.

Las PCG que se aplicarán a los bienes de infraestructura y de beneficio y uso público serán los mismos criterios aplicados para los elementos de PPE que contemplará los siguientes conceptos:

- a) medición y reconocimiento inicial;
- b) medición y reconocimiento posterior al inicio;
- c) modelo de costo;
- d) modelo de revaluación;
- e) tratamiento de la revaluación;
- f) todo lo relacionado con los costos (inicial, reconocidos y no reconocidos, componentes del costo)
- g) y baja de bienes.

Los bienes de infraestructura y de beneficio y uso público serán parte del activo de la administración central, en ningún caso las entidades descentralizadas incorporaran en sus activos dichos bienes.

ACTIVOS NO FINANCIEROS

PCG

Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público

1.2.2.2.15 Contratación sobre bienes de infraestructura

Fuente: NICSP N° 17, Párrafos 25 a 27, y

DIGECOG

Relaciones: PCGREL

Las entidades gubernamentales podrán firmar acuerdos con sujetos privados para construir, poseer, manejar y/o traspasar bienes de infraestructura, dichos acuerdos se tratarán de la siguiente forma:

si cumplen con las condiciones para el reconocimiento de un activo de concesión de servicios públicos se trata como una concesión de servicio público y se aplica la NICSP N° 32 “Acuerdo de Concesión de Servicio: Concedente”, y
si no cumple con las condiciones para el reconocimiento de un activo de concesión de servicios públicos se trata como un arrendamiento operativo o financiero según corresponda y se aplicará la NICSP N° 13 “Arrendamientos Financieros”.

Si existiera duda en cuanto al tratamiento del acuerdo , la DIGECOG se deberá expedir sobre el tema, aplicando juicio profesional identificando cual será el tratamiento del mismo.

Medición Inicial

- Al inicio del ciclo económico: “Costo Original”.
- Cuando su costo es nulo o insignificante: “Valor razonable” al ingreso al patrimonio (donación).

PCG

1.2.2.2.01 Medición general e inicial de PPE

Fuente: NICSP N° 17, Párrafos 19, 23, 24,26, 85 y
DIGECOG

Relaciones: PCGREL 1. Activo, [1.2.1.2.15](#) y 5.2.1.03

Todo elemento de PPE que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo, se medirá por su costo.

Sustentada en el principio de reconocimiento, se reconocerá:

- a) todos los costos iniciales que genera un alta de un elemento de PPE, en el momento en que se incurre en ellos; y
- b) los costos posteriores que comprenden los costos incurridos posteriormente para añadir o ampliar, sustituir parte del bien o mantener el elemento correspondiente.

ACTIVOS NO FINANCIEROS

PCG

1.2.2.2.01 Medición general e inicial de PPE

Fuente: NICSP N° 17, Párrafos 19, 23, 24,26, 85 y DIGECOG

Relaciones: PCGREL 1. Activo, [1.2.1.2.15](#) y 5.2.1.03

Los costos posteriores de un elemento de PPE, se reconocerán dentro del **importe en libro**, y como tal, estará sujeto a posterior depreciación y evaluación de deterioro, entre otros los costos:

- a) la sustitución de elementos que necesitan ser reemplazados a intervalos regulares si dicha sustitución incrementa los beneficios económicos o el potencial de servicio futuros del elemento ; y
- b) las mejoras significativas que se realicen en los elementos de PPE.

No se reconocerá dentro del **importe en libro** de un elemento de PPE los costos de:

- a) la sustitución de elementos que necesitan ser reemplazados a intervalos regulares si dicha sustitución no incrementa los beneficios económicos o el potencial de servicio futuros del elemento ; y
- b) **mantenimiento y conservación diaria y las reparaciones menores de los elementos de PPE, se deberán reconocer como gastos del período en que se incurra.**

La DIGECOG establecerá por PCP los parámetros para definir cuando una mejora es significativa.

La baja en cuenta de la sustitución de elementos que necesitan ser reemplazados a intervalos regulares, se dará de baja el importe en libro de la parte sustituida con independencia si dicha parte se hubiera amortizado en forma separada. Si no fuera practicable la determinación del importe en libro del elemento sustituido podrá utilizarse el costo del elemento sustituido en el momento que fue adquirido.

ACTIVOS NO FINANCIEROS

PCG

1.2.2.2.02 Alta de Activos en período de gracia

Fuente: NICSP N° 17, Párrafos 95 a 99 y 101.
DIGECOG

Relaciones: PCGREL 1. ESFA

Cuando las entidades adoptan por primera vez las NICSP sobre base devengado, suelen poseer una serie de dificultades para reunir información en relación con la existencia y valoración de los activos, por lo cual, dentro del **período de gracia** de los cinco años referidos en la disposición transitoria, los mismos se medirán:

- a) al costo; o
- b) al VR.

Costo:

Si el alta inicial de un elemento de PPE es al costo, el mismo deberá ser a la fecha de adquisición y deberá reconocerse la depreciación acumulada y las pérdidas acumuladas por deterioro, como si siempre hubieran aplicado dichas políticas contables.

VR:

Se aplicará el VR al alta inicial de un elemento de PPE, cuando fueron adquiridos sin costo, por transacciones sin contraprestación, o por un costo insignificante, o no se cuente con el costo de origen. La aplicación del VR tomará tendrá en cuenta:

- a) a la fecha de adquisición, si se cuenta con la misma,
- b) a la fecha más cercana a la estimación fiable si no se cuente con la fecha de adquisición, y
- c) a valor definido por tasador especialista si el activo no reconocido no tiene un mercado activo o existe dificultad en la obtención del VR.

La entidad reconocerá el efecto de la medición inicial de los bienes como un ajuste del saldo inicial de los resultados acumulados del período en el que los activos se reconocen por primera vez, sin perjuicio de su posterior capitalización, en los casos así previstos en el presente Manual de Políticas Contables Generales (MPCG).

Componentes del Costo

El costo comprende:

- 1) su precio de compra incluidos aranceles de importación y los impuestos no recuperables que recaigan sobre la adquisición neto de descuento;
- 2) costo directamente relacionado con la puesta en servicio del activo para el uso al que está destinado (deducido descuento o rebaja del precio),
- 3) el costo estimado de desmantelamiento del activo y la restauración de su emplazamiento, en la medida en que se reconozca una provisión.

No son componentes del Costo

- 1) *Los de apertura de una nueva instalación productiva, de un nuevo producto o un nuevo negocio; y*
- 2) *Los de administración y otros costos indirectos generales.*

ACTIVOS NO FINANCIEROS

PCG

1.2.2.2.04 Medición del Costo

Fuente: NICSP N° 17, Párrafos 37 a 40.

Relaciones: PCGREL 1. ESFA

El costo de un elemento de PPE será:

- a) el precio equivalente al contado;
- b) para los activos sin contraprestación, su valor razonable en la fecha de reconocimiento; y
- c) para las compras a plazo, si el pago se aplaza más allá de los plazos normales del crédito comercial, la diferencia entre el precio equivalente al contado y el total de los pagos se reconocerá como intereses a lo largo del período de aplazamiento.

El costo de bienes adquiridos a cambio de uno o varios activos no monetarios, o de una combinación de activos monetarios y no monetarios, será por su VR, a menos que:

- a) la transacción de intercambio no tenga carácter comercial; o
- b) no pueda medirse con fiabilidad el VR del activo recibido ni el del activo entregado.

Si el bien adquirido no se mide por su VR, su costo se medirá por el importe en libros del activo entregado.

A los efectos de diferenciar si las transacciones de intercambio con o sin carácter comercial, las entidades deberán aplicar la definición dada en el Glosario de **transacciones con contraprestación que tienen carácter comercial**.

El VR de un activo, para el que no existen transacciones comparables en el mercado, puede medirse con fiabilidad si:

- a) la variabilidad en el rango de las estimaciones del VR del activo no es significativa para ese activo; o
- b) las probabilidades de las diferentes estimaciones, dentro de ese rango, pueden ser evaluadas razonablemente y utilizadas en la estimación del VR.

Si una entidad es capaz de determinar de forma fiable los VR del activo recibido o del activo entregado, se utilizará el VR del activo entregado para medir el costo del activo recibido, a menos que se tenga una evidencia más clara respecto de este último.

ACTIVOS NO FINANCIEROS

PCG

1.2.2.2.05 Componentes del costo

Fuente: NICSP N° 17, Párrafos 22, 30 y 31.

Relaciones: PCGREL

El costo de los elementos de PPE 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;
- b) todos los costos directamente relacionados con la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia o dirección de la entidad, entre los que se pueden considerar:
 - 1. los costos de beneficios a los empleados, que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de PPE;
 - 2. los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior;
 - 3. los costos de instalación y montaje;
 - 4. los costos de comprobación de que el activo funciona adecuadamente, después de deducir los importes netos de la venta de cualesquiera elementos producidos durante el proceso de instalación y puesta a punto del activo (tales como muestras producidas mientras se probaba el equipo); y
 - 5. los honorarios profesionales incurridos para la ubicación o condiciones, necesarios para que el activo pueda operar de la forma prevista; y
- c) la estimación inicial de los costos de desmantelamiento o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, cuando constituyan obligaciones en las que incurre una entidad como consecuencia de utilizar el elemento durante un determinado período, con propósitos distintos del de la producción de inventarios durante tal período.

Asimismo, se incluyen dentro del costo de PPE, los elementos adquiridos por razones de seguridad o de índole medioambiental que, aún no incrementando los beneficios económicos o potencial de servicio futuros de las partidas existentes, son necesarios para que la entidad logre obtenerlos con dichas partidas (por ejemplo: los equipos de seguridad contra incendios, requeridos por disposiciones vigentes).

5. 2.1.03 Costos que no forman parte de un elemento de PPE

Fuente: NICSP N° 17, Párrafos 23 y 33.

Relaciones: PCGREL

Los costos que no forman parte del costo de un elemento de PPE son los siguientes:

- a) costos de apertura de una nueva instalación productiva;
- b) los costos de introducción de un nuevo producto o servicio (incluyendo los costos de actividades publicitarias y promocionales);
- c) los costos incurridos por la utilización o por la reorientación del uso de un elemento de PPE no se incluirán en el importe en libros del elemento correspondiente;
- d) los costos de apertura del negocio en una nueva localización o dirigirlo a un nuevo segmento de clientela (incluyendo los costos de formación del personal);
- e) los costos de administración y otros costos indirectos generales; y
- f) los costos derivados del mantenimiento diario del elemento, incluyendo los costos de sustitución de un elemento que deban ser considerados gastos de mantenimiento.

ACTIVOS NO FINANCIEROS

PCG

1.2.2.2.06 Finalización del reconocimiento de los costos

Fuente: NICSP N° 17, Párrafo 34.
Relaciones: PCGREL 1. ESFA

El reconocimiento de los costos en el importe en libros de un elemento de PPE, terminará cuando el elemento se encuentre en el lugar y condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la entidad que lo adquirió.

1.2.2.2.07 Costos de activos construidos por el usuario

Fuente: NICSP N° 17, Párrafo 36.
Relaciones: PCGREL Inventario,
Costo por Préstamos,
Contrato de Construcción.

El costo de un activo que cumplen tal condición construido por la propia entidad, usuaria del elemento de PPE, se determinará utilizando los mismos principios que si fuera un elemento de PPE adquirido o construido. en este último caso se aplicará las PCG aplicadas a Construcciones.

Si la entidad fabrica activos similares para su venta, en el curso normal de su operación, el costo del activo será, normalmente, el mismo que tengan el resto de los producidos para la venta (Inventario) y se eliminará cualquier resultado interno para llegar al costo de adquisición de tales elementos.

Se aplicarán las PCG definidas para el tratamiento de los costos por préstamos.

Medición posterior al reconocimiento de inicio.

1. Modelo de costo:

- *Costo menos depreciaciones y el importe acumulado de las pérdidas por deterioros. (tratamiento de referencia)*

2. Modelo de revaluación:

- *Revalúo técnico menos depreciaciones y el importe acumulado de las pérdidas por deterioros. (tratamiento alternativo)*

ACTIVOS NO FINANCIEROS

PCG

1.2.2.2.02 Medición posterior al inicio

Fuente: NICSP N° 17, Párrafo 42, y DIGECOG.

Relaciones: PCGREL

En los ejercicios posteriores al inicial, los elementos de PPE que cumplan las condiciones para ser reconocidos como un activo, podrán ser medidos por:

- a) **Modelo de Costo; o**
- b) **Modelo de Revaluación.**

El modelo de costo, será **criterio general** que las entidades deberán aplicar para la medición y reconocimiento posteriores al inicio de los elementos de PPE.

El modelo de revaluación será el **criterio delimitado** y la DIGECOG determinará la oportunidad, periodicidad y clase de bienes para los que se realizarán revaluaciones, las entidades deberán requerir la autorización del Órgano Rector para aplicar el criterio delimitado.

Cuando la DIGECOG autorice la aplicación del criterio delimitado, el mismo se aplicará a todos los elementos que compongan la **clase de PPE** de todas las entidades gubernamental.

1.2.2.2.02 Medición de los activos adquiridos sin contraprestación

Fuente: NICSP N° 17 Párrafos 27 y 20,
NICSP N° 23 Párrafo 42, y
DIGECOG

Relaciones: PCGREL

Cuando se adquiere un activo a través de una transacción sin contraprestación, o a un costo insignificante o nulo, su costo se medirá inicialmente a su **VR a la fecha de adquisición**.

En los casos de activos transferidos por parte de una entidad gubernamental, el reconocimiento inicial se medirá al importe en libros de entidad que transfiere el activo, al momento de la transferencia.

La medición en el reconocimiento inicial de un elemento de PPE, adquirido a costo simbólico o nulo, según su VR, **no constituye una revaluación**.

Modelo de Revaluación

PCG

1.2.2.2.08 Criterio delimitado

Fuente: NICSP N° 17, Párrafos 44, 49 y 51 y DIGECOG.

Relaciones: PCGREL 1. ESFA

Cuando la DIGECOG apruebe la utilización del criterio delimitado, el costo de un elemento de PPE, con posterioridad a su reconocimiento inicial, cuyo VR pueda ser medido con fiabilidad, podrá contabilizarse por su **valor revaluado**, que será igual a **su VR, en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido**.

Si se revalúa un elemento de PPE, se revaluarán también todos los elementos que pertenezcan a la misma clase de activos.

Las revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el **importe en libros** no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el VR a la fecha sobre la que se informa.

La DIGECOG establecerá la determinación de materialidad, oportunidad, periodicidad o frecuencia y clase de bienes a revaluar, así como los procedimientos aplicables.

Modelo de Revaluación

1.2.2.2.09 VR alternativos a efectos de la revaluación

Fuente: NICSP N° 17, Párrafos 44 y 45.

Relaciones: PCGREL

El VR de los elementos de PPE será habitualmente su valor de mercado, determinado **mediante una tasación**. La tasación del valor de un activo la realiza generalmente un tasador, que tiene una cualificación profesional reconocida y significativa.

Modelo de Revaluación

Fuente: NICSP N° 17, Párrafos 45, 47, 48, y DIGECOG.

Relaciones: PCGREL 1. ESFA

1.2.2.2.10 VR alternativos a efectos de la revaluación

Para los elementos de PPE que su VR es de fácil determinación por referencia a **precios establecidos en un mercado líquido y activo su VR será el de mercado.**

Cuando no existe evidencia disponible para determinar el valor de mercado de un elemento de PPE en un mercado líquido y activo, **el VR puede establecerse en referencia a otros elementos de características similares**, en circunstancias y ubicaciones similares.

En el caso de edificios especializados y otras estructuras construidas, el valor razonable puede estimarse utilizando **el costo de reposición depreciado**, el costo de rehabilitación o los enfoques de las unidades de servicio. Dicho costo puede establecerse:

- a) en relación con el costo de volver a producir un activo, lo que será el mejor indicador de su costo de reposición; o
- b) por referencia al precio de compra de un activo similar con similar potencial de servicio restante en un mercado líquido y activo.

Si bien una de las alternativas que plantea la NICSP N° 17 “Propiedades, Planta y Equipo” es el método del precio indexado, **la DIGECOG no autoriza la aplicación de dicho método ya que el mismo expone la evolución de los precios y ello no es medición fiable del valor del activo.**

Las entidades podrán utilizar el VR general o alternativo con autorización previa de la DIGECOG.

La DIGECOG a través de PCP podrá seleccionar fuentes de información observables (valores de mercado) para determinadas clases de bienes.

Modelo de Revaluación

1.2.2.2.11 Depreciación acumulada de activos revaluados

Fuente: NICSP N° 17, Párrafos 50
DIGECOG.
Relaciones: PCGREL

Cuando se revalúe un elemento de PPE, la depreciación acumulada a la fecha de la revaluación será eliminada contra el importe en libros bruto del activo y reexpresando el importe neto hasta alcanzar el importe revaluado del activo.

La cuantía del ajuste en la depreciación acumulada, que surge de la eliminación anterior, forma parte del incremento o disminución del importe en libros del activo.

Comentario: la NICSP da otra alternativa, (reexpresada proporcionalmente al cambio en el importe bruto del activo en libros, de manera que el importe neto del mismo en libros sea igual a su importe revaluado. Este método se utiliza a menudo cuando se revalúa el activo por medio de la aplicación de un índice a su costo de reposición depreciado;) entiendo que es mejor ya dejar la Política que recomiendo adoptar, salvo que quieran aplicar la otra alternativa.

ACTIVOS NO FINANCIEROS



Modelo de Revaluación

1.2.2.2.12 Contabilización de la revaluación

Fuente: NICSP N° 17, Párrafo s 54 a 56.
Relaciones: PCGREL

Los incrementos y disminuciones producto de revaluaciones relacionadas a activos individuales dentro de las subcuentas de propiedades, planta y equipo deben compensarse entre sí dentro de dicha subcuenta, pero no deben compensarse con los correspondientes a otras cuentas dentro del activo.

La contabilización de los montos de la revaluación se ajustará a lo siguiente:

Hecho Generador	Tratamiento Contable	
	General	Excepción
Incremento del importe en libros de un activo.	Incremento del patrimonio – Reserva - Revaluación de bienes	Incremento del resultado, si y sólo si fuera una reversión de una disminución por devaluación de la misma, que fue reconocida previamente en resultados, y hasta el límite de la disminución reconocida.
Disminución del importe en libros de un activo.	Resultado negativo por pérdida del valor	Disminución de reserva del patrimonio, hasta agotar el saldo acumulado de las reservas por revaluación reconocidas con anterioridad.

Los incrementos y disminuciones en la revaluación relativos a activos individuales dentro de una clase de PPE deben compensarse entre sí dentro de la misma clase pero no deben compensarse con los correspondientes a activos de diferentes clases.

Modelo de Revaluación

1.2.2.2.13 Afectación de la reserva por revaluación a resultados acumulados

Fuente: NICSP N° 17, Párrafo 57.
Relaciones: PCGREL

Las reservas por revaluación se transferirán a resultados acumulados:

cuando, por retiro o disposición, se reconozca la baja de un bien que ha sido revaluado, transfiriéndose a resultados acumulados la diferencia entre el valor en libros del activo y el que resultaría según su costo original; a medida que se utilice el bien objeto de la revaluación, transfiriéndose a resultados acumulados la diferencia entre la depreciación calculada según el valor revaluado del activo y la calculada según su costo original.

Depreciación

• *es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su VIDA ÚTIL*”.

- La depreciación se efectuará en forma separada en función del grado de significatividad de los costos por partidas.
- El cargo por depreciación se reconocerá en el resultado.
- El importe depreciable de un activo se distribuirá de forma sistemática a lo largo de su vida útil.
- La depreciación de un bien se inicia cuando está disponible el activo.

¿Cuándo se inicia la depreciación?

La depreciación de un activo comenzará cuando esté 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 gerencia. La depreciación de un activo cesará cuando el activo sea dado de baja. Por tanto, la depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso activo, a menos que se encuentre depreciado por completo.

ACTIVOS NO FINANCIEROS

PCG

5.2.4.01. Depreciaciones de bienes

Fuente: NICSP N° 17, 59, 60, 61 y 62.
DIGECOG
Relaciones: PCGREL

Se depreciará de forma separada cada parte de un elemento que tenga un costo significativo con relación al costo total de los bienes comprendidos en los siguientes bienes:

- a) PPE explotados (con exclusión de las tierras y terrenos libres de mejoras);
- b) PPE concesionados (con exclusión de las tierras y terrenos libres de mejoras);
- c) PI (con exclusión de las tierras y terrenos libres de mejoras);
- d) bienes de infraestructura y de beneficio y uso público en servicio;
- e) bienes de infraestructura y de beneficio y uso público concesionados;

Las entidades distribuirán el importe inicialmente reconocido en cada una de las cuentas de los bienes depreciables, en partes significativas, y depreciarán cada una de dichas partes en forma separada.

Una parte significativa de un elemento de los bienes puede tener una vida útil y un método de **depreciación** que coincidan con la vida y el método utilizados para otra parte significativa del mismo elemento. En tal caso, ambas partes podrían agruparse para determinar el cargo por depreciación. La DIGECOG, a través de PCP, establecerá los lineamientos porcentuales para determinar el grado de materialidad de los costos dentro del costo total del bien a efectos de la separación para el cálculo de la depreciación.

En la medida que la entidad deprecie de forma separada algunas partes de un elemento de PPE, también depreciará de forma separada el resto del elemento. El resto estará integrado por las partes del elemento que individualmente no sean significativas.

Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público

NO

Vida Útil

Es el período durante el cual se espera que un activo esté disponible para su uso por una entidad; o bien el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del activo.

Deberá ser revisado al término de cada período

Baja del Activo

Puede ser:

- 1. Por su disposición (venta), o**
- 2. Cuando no se espere obtener ningún beneficio futuro o potencial de servicio por su uso o disposición.**

La pérdida o ganancia surgida al dar de baja un elemento de propiedades, planta y equipo se incluirá en el resultado. El mismo será la diferencia entre el monto neto de disposición y el Valor en libros.

Disposiciones transitorias

Cuando las entidades adopten por primera vez el principio de Devengado podrán:

- Aplicar la NICSP dentro de un período de cinco años;
- Reconocer inicialmente el activo al valor de costo o al valor razonable, y
- El efecto del reconocimiento de los activos será contra Resultados Acumulados en el ejercicio de la activación.

Información a Revelar

Estado de Situación y Evaluación de Bienes

Los EEFF deberán revelar:

- las bases de medición utilizadas para determinar el importe bruto en libros;
- El método de depreciación, vida útil y porcentajes de utilizado;
- la existencia de las restricciones de titularidad;
- las políticas contables utilizadas;
- el importe de los anticipos a cuenta sobre elementos de “Propiedades, Planta y Equipo” en curso de construcción;
- saldo al inicio y al cierre de la depreciación acumulada y del importe acumulado de pérdida por deterioro;
- La conciliación de los valores en libros al principio y fin del período, mostrando altas, bajas y movimientos.
- Los importes correspondientes a las restricciones de titularidad, así como los que están afectados como garantía al cumplimiento de obligaciones;
- El importe de los desembolsos reconocidos en curso de construcción.

Propiedades de Inversión

Son

propiedades que las entidades tienen para obtener
Renta o Plusvalía

- **NO** la destina al Uso
- **NO** a la venta en el curso ordinario de las operaciones

Objetivos

Prescribir el tratamiento contable de las propiedades de inversión y las exigencias de revelación correspondientes.

Bienes Comprendidos

PCG

Terreno:

- que se tienen para obtener renta a largo plazo;
- o con uso no determinado,

Edificio:

- de propiedad de la entidad para alquilar;
- producto de arrendamiento financiero;
- desocupado para futuro alquiler.

- a) las tierras y terrenos que se tienen para obtener plusvalías a largo plazo y no para venderse en el corto plazo;
- b) las tierras y terrenos que se tienen para uso futuro indeterminado, es decir, cuando no se ha determinado si el terreno se usará como PPE o para venderse a corto plazo dentro del curso ordinario de las operaciones; se considera que dichos terrenos se mantienen para obtener plusvalías;
- c) las PI existentes que están siendo mejoradas para uso futuro como PI;
- d) las PI que se posean en régimen de arrendamiento financiero;
- e) los edificios que sean alquilados a terceros a través de arrendamientos operativos; y
- f) los edificios desocupados que serán arrendados a terceros a través de arrendamientos operativos.

ACTIVOS NO FINANCIEROS

PCG

Bienes No Comprendidos

- a) las propiedades que se tienen para vender en el curso normal de las operaciones o bien que se encuentran en proceso de construcción o desarrollo con vistas a su venta (Inventarios);
- b) las propiedades que están siendo construidas o mejoradas por cuenta de terceras personas;
- c) las propiedades ocupadas por las entidades públicas (PPE) incluyendo, entre otras, las propiedades que se tienen para su uso y desarrollo futuro, propiedades ocupadas por empleados, tales como viviendas para personal policial (paguen o no alquileres a valor de mercado) y propiedades ocupadas por las entidades que están a la espera de disponer de las mismas;
- d) las propiedades arrendadas a terceros en régimen de arrendamiento financiero;
- e) a efectos de los Estados Financieros Consolidados (EEFF Consolidados), las propiedades que se arriendan a la controladora o a otra entidad controlada, y es ocupada por éstas, en cuyo caso se reclasificarán en PPE;
- f) las propiedades que se mantienen para prestar un servicio social que puede generar entradas de efectivo. En esta situación, las propiedades están destinadas a prestar servicios de viviendas en lugar de alquilarlas o conseguir plusvalías y el ingreso generado por el arrendamiento es secundario al objeto para el cual se mantiene la propiedad; y
- g) **activos biológicos** relacionados con la actividad de la agricultura y la producción agrícola en el punto de cosecha o recolección (NICSP N° 27, "Agricultura");
- h) los derechos mineros y reservas minerales tales como petróleo, gas natural y recursos no renovables similares; y
- i) las propiedades mantenidas con propósitos estratégicos, que deberán tratarse como PPE.

ACTIVOS NO FINANCIEROS

NICSP 16

Una entidad gubernamental podrá tener “Propiedades”, que:

Use para la reventa;

NICSP 12

Consuma dentro del año;

NICSP 12

Use y que tengan una vida útil superior a un año;

NICSP 17

Utilice para la actividad productiva;

NICSP 17

Para obtener beneficios:

- 1. Otorgando el uso a terceros a cambio de una prestación, o*
- 2. Incremento por su valoración.*

NICSP 16

Reconocimiento

Las Propiedades de Inversión serán un activo si:

- a) Es probable que los beneficios económicos futuros o potencial de servicio que se le atribuyen fluyan hacia la entidad; y*
- b) El costo o el valor razonable de las propiedades pueda ser medido en forma fiable.*

Medición

- Medición Inicial: “Al costo” (precio de venta + costos directos de venta (honorarios, impuestos, servicios legales etc.)),
- Sí la propiedad se adquiere por un valor mínimo o nulo la medición inicial será: A su “valor razonable” a la fecha de adquisición.

Medición Posterior al Reconocimiento: La entidad gubernamental elegirá como “Política Contable”:

“**Modelo de COSTO**” o “**Modelo de VALOR RAZONABLE**”

Mercado / Tasación

ACTIVOS NO FINANCIEROS

PCG

1.2.3.1.05 Control de una propiedad con titularidad legal en otra entidad

Fuente: NICSP N° 16, Párrafo 11.
DIGECOG
Relaciones: PCGREL

Si una entidad gubernamental tiene un acuerdo administrativo, donde otra entidad gubernamental le otorga el control y posesión del activo, reservando la propiedad legal, el registro quedará a cargo de la entidad que controla y tiene posesión del activo y será considerado como **propiedad ocupada por el dueño**.

1.2.3.1.05 VR alternativos

Fuente: NICSP N° 16, Párrafos 14 y 18, y
DIGECOG
Relaciones: PCGREL 1. ESFA

Cuando una misma propiedad (terreno y edificio) esté destinada parcialmente a prestar servicios y parcialmente a obtener renta y plusvalía, y sólo en caso que cada una de las partes con diferente destino puedan identificarse y ser vendidas separadamente, deberán reconocerse dichas partes como PPE, por un lado y como PI por el otro.

La identificación y venta en forma separada, se podrá realizar a través del ponderar el grado de materialidad de los destinos de la única propiedad, a efectos de su reconocimiento como PPE o como PI excepto que la porción destinada a PPE sea significativa, en cuyo caso deberá reconocerse íntegramente la propiedad con tal carácter, aun estando mayoritariamente destinada a obtener renta y plusvalía.

Si la identificación y la venta separadamente no se puede clasificar fiablemente o hay dudas sobre la misma, serán clasificadas como PPE, **en todos los casos será necesario la opinión de la DIGECOG**.

ACTIVOS NO FINANCIEROS

PCG

Valor Razonable

1.2.3.2.04 VR general

Fuente: NICSP N° 16, Párrafos 47, 54 y 58.

Relaciones: PCGREL

El VR de una PI reflejará las condiciones de mercado a la fecha del balance. La mejor evidencia de un VR se obtiene, normalmente, de los precios actuales en un mercado activo para propiedades similares en la misma localidad y condiciones, y sujetos a similares arrendamientos u otros contratos.

El VR refleja el conocimiento y estimaciones de los participantes en el mercado, así como factores que son relevantes para los participantes en el mercado en general.

1.2.3.2.05 VR alternativos

Fuente: NICSP N° 16, Párrafos 41, 55, 62, 62A y 63, y DIGECOG

Relaciones: PCGREL 1

- A. Sobre una base fiable de medición y ante la ausencia de VR general se podrá considerar los siguientes VR alternativos:
- precios actuales en un mercado activo para propiedades de diferente naturaleza, condición o localización (o sujetas a contratos de arrendamiento, u otros contratos, con características diferentes), ajustados para reflejar dichas diferencias;
 - precios recientes de propiedades similares en mercados menos activos, con ajustes para reflejar cualquier cambio en las condiciones económicas desde la fecha en que ocurrieron las transacciones a los precios indicados;
 - proyecciones de flujos de efectivo descontados basadas en estimaciones fiables de flujos futuros de efectivo, apoyadas por las condiciones que se den en cualquier arrendamiento u otro contrato existente y (cuando sea posible) por evidencia externa, tales como rentas actuales de mercado para propiedades similares en la misma localidad y condiciones, utilizando tasas de descuento que reflejen la evaluación actual del mercado sobre la incertidumbre en la cuantía y calendario de los flujos de efectivo; y

ACTIVOS NO FINANCIEROS

PCG

Valor Razonable

1.2.3.2.05 VR alternativos

- d) si no se cuenta con ninguna de los casos descritos en los puntos precedentes (a, b, c y d), el VR de la PI se obtendrá a partir de una tasación practicada por un experto independiente que tenga una capacidad profesional reconocida y una experiencia reciente en la localidad y en el tipo de PI que está siendo medido, **a la fecha de la tasación, y en el ámbito geográfico en el que la misma está ubicada.**
- B. Si no se cuenta con VR general, VR alternativo ni con una base fiable de medición, se deberá considerar:
- a) para los casos de adquisición por primera vez de una PI o para una propiedad existente que se convierta por primera vez en PI (como ser el caso de una construcción finalizada o de un cambio de destino) y se tenga clara evidencia que no se va a poder determinar, de forma fiable y continua, su VR, las mismas se medirán según el criterio general (Modelo de costo) siguiendo para ello las PCG definidas en PPE;
- b) si lo que no se puede determinar es el VR de una PI en construcción, se medirá por el criterio general (Modelo de costo) hasta que se termina la construcción de dicha propiedad y se pueda medir con fiabilidad el VR de la PI terminada, se aplicará el criterio alternativo (Modelo del VR), si no se puede determinar fiablemente el VR a la terminación de la PI, se continuará midiendo el mismo por el criterio general (Modelo de costo) aplicando para ello las PCG definidas en PPE; y
- c) si el VR de una PI no puede determinarse con fiabilidad de forma continuada, entonces se la medirá aplicando el criterio general (Modelo de costo) siguiendo para ello las PCG definidas en PPE, y el **valor residual** de la misma será igual a cero (0).

Las alternativas expuestas precedentemente en el punto B, cumplirán con:

- a) **la entidad gubernamental debe estar autorizada por la DIGECOG a utilizar el criterio alternativo ; y**
- b) si, en el contexto de medición según el criterio alternativo (Modelo de VR), resultara forzoso medir una PI al costo (por las razones indicadas anteriormente), no por ello se aplicará dicho criterio a las restantes PI, las que seguirán siendo objeto de medición a su VR.

Transferencia entre partidas

Hechos Generadores	Transferencia			
	Del Rubro	De la Cuenta	Al Rubro	A la Cuenta
El inicio del uso de la propiedad por parte de la entidad	Bienes no Concesionado	PI	Mismo rubro	PPE no concesionados
El inicio de un desarrollo firme y formalizado en venta	Bienes no Concesionado	PI	Inventarios	Inventarios Adquiridos para la venta
El fin del uso de la propiedad por parte de la entidad	Bienes no Concesionado	PPE no concesionados	Mismo rubro	PI
Al inicio de una operación de arrendamiento operativo a un tercero, para un bien que se encontraba a la venta	Inventarios	Inventarios Adquiridos para la venta	Bienes no Concesionado	PI
Finalización de una obra en construcción destinada a PI	Bienes no Concesionado	Bienes no Concesionado en proceso de producción	Mismo rubro	PI

1.2.3.2.08 Medición de las transferencias entre partidas

Fuente: NICSP N° 16, Párrafos 70 a 74 y 76.
Relaciones: PCGREL

Si se aplica el **criterio general (modelo de costo)** las transferencias entre PI, PPE e Inventarios, no cambiarán el importe en libros ni el costo de dichas propiedades.

Si se aplica el **criterio alternativo** (modelo de VR) para las transferencias de:

- a) PI a PPE o a Inventarios, el VR a la fecha del cambio del uso será el costo a efectos de las contabilizaciones posteriores;
- b) PPE a PI, cualquier diferencia entre su importe en libros y su VR al momento de la transferencia será objeto del mismo tratamiento aplicado a las revaluaciones de PPE, es decir:
- c) cualquier disminución en el importe de la propiedad en libros, será reconocida en el resultado del período, en la medida que dicha disminución no sea absorbida por el superávit de revaluación reconocido con anterioridad para esa propiedad, en caso que ello haya ocurrido;
- d) cualquier aumento resultante en el importe en libros se reconocerá como ingreso del período, hasta el límite de las pérdidas por deterioro reconocidas y acumuladas para esa propiedad, si las hubiera, y el monto que exceda dicho límite se reconocerá como reserva por revaluación dentro del patrimonio, la que se afectará en forma directa a resultados acumulados al momento de una eventual y futura disposición de la propiedad;
- e) Inventarios a PI, cualquier diferencia entre el VR al momento de la transferencia y su importe en libros anterior se reconocerá en el resultado del período; y Bienes no concesionados en proceso de producción (PI en proceso de producción) a PI, finalización de la construcción de una PI para las mediciones posteriores a la inicial, la diferencia entre el VR de la propiedad a esa fecha y su importe en libros anterior, **se reconocerá en el resultado.**

ACTIVOS NO FINANCIEROS

PCG

Baja del Activo

Fuente: NICSP N° 16, Párrafos 77 y 78. .
Relaciones: PCGREL

1.2.3.2.09 Disposición de una PI

La baja en cuentas y por ende eliminación del Estado de Situación Financiera (ESF) de una PI tendrá lugar cuando:

- a) se disponga de ella (por venta o por incorporación a un arrendamiento financiero), debiéndose reconocer el resultado de la disposición, o
- b) cuando la misma quede permanentemente retirada de uso y no se esperen beneficios económicos o potencial de servicio futuros, debiéndose reconocer el gasto en el ejercicio en que ello ocurra.

Información a Revelar

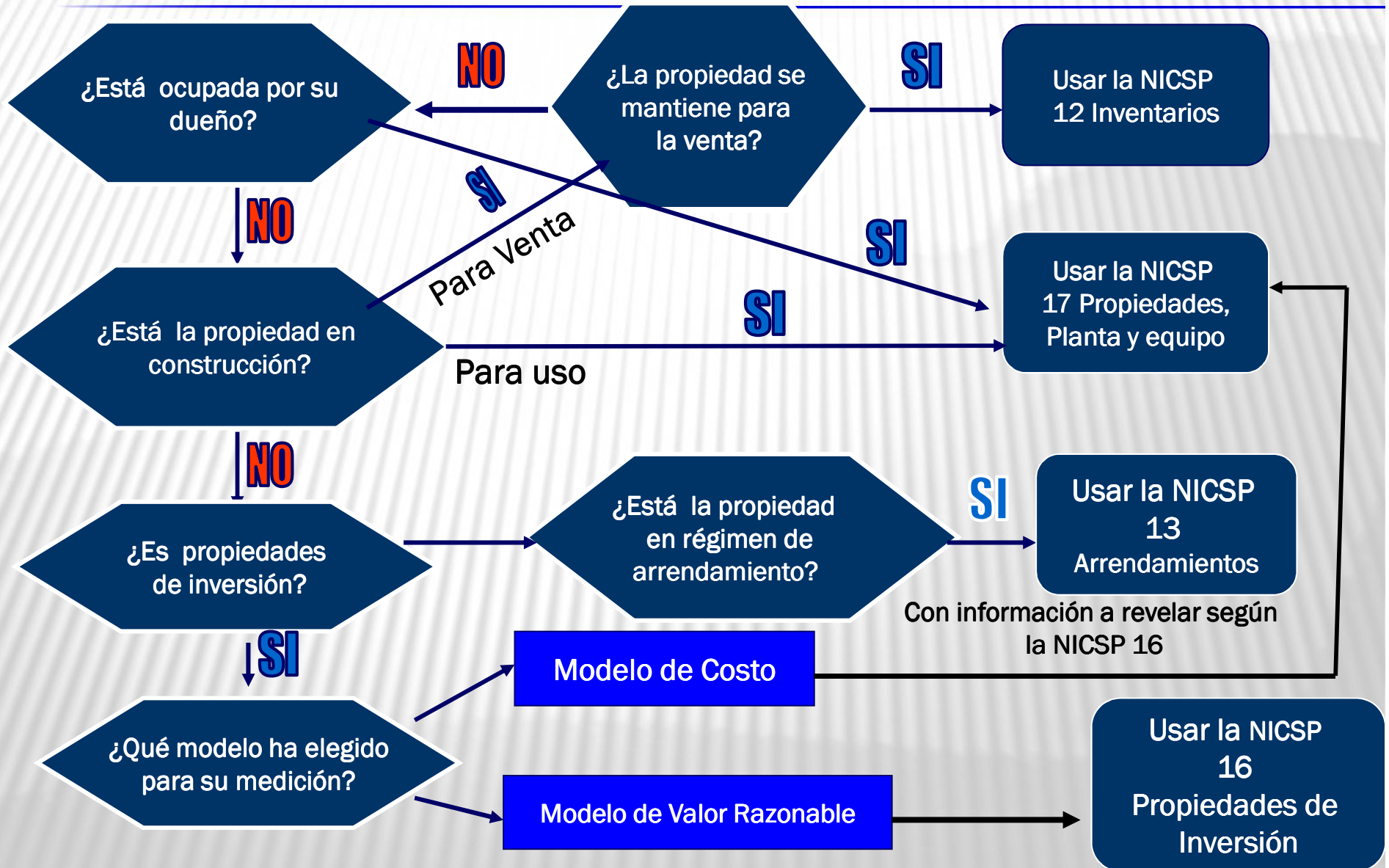
Una entidad revelará:

- Si aplica el modelo del valor razonable o el modelo del costo.
- En qué circunstancias se clasifican y contabilizan como propiedades de inversión los derechos sobre propiedades mantenidas en régimen de arrendamiento operativo.
- Los criterios desarrollados por la entidad para diferenciar cuando es una propiedad de inversión y cuando lo es de uso.
- Método para determinar el valor razonable.
- Sí el valor razonable fue realizado por un perito, bajo que características.
- Las posibles restricciones a la propiedad.
- Las obligaciones contractuales adquiridas por la propiedad

Una entidad debe reconocer en sus resultados lo siguiente:

- Los ingresos por alquileres provenientes de Propiedades de Inversión.
- Los gastos de reparación y mantenimiento de Propiedades de Inversión que generaron y no generaron ingresos por alquiler.

RESUMEN



Agricultura

Objetivo

El objetivo de la presente Norma es el tratamiento contable y las revelaciones relativa a la actividad agrícola.

actividad agrícola: *es el manejo por parte de una entidad de la transformación biológica de animales vivos y plantas (activos biológicos) para la venta, o distribución.*

activos biológicos

NICSP N° 27

Productos agrícola al momento de la cosecha

Productos resultantes del procesamiento después de la cosecha

ACTIVOS NO FINANCIEROS

NICSP 27

Productos resultantes del procesamiento después de la cosecha

Activo Biológico	Productos Agrícolas al Momento de la Cosecha	Productos resultantes del procesamiento después de la cosecha
Oveja	Lana	Hilo de lana, Alfombras
Ganado Lechero	Leche	Queso
Vides	Uvas	Vino
Árboles Frutales	Frutas cosechadas	Frutas procesadas

Si los consumo o los vendo = Inventario

Si los uso = Propiedades, Planta y Equipo.



ACTIVOS NO FINANCIEROS


PCG

Bienes Comprendidos

- a) los activos biológicos, tanto plantas como animales vivos, afectados a la transformación biológica y recolección de activos biológicos, con destino a la venta, distribución o conversión en productos agrícolas o en otros activos biológicos adicionales para vender o distribuir; y
- b) los productos agrícolas obtenidos de los activos biológicos, hasta el momento de la cosecha o recolección.

Bienes NO Comprendidos

- a) terrenos relacionados con la actividad agrícola;
- b) activos intangibles relacionados con la actividad agrícola;
- c) activos biológicos mantenidos para la prestación o suministro de servicios;
- d) los activos biológicos que se utilizan para investigación, educación, transporte, entretenimiento, esparcimiento, control de aduanas o en cualquier otra actividad que no sea una actividad agrícola;
- e) los activos biológicos utilizados en actividades no agrícolas los que, según el caso, serán medidos conforme a los criterios generales aplicables a inventarios y a propiedades, planta y equipo. y
- f) no constituye actividad agrícola la cosecha o recolección de recursos no gestionados previamente (tales como la pesca marina y la deforestación).



La transformación biológica: comprende los procesos de crecimiento, degeneración, producción y procreación que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos en los activos biológicos.

Da lugar a los siguientes tipos de resultados:

a) cambios en los activos a través de:

(i) crecimiento (un incremento en la cantidad o una mejora en la calidad de un animal o planta);

(ii) degeneración (un decremento en la cantidad o un deterioro en la calidad de un animal o planta), o

(iii) procreación (obtención de más plantas o animales vivos);

b) obtención de productos agrícolas, tales como látex, hoja de té, lana y leche.

Reconocimiento y Medición

La entidad reconocerá un activo biológico sólo cuando:

- a) la entidad controle el activo como resultado de sucesos pasados;
- b) sea probable que la entidad reciba beneficios económicos o potenciales servicios futuros asociados con el activo; y
- c) el valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable.

ACTIVOS NO FINANCIEROS

PCG

1.2.4.2.01 Clasificación de Activos biológicos

Fuente: NICSP N° 27, Párrafos 39, 40, 42 y 43.
DIGECOG
Relaciones: PCGREL

Los activos biológicos se clasificarán en:

- a) Consumibles;
- b) Mantenedos para la prestación o suministro de servicios;
- c) Para producir frutos, y
- d) Maduros y por madurar.

Los activos biológicos consumibles son los que se mantienen para su cosecha o recolección como producto agrícola o para la venta o distribución sin contraprestación o por una contraprestación simbólica como activos biológicos. Ejemplos de activos biológicos consumibles son los animales y plantas de un sólo uso, tales como el ganado que se tiene para la producción de carne, el ganado mantenido para vender, el pescado en las piscifactorías, cultivos tales como el maíz o el trigo, y los árboles en crecimiento para madera. Dichos activos deberán ser imputados a *Inventarios*.

Los activos biológicos mantenidos para la prestación o suministro de servicios son los que luego de su cosecha o recolección se destina al su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos. Ejemplos de activos biológicos destinados al uso son los caballos de las fuerzas de seguridad, o los perros utilizados para detectar drogas. Dichos activos deberán ser imputados a *PPE*.

ACTIVOS NO FINANCIEROS

PCG

1.2.4.2.01 Clasificación de Activos biológicos

Fuente: NICSP N° 27, Párrafos 39, 40, 42 y 43.
DIGECOG
Relaciones: PCGREL

Los activos biológicos para producir frutos comprenden los activos biológicos que son utilizados repetida o continuamente durante más de un año en la actividad agrícola. Los activos biológicos para producir frutos no son productos agrícolas, sino que se consideran como auto-regenerativos. Ejemplos de tipos de animales que son activos biológicos para producir frutos incluyen existencias de reproductores (incluyendo peces y aves), ganado para la producción de leche, y ovejas y otros animales utilizados para producción de lana. Ejemplos de tipos de plantas que son activos biológicos para producir frutos incluyen árboles, vides y arbustos cultivados para obtener fruta, frutos secos, savia, resina, corteza y hojas y árboles cuya leña es cosechada, mientras que el árbol permanece.

Los activos biológicos maduros son aquéllos que han alcanzado las condiciones para su cosecha o recolección (en el caso de activos biológicos consumibles), o son capaces de mantener cosechas de forma regular (en el caso de los activos biológicos para producir frutos).

A efectos de proporcionar información que puede ser de ayuda al evaluar el calendario de los flujos de efectivo y el potencial de servicio futuros, **las entidades deberán distinguir entre activos biológicos maduros y por madurar, según proceda.**

ACTIVOS NO FINANCIEROS

PCG

1.2.4.2.07 Activos biológicos mantenidos para la prestación o suministro de servicios

Fuente: NICSP N° 27 , FC 3.

DIGECOG

Relaciones: PCGREL

Si bien el IPSASB, en sus fundamentos de conclusiones (FC) reconoce que en el sector público los activos biológicos son mantenidos a menudo para la provisión o suministro de servicios, por ejemplo activos biológicos son los caballos y perros utilizados para fines policiales y plantas y árboles en parques y jardines para fines recreativos pero que dichos activos no son mantenidos para su utilización en una actividad agrícola, porque no son gestionados rutinariamente con la intención de medir y controlar el cambio en la calidad o cantidad provocado por la transformación biológica o la cosecha o recolección, por lo cual los excluye del tratamiento de activos biológicos y los trata como PPE.

Más allá de lo expuesto la DIGECOG entiende que si dichos activos biológicos (perros, caballos, mulas) son destinados para la crianza y gestionados rutinariamente con la intención de medir y controlar el cambio en la calidad o cantidad provocado por la transformación biológica o la cosecha o recolección deberán ser tratados por las presentes PCG y sus crías, si no se los destina a crianzas serán tratadas con las PCG de PPE.

ACTIVOS NO FINANCIEROS

NICSP 27

Reconocimiento y Medición

activos biológicos

POR SU VALOR RAZONABLE menos los COSTOS DE VENTA

Que tenga Precio de Mercado

~~VALOR RAZONABLE~~

POR SU COSTOS menos depreciaciones acumuladas / deterioros y costos de ventas

Productos agrícola al momento de la cosecha

POR SU VALOR RAZONABLE menos los COSTOS DE VENTA

VALOR RAZONABLE

Si no existiera un mercado activo, una entidad utilizará uno o más de los siguientes elementos para determinar el VR, siempre que estuviesen disponibles:

- 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 del sector, tales como el valor de un huerto expresado en términos de bandejas para la exportación, fanegas, o hectáreas; o el valor del ganado expresado por kilogramo de carne.

Para establecer el VR una entidad utilizará el valor presente de los flujos netos de efectivo esperados para el activo, descontados a una tasa corriente definida por el mercado.

1.2.4.2.03 Certificación de experto

Fuente: DIGECOG
Relaciones: PCGREL

PCG

El valor razonable, en aquellos casos en que no se base en precios observables de mercado, deberá ser certificado por un experto reconocido en la materia, sujeto asimismo a las PCP que oportunamente emita la DIGECOG.

ACTIVOS NO FINANCIEROS

PCG

1.2.4.2.03 Activos biológicos recibidos por transacciones sin contraprestación.

Fuente: NICSP N° 27, Párrafos 14 y 17.
DIGECOG
Relaciones: PCGREL

Cuando una entidad adquiere un activo biológico a través de una transacción sin contraprestación, el activo biológico se mide en el momento de su reconocimiento inicial y en cada fecha de presentación, a su VR menos los costo de venta.

El valor razonable de un activo se basa en su ubicación y condición, referidas al momento actual. Como consecuencia, por ejemplo, el valor razonable del ganado en una granja es el precio de éste en el mercado pertinente, menos el transporte y otros costos de llevarlo a ese mercado o a la localización donde será distribuido sin contraprestación, o por una contraprestación simbólica.

Cuando se reciban activos biológicos a través de transacciones sin contraprestación y no pueda medirse con fiabilidad su valor razonable, los mismos se medirán al valor en libros de la entidad que ha transferido dichos activos, a la fecha de la transferencia. En caso de no estar accesible dicho valor en libros, y siempre que quien transfiera no sea una entidad pública no empresarial dominicana, tales activos serán objeto de revelación en Notas, hasta el momento en que pueda realizarse una estimación fiable de su valor razonable.

En los casos en que la entidad que transfiera sea una entidad pública no empresarial dominicana, el reconocimiento inicial se medirá al valor en libros de aquella entidad al momento de la transferencia, y cualquier diferencia respecto del valor razonable menos los costos de venta al momento del reconocimiento inicial, se afectará al resultado del ejercicio.

Impacto en el Resultado

Las ganancias o pérdidas producidas por las modificaciones VR menos los costos de venta, serán incluidas en los Resultados del período en que aparezcan.

Información a Revelar (general) (las más significativas)

- *La ganancia o pérdida total surgida durante el periodo corriente en el reconocimiento inicial de los activos y productos agrícolas biológicos, y*
- *partir de los cambios en el VR menos los costos de venta de los activos biológicos.*

- *Una 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.*

Información a Revelar (general) (las más significativas)

- *Revelará los métodos y las hipótesis significativas aplicadas en la determinación del VR de cada grupo de productos agrícolas en el momento de la cosecha o recolección y de cada grupo de activos biológicos.*
-
- *Si una entidad mide los activos biológicos a su costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas al final del periodo, revelará para esos activos biológicos:*
 - a) *una descripción de los activos biológicos;*
 - b) *una explicación de la razón por la cual no puede medirse con fiabilidad el VR;*
 - c) *si fuera posible, el rango de estimaciones dentro del cual es posible que se encuentre el VR;*
 - d) *el método de depreciación utilizado;*
 - e) *las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas; y*
 - f) *el importe bruto en libros y la depreciación acumulada (junto con las pérdidas acumuladas por deterioro de valor) al inicio y al final del período.*

NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO



Cdor. Elías Segura
e.segura1982@gmail.com

Cdora. Carmen Inés Giachino de Palladino
cpalladino@palladinogroup.com

Santo Domingo, del 1 al 13 de septiembre