

*Asociación Argentina
de Presupuesto y Administración Financiera*



**NORMAS INTERNACIONALES
DE CONTABILIDAD
PARA EL SECTOR PÚBLICO
- Octava Edición -**

Cdora. Carmen Inés Giachino de Palladino

Cdor. Pablo Adrián Maroni

Cdor. Gustavo Delfor Muñoz

Buenos Aires, del 30 de Junio al 4 de Julio de 2014

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.*

✓ Diseñar planes de cuentas que permitan su integración automática

**CLASIFICADORES
PRESUPUESTARIOS**

Catálogo de Bienes

**CATÁLOGO DE CUENTAS
CONTABLES**

Integrados por el Clasificador por Objeto del Gasto e inmerso en el sistema de Compras y Contrataciones

Catálogo de Bienes  *Desarrollo propio*
Catálogo de Bienes de las ONU

Catálogo de Bienes

SISTEMA DE COMPRAS Y CONTRATACIONES

ONU

- *Sustentado en el Clasificador por Objeto del Gasto*
- *Su propia codificación está constituida por cinco dígitos.*
- *Un mismo bien puede ser imputado en dos rubros diferentes.*

Clasificador por Objeto de l Gasto

3. Bienes de Uso

→ 3.3. Equipamiento sanitario y científico

3.3.1. Médicos, quirúrgicos, de laboratorio y otros de la salud

Catálogo de Bienes

1er. Nivel - Segmento

*Equipo, Accesorios
y Suministros Médicos*

2er. Nivel - Familia

Productos para la esterilización Médica

3er. Nivel -Clase

Equipo de Accesorios de Esterilizadores y de Autoclave

4to. Nivel -Material

Esterilizadores y Autoclaves de Vapor

5to. Nivel-Datos Asociados

Descripción del Ítem, Cantidades, Marcas

NICSP 12

"INVENTARIO"

"Bienes para la venta"

"Bienes de Consumo"

Son Activos:

- En la forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción;
- En la forma de materiales o suministros, para ser consumidos o distribuidos en la prestación de servicios;
- Conservados para su venta, o distribución en el curso ordinario de las operaciones; o
- En proceso de producción para la venta o distribución.

Bienes Comprendidos:

- Municiones.
- Materiales consumibles y de mantenimiento.
- Piezas y Repuestos.
- Reservas Estratégicas (reservas energéticas) .
- Existencia de monedas y estampillas.
- Obras en curso: Materiales y Servicios.
- Terrenos mantenidos para la venta.

NICSP 12

Objetivo de la Norma

El objetivo de esta Norma es : **PRESCRIBIR EL TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS “INVENTARIOS”**.

Tema fundamental en la contabilidad de los inventarios es: *“el monto de costo que debe reconocerse como activo, para diferirlo hasta que los ingresos relacionados sean reconocidos”*.

Bienes No Comprendidos

1. **Obra en curso (NICSP N° 11);**
2. **Instrumentos financieros; (NICSPs N° 28 y 29)**
3. **Los activos biológicos relacionados con la actividad de la agricultura y la producción agrícola en el momento de la cosecha; (NICSP N° 27)**
4. **Trabajo en curso de servicios que van a ser prestados recibiendo a cambio una contraprestación nula o simbólica.**

Medición

COSTO O AL VALOR REALIZABLE NETO, EL QUE RESULTE MENOR.

El costo de los inventarios debe comprender todos los costos derivados de la adquisición y conversión de los mismos, así como otros costos en los que se ha incurrido para darles su condición y ubicación actuales.

- a) Precio de compra,
- b) Impuestos, aranceles de importación, transportes, diferencias de cambio, y
- c) Almacenamiento.

(Los descuentos por cantidad se deducen del costo.)

A menos que sea necesarios en el proceso productivo

Todos los costos directos e indirectos de convertir el inventario en producto terminado

Que se hubieran incurrido para dar a los mismos su condición y ubicación actuales.

Costos excluidos de la medición:

- Los montos anormales de desperdicio;
- Los costos de almacenamiento;
- Los costos indirectos de administración;
- Los costos de venta.

Gastos

Costos para proveedor de servicios:

- Mano de obra y gastos en personal directamente relacionado con el servicio; se excluyen todos los costos indirectos.

Medición

I) AL COSTO O AL VALOR REALIZABLE NETO, EL QUE RESULTE MENOR.

Precio de Venta (*en el curso normal de las operaciones*) — costo estimado para terminar su producción — costos venta (*intercambio o distribución*) = VRN

II) Cuando se adquiera sin contraprestación A SU VALOR RAZONABLE.

“Fair Value”

III) Inventarios (para usar/distribuir sin contraprestación) se valuarán al:

“AL MENOR VALOR ENTRE EL COSTO Y EL COSTO CORRIENTE DE REPOSICIÓN”

Es el costo en el que la entidad incurriría al adquirir el activo a la fecha sobre la que se informa.

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.

Donaciones

Medición

NICSP 12

Sistema de Medición de Costos

- **Costo estándar** (tomado a partir de los niveles normales de consumo de MP, MO y suministros), o
- **Costo del mercado minorista** (siempre que se aproxime al costo).

Fórmulas de Costo

Se deberá respetar la misma fórmula de costo para los bienes que tengan la misma naturaleza.

- Cuando los bienes son habitualmente intercambiados (que no sean un gran número de bienes) entre sí o están afectados a un proyecto específico = **IDENTIFICACIÓN ESPECÍFICA DEL COSTO.**

- Cuando los bienes no son habitualmente intercambiados o no están asignados a un proyecto específico se aplicará:
 - **MÉTODO DE PRIMERO ENTRADO PRIMERO SALIDO (FIFO), O**
 - **PRECIO PROMEDIO PONDERADO (PPP).**

Se entiende que los bienes que fueron comprados o producidos antes, serán vendidos en primer lugar, por lo tanto los bienes que quedan en el inventario (stock) al final del período serán los producidos o comprados más recientemente.



NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO

Medición

NICSP 12

- Si el costo de los inventarios no se recupere, producto de que los mismos estén dañados,
- Si se han convertido parcial o totalmente en obsoletos, o
- Si sus precios de mercado han caído.

Valor realizable neto

Reconocimiento como gasto del período

- Venta de Inventario: en el momento en que ingresa el recurso.
- Uso del Inventario: en el momento en que se usa el bien.

Información a Revelar

- Políticas Contables aplicadas,
- El importe en libro que se llevan a VRN,
- El importe del inventario reconocidos como un Gasto,
- Los bienes dados en garantía.

“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 EEFF.

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.

Reconocimiento

Deberá reconocerse como un activo cuando:

- (a) Es probable que la entidad obtenga futuros beneficios económicos o servicios potenciales asociados al activo; y
- (b) El valor razonable o costo del activo para la entidad pueda ser medido de forma fiable.

Objetivo de la Norma

NICSP 17

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.*

Bienes Comprendidos

1. Muebles e Inmuebles;
2. Equipamiento militar especializado;
3. Activos de Infraestructura;
4. Piezas y repuestos que tengan más de un período de uso o que sean exclusivos para un bien.

Bienes No Comprendidos

- * Los activos biológicos; (NICSP 27 Agricultura)
- * Derechos por la extracción de minerales, petróleo, gas natural, recursos no renovables;
- * Los patrimonios históricos, artísticos y/o culturales;
- * Propiedades destinadas a Inversión. ;(NICSP 16 Propiedades de Inversión)

Bienes del patrimonio históricos, artísticos y/o culturales

NICSP 17

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 EEEF.

Bienes de Infraestructura

Son los que cumplen con alguna de las siguientes características:

- son parte de un sistema o red;
- son de naturaleza especializada y no tienen usos alternativos;
- no pueden moverse; y
- pueden estar sujetos a limitaciones con respecto a su disponibilidad.

- redes de carreteras,
- sistemas de alcantarillado, y
- redes de comunicación.

Medición Inicial

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

Ejemplo Práctico

Caso:

- 1) *Compra de Maquinaria*
- 2) *Vida útil años 5*

Costo 1.000

VR 1100;

1er. ejercicio	Debe	Haber
Maquinaria	1.000	
Cuenta a Pagar		1.000
Depreciación Propiedades, plata y equipo	200	
Depreciaciones Acumuladas		200

Medición posterior al reconocimiento de inicio.

NICSP 17

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)*

La tasación del valor de un activo la debe realizar un tasador, que tiene una cualificación profesional reconocida y significativa.

Tratamiento contable del revalúo

El mayor valor por

revaluación debe imputarse a una “reserva por revalúo”. (El incremento se podrá reconocer en el resultado en la medida en que suponga una reversión de una disminución por devaluación de la misma clase de activos, que fue reconocida previamente en resultados).

Tratamiento contable del revalúo

El menor valor por revaluación es una “pérdida”.(No obstante, la disminución será cargada directamente contra la reserva de revaluación en la medida que tal disminución no exceda el saldo de la citada cuenta de reserva).

La reserva por revalúo podrán:

- ser transferida a los Resultados Acumulados cuando se venda el activo, o
- A medida que el activo fuera utilizado por la entidad, siempre y cuando: *“el importe transferido sea igual a la diferencia entre la depreciación calculada según el valor revaluado del activo y la calculada según su costo original”*.

Componentes del Costo

NICSP 17

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.

Non 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.*

NICSP 17

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.

Vida Útil

NICSP 17

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.

Baja en cuentas

NICSP 17

Valor en libros : 18.000
Propiedades, planta y equipo 30.000
Depreciación Acumulada (40% de 30.000) (12.000)
Se vende por 10.000

Nº de Cuenta	Cuenta	Debe	Haber
1.2.5.01.02.01.3.	Depreciación Acumulada	12.000	
1.1.1.01.01.02.	Efectivo en caja en el país	10.000	
5.3.3.02.02.	Resultados negativos por ventas de edificios	8.000	
1.2.5.01.02.01.	Edificios de oficinas y atención al público		30.000

Se da de baja al saldo de Revalúo

Nº de Cuenta	Cuenta	Debe	Haber
3.1.3.01.01.	Revaluación de propiedades, planta y equipos	6.000	
3.1.5.01.03.	Resultados Acumulados		6.000



NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO

NICSP 17

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.

NICSP 16

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

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

Bienes No Comprendidos

- Activos biológicos relacionados con la actividad agrícola.
- Las inversiones en derechos mineros, exploración y extracción de minerales, petróleo, gas natural y otros recursos no renovables similares.

Bienes Comprendidos

Terreno:

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

Edificio:

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



NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO

Una entidad gubernamental podrá tener “Propiedades”, que:

NICSP 16

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.*

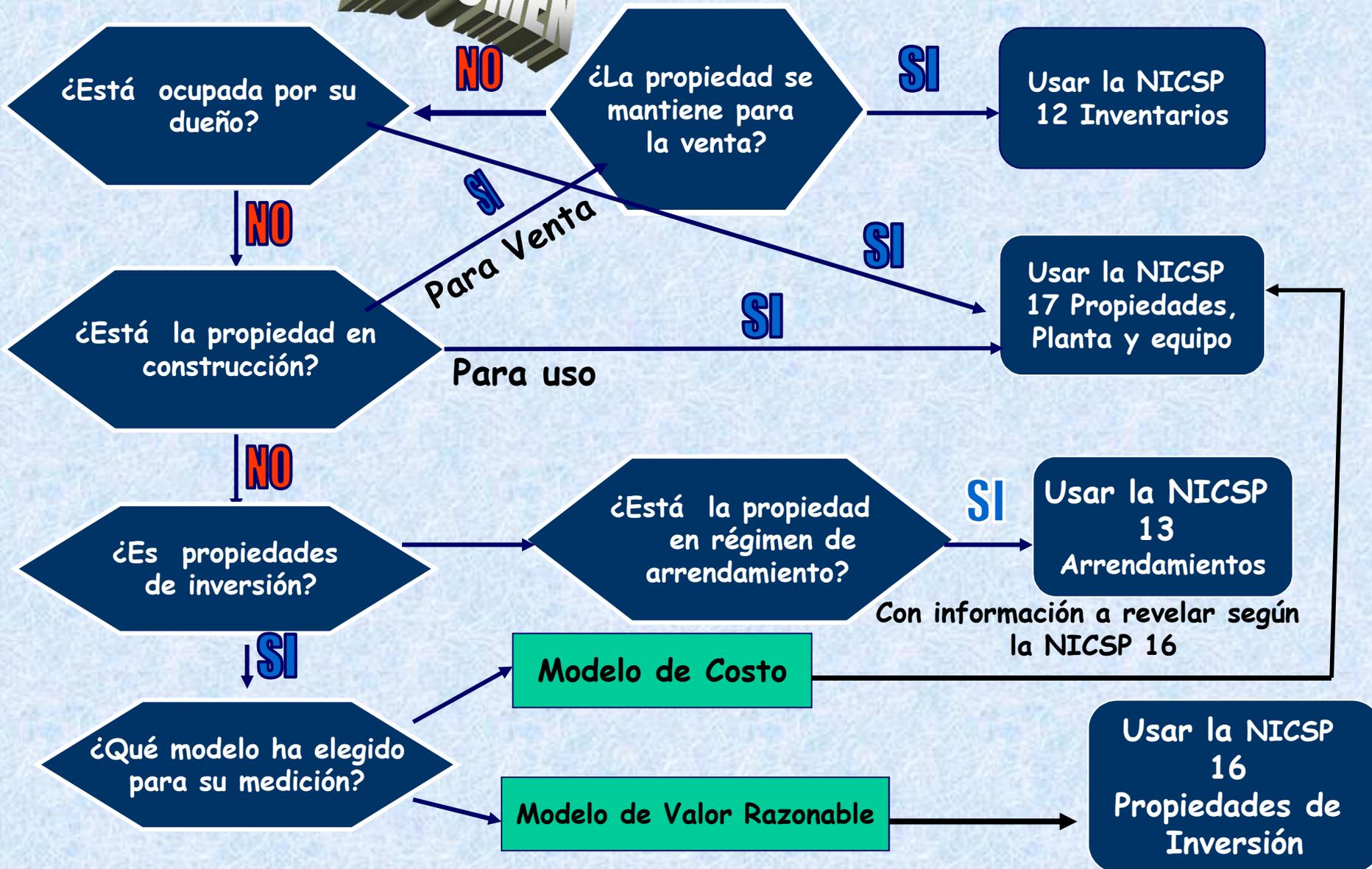
Medición

- 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

RESUMEN





NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO

Información a Revelar

NICSP 16

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.

Deterioros

NICSP 21

“Deterioro de activos no generadores de efectivo”

Es una pérdida en los futuros beneficios económicos o potencial de servicio de un activo reconocido, adicional a la depreciación

Son los activos que se mantienen para generar un beneficio económico.

NICSP 26

“Deterioro de activos generadores de efectivo”

son aquellos que se mantienen para obtener un “rendimiento comercial”.

Indica que una entidad pretende obtener flujos de entrada de efectivo a través de ese activo (o a través de la unidad a la que pertenece el activo) y obtener un rendimiento que refleje el riesgo que implica la posesión del mismo.



NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO

Activos que cumplen con las dos condiciones (AGE/ANGE)

Deterioros

Juicio Profesional

➤ Teniendo en cuenta la significatividad en la Prestación de los servicios de cada uno de la Activo.

➤ Se establecerá criterios a seguir.

➤ Se expondrá en nota los criterios aplicados y los sustentos de los mismos.

Ante la duda y dado que Sector Público cuenta con más ANGE, serán considerados ANGE.

Unidad generadora de efectivo (UGE)

Es el grupo identificable de activos más pequeño mantenido con el objetivo fundamental de generar un rendimiento comercial que genera entradas de efectivo por su uso continuado que son, en buena medida, independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupos de activos.

El valor en uso y, por tanto, el importe recuperable, podrán determinarse sólo a partir de la UGE del activo.

NICSP 21

Objetivos

- Establecer los procedimientos aplicables al sector público para determinar si un activo que no genera efectivo está deteriorado;
- Garantizar que se reconozcan las pérdidas por deterioro;
- Especificar cuando se revierte una pérdida por deterioro; y
- Prescribir la información a revelar para los activos deteriorados.

NICSP 26

- Establecer los procedimientos que aseguren que los activos generadores de efectivo, no estén contabilizados por un importe superior a su importe recuperable;

Deterioro del Valor

➤ El valor de un activo se deteriora cuando su importe en libros excede a su importe recuperable.

Evaluación a la fecha de presentación de los EEFF.

➤ El análisis de deterioro también incluye, anualmente el el deterioro del valor de cada activo intangible con una vida útil indefinida, así como de los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso, comparando su importe en libros con su importe recuperable.

Valor de Uso de un AGE

Es el valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados que se espera se deriven del uso continuado de un activo y de su disposición al final de su vida útil.

Identificación del momento de deterioro

La entidad evaluará al cierre del ejercicio si existe algún indicio de deterioro del valor de sus activos, La entidad considerará, como mínimo, las siguientes circunstancias:

Fuentes externas de información:

1. Cesación de la demanda o necesidad del servicio.
2. Cambios significativos a largo plazo que implican un efecto adverso (tecnológico, legal /político).

1. **Disminución del Valor de Mercado.**
2. **Cambio en las tasas de interés de mercado, u otras tasas de mercado de rendimiento de la inversión.**

NICSP 26

Fuentes internas de información:

1. Daño físico.
2. Cambios significativos a largo plazo que implican un efecto adverso (planes de discontinuar, reestructuración de operación).

2. Cambios significativos en el alcance o manera en que se usa o se espera usar el activo: activos ocioso, planes de discontinuación o reestructuración de la operación y la reconsideración de la vida útil de un activo como finita, en lugar de indefinida;

3. Decisión de detener la construcción de un activo

4. **Información interna que indique el deterioro del activo.**

- *Una disminución significativa de los flujos de efectivo netos de los ingresos estimados, o un incremento de las pérdidas originalmente presupuestadas.*

Determinar el VALOR DE USO

Conlleva los siguientes pasos:

- a) Estimar entradas y salidas futuras de efectivo derivadas tanto de la utilización continua del activo como de su disposición final; y
- b) Aplicar la tasa de descuento adecuada a los flujos de efectivo futuro.

Basará la proyecciones de los flujos de efectivo en:

- a) *hipótesis razonables y fundadas, que representen las mejores estimaciones de la gerencia.*
- b) *Presupuestos o pronósticos financieros más recientes, que hayan sido aprobado por la gerencia, cubriendo como máximo un período de 5 años.*

Información interna que indique el deterioro del activo.



NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO

Constituirán indicios de deterioro, como mínimo, las siguientes circunstancias:

Activos no generadores de efectivo

Activos generadores de efectivo

Fuentes externas de información

Cese, o próximo cese, o bien una significativa reducción a largo plazo de la demanda o necesidad de los servicios prestados por el activo.

Durante el período, 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.

Cambios significativos que han tenido lugar durante el período, o van a tener lugar en el futuro inmediato, con una incidencia adversa sobre la entidad, que puede ser producto:

- a. de la tecnología;
- b. del contexto económico(*) o legal;
- c. del mercado al que está destinado el activo (*); o
- d. de la política gubernamental.

Durante el período, las tasas de interés de mercado, u otras tasas de mercado de rendimiento de inversiones, han sufrido incrementos que probablemente afecten a la tasa de descuento utilizada para calcular el valor en uso del activo, de manera que disminuyan el importe recuperable del activo en forma significativa.



NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO

Constituirán indicios de deterioro, como mínimo, las siguientes circunstancias:

Activos no generadores de efectivo

Activos generadores de efectivo

Fuentes internas de información

Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o el deterioro físico del activo.

Cambios significativos que han tenido lugar durante el período, o se espera que tengan lugar en el futuro inmediato, con una incidencia adversa sobre la entidad en el grado de utilización o forma en que se usa o se espera usar el activo. Entre tales cambios pueden encontrarse:

- i. la ociosidad del activo;
- ii. planes para interrumpir o reestructurar la operación a la que pertenece un activo;
- iii. que se haya decidido la disposición del mismo antes de la fecha prevista; y
- iv. reconsideración como finita de la vida útil de un activo anteriormente considerada como indefinida.

Una decisión de detener la construcción del activo antes de su finalización o de su puesta en condiciones de funcionamiento.

Se dispone de evidencia, procedente de informes internos, que indica que el rendimiento de servicio del activo es, o va a ser, peor que el esperado.

Informes internos que exterioricen flujos netos de efectivo reales o proyectados y/o resultados inherentes a la operación del activo inferiores a los presupuestados, sea producto de menores ingresos como de mayores costos de mantenimiento.

Otras circunstancias provenientes de fuentes internas o externas que puedan ser indicios de que un activo haya perdido valor por deterioro

NIGSP 21**Reconocimiento y determinación de la pérdida por deterioro**

- La **PÉRDIDA POR DETERIORO** es: La reducción del importe de un activo hasta que alcance su importe de servicio recuperable, siempre y cuando sea menor que el importe en libros.
- Dicha pérdida se deberá reconocer como un **GASTO/PÉRDIDA** en el Estado Financiero *(si la pérdida fuera mayor al valor del activo en libros deberá analizarse si no corresponde registrar una deuda)*.

NIGSP 26

Salvo que el activo se contabilice por su valor revaluado, donde se podrá afectar dicho saldo.

- Tras el reconocimiento de una pérdida por deterioro, los cargos por depreciación (amortización) del activo deben ser objeto del ajuste correspondiente.

Reversión de las pérdidas de valor por deterioro

Si existe algún indicio de que la pérdida por deterioro reconocida en períodos anteriores ya no existe o ha disminuido, la entidad debería volver a estimar el importe de servicio recuperable del activo en cuestión y proceder a la reversión de la pérdida reconocida en períodos anteriores.

La **REVERSIÓN** se reconocerá en el resultado y nunca podrá superar al valor del activo neto de amortizaciones que tenía al momento de deterioro.

Reclasificación de Activos

NISPS 26



Sólo

cuando exista una evidencia clara de que esta reclasificación es adecuada

Juicio Profesional

➤ Expuesto en Notas.



NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO

Información a Revelar

Una entidad debe informar por cada activo:

- Monto de las pérdidas por deterioro, imputadas en el resultado.
- Monto de las reversiones de anteriores pérdidas, reconocidas en el ejercicio por la disminución del deterioro.

La entidad deberá revelar por cada pérdida por deterioro o reversión la siguiente información:

- Los eventos y circunstancias que llevaron al reconocimiento del deterioro o reversión;
- Los importes de pérdidas o reversión reconocidas;
- La naturaleza del activo;
- Si el importe del servicio recuperable es a Valor Razonable menos costos o a su Valor de Venta;
- Aplicación de los distintos efectos al Valor de Uso;
- Otra información de interés.

NICSP 21

NICSP 26

Se revelará los criterios desarrollados por la entidad para distinguir los activos generadores de efectivo de los activos no generadores de efectivo.

- Sí se presenta Información por Segmento, los activos de los mismos deben exponer sus pérdida por deterioro y reversión de los mismos.
- una descripción de la unidad generadora de efectivo (por ejemplo, si es una línea de productos, una fábrica, una operación de negocios, etc.).
- la tasa o tasas de descuento utilizadas en las estimaciones actuales y en las efectuadas anteriormente (si las hubiera) del valor en uso .

NICSP N° 27 *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

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.



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.

NICSP N° 27 *Agricultura*

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.

Impacto en el Resultado

NICSP 27

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)

NICSP 27

- *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.*

NICSP N° 31

ACTIVOS INTANGIBLES

Activo Intangible: es un activo no monetario, identificable y sin apariencia física

Objetivo

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable para los activos intangibles.

Bienes Comprendidos

- Software, Patentes, Derechos de propiedad,
- Licencia de Pesca, etc.

Bienes No Comprendidos

- Los gastos para desarrollo y extracción de minerales, petróleo, gas natural y recursos no renovables;
- Gastos de exploración y evaluación de recurso mineros;
- Activos Intangibles y Valor llave adquiridos en una combinación comercial;
- Poderes y derechos dados por la legislación;
- Activos impositivos diferidos;
- Costo de adquisición diferidos;
- Los activos intangibles mantenidos para la venta

Bienes Optativos

Históricos Intangibles: no está obligado a la medición pero si a la exposición. *(películas de eventos históricos)*

NICSP N° 31

ACTIVOS INTANGIBLES

Activo Intangible: es un activo no monetario, **identificable** y sin apariencia física

Un activo es identificable si:

1. Es susceptible de ser separado o escindido de la entidad y vendido, transferido, dado en explotación, arrendado o intercambiable ya sea individualmente o junto con su contrato; o
2. Surge de derechos contractuales con independencia de que esos derechos sean transferidos.

Reconocimiento inicial

Un activo intangible se medirá inicialmente al costo.

NICSP N° 31

ACTIVOS INTANGIBLES

- Criterios para reconocer un activo intangible

Un activo intangible se reconocerá si, y sólo si:

- **Es probable que los beneficios económicos futuros o servicios potenciales que se han atribuido al mismo, fluyan a la entidad;**
- b) El costo del activo puede ser medido en forma fiable; y**
- c) Las entidades evaluarán la probabilidad de obtener beneficios económicos futuros o servicios potenciales utilizando hipótesis razonables y fundadas que representen las mejores estimaciones.**

- Medición posterior al reconocimiento.

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

Igual que la NICSP 17

NICSP N° 31

ACTIVOS INTANGIBLES

Vida Útil

Finita

Indefinida

La entidad deberá revisar la VU. En lo posible estimada en función de las unidades producidas u otra similar que permita determinar los años de VU.

La vida de AI puede ser muy larga o incluso puede ser indefinida, la incertidumbre existente justifica un estimación prudente de la VU.

No se amortiza

Al cierre del ejercicio se revisará la VU y el método de amortización.

- Exposición de los activos intangibles.

- Descripción de los activos intangibles,
- Método de amortización,
- Vida útil,
- Saldos en libros de los activos
- Altas, bajas y modificaciones
- Activos recibidos sin contraprestación

Deterioro

Los activos intangibles valuados a costo están sujetos al análisis de deterioro. Se aplicará la NICSP 21 o la NICSP 22, según corresponda.

La nueva evaluación de la vida útil de un activo intangible definida como "indefinida" en lugar de como "finita" es un indicio de que el activo puede haber visto deteriorado su valor , y se deberá aplicar la NICSP 21 o la NICSP 26, según corresponda.

Recuperabilidad de importe en libros (pérdida por deterioro)

Cuándo una entidad al revisar el importe en libros de sus activos intangibles, determina el importe de servicio recuperable o el importe recuperable de un determinado activo, según corresponda, revertir una pérdida por deterioro en su valor.

NICSP N° 31

ACTIVOS INTANGIBLES

Gastos de investigación y desarrollo

No es Activo Intangible es gasto.

Un Activo Intangible surgido del desarrollo se reconocerá como tal si, y sólo si, se puede demostrar:

1. Qué al completar el desarrollo pueda disponerse para venta;
2. Qué al completar el desarrollo pueda ser usado;
3. La forma que el Activo Intangible vaya a generar probables beneficios futuros;
4. Tener garantizado el financiamiento del proyecto; y
5. Qué se pueda medir fiablemente.

Costos de AI Generado:

1. Materiales y servicios utilizados y/o consumidos.
2. Los costos de la remuneraciones a los empleados;
3. Los honorarios para registrar el derecho legal; y
4. Las amortizaciones y patentes utilizadas en la generación del AI.

NICSP 5**COSTOS POR PRÉSTAMOS.**

Costos por préstamos son los intereses y otros gastos en que incurre una entidad en relación con operaciones de endeudamiento.

Los costos por préstamos pueden incluir:

- a) Los intereses de descubiertos o sobregiros bancarios y de préstamos a corto y largo plazo;
- b) La amortización de primas o de descuentos relacionados con préstamos;
- c) La amortización de los costos de formalización de los contratos de préstamo;
- d) Las cargas por intereses relativas a los arrendamientos financieros; y
- e) Las diferencias de cambio procedentes de préstamos en moneda extranjera, en la medida en que sean consideradas como ajustes de costos por intereses.

NICSP 5

Tratamiento de Referencia o General

RECONOCIMIENTO

- Los costos por préstamos deben ser reconocidos como gastos del período en que se incurre en ellos.
- En los EEFF se debe revelar información sobre las políticas y métodos contables adoptados para los costos por préstamos.

Tratamiento Alternativo Permitido

Son los activos que tienen un período de construcción prolongado (edificios, infraestructura, etc.)

- Los costos por préstamos pueden ser capitalizados o directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de Activos que cumple las condiciones, deben ser capitalizados, formando parte del costo de dichos activos.
- Tales costos por préstamos se capitalizarán, formando parte del costo del activo, siempre que sea probable que generen beneficios económicos futuros o un potencial de servicio para la entidad y puedan ser medidos con suficiente fiabilidad.
- Si se optase por el tratamiento alternativo, deberá aplicarse a todos los costos por préstamos atribuibles a la adquisición o construcción.

NICSP 5

Costos por Préstamos Susceptibles de Capitalización

Inicio de la Capitalización

La capitalización de costos por préstamos, como parte del costo de los activos que cumple las condiciones, debe comenzar cuando:

- a) Se haya incurrido en desembolsos con relación al activo;
- b) Se haya incurrido en costos por préstamos; y
- c) Se estén incorporando a las actividades necesarias para preparar al activo para su uso deseado o para su venta.

Suspensión de la Capitalización

La capitalización de los costos por préstamos debe ser suspendida durante los períodos en los que se interrumpe el desarrollo de actividades, si éstos se extienden de manera significativa en el tiempo.

Fin de la Capitalización

La capitalización de los costos por préstamos debe finalizar cuando se han completado todas o prácticamente todas las actividades necesarias para preparar al activo que cumple las condiciones para su utilización deseada o para su venta.

NICSP 5**COSTOS POR PRÉSTAMOS.*****Información a Revelar***

En los EEFF se debe revelar la siguiente información:

- a) Las políticas contables adoptadas con relación a los costos por préstamos;***
- b) El importe de los costos por préstamos capitalizados durante el período; y***
- c) La tasa de capitalización utilizada para determinar el importe de los costos por préstamos susceptibles de capitalización (si ha sido necesario aplicar una tasa de capitalización a los fondos obtenidos mediante un endeudamiento centralizado).***

NICSP 11

CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN.

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de :

- los costos y
- los ingresos

relacionados con los contratos de construcción.

Contrato de Construcción incluye:

- *Los contratos de prestación de servicios que estén directamente relacionados con la construcción del activo, por ejemplo, los relativos a servicios de gestión del proyecto y arquitectónicos,*
- *Los contratos para la demolición o rehabilitación de activos, y la restauración del ambiente que puede seguir a la demolición de algunos activos,*
- *Los acuerdos que vinculen a las partes, aunque no tomen forma de contrato documentado (Por ejemplo, dos departamentos públicos pueden formalizar un acuerdo para la construcción de un activo).*

NICSP 11

Costos del contrato

Es la asignación de los costos de construcción al período correspondiente en que se ejecutan los trabajos de construcción y el reconocimiento de los desembolsos vinculados a estos costos.

• Los costos del contrato deben comprender:

- a) Los costos que se relacionen directamente con el contrato específico,
- b) Los costos que se relacionen con la actividad de contratación en general y pueden ser imputados al contrato específico, de una manera sistemática y racional;
 - b.1) Seguros;
 - b.2) Costos de diseño y asistencia técnica no relacionados directamente con ningún contrato específico; y
 - b.3) Costos indirectos de construcción.
- c) Cualesquiera otros costos que se puedan cargar al cliente, bajo los términos pactados en el contrato.

MO, Materiales,
etc.

Costos no atribuibles al contrato

- Costos Generales de Administración,
- Costo de Venta,
- Los costos de investigación y desarrollo
- La cuota de depreciación que corresponde a ociosidad de los activos



CONCESIONES

NICSP 32

ACUERDOS DE CONCESIÓN DE SERVICIO: CONCEDENTE

CINIIF 12

Acuerdos de Concesión de Servicios

Acuerdo de Concesión de Servicios

Es un acuerdo vinculante entre un concedente y un concesionario en la que:

- a) El concesionario utiliza el activo de concesión de servicios para prestar un servicio público en nombre del concedente por un período determinado de tiempo, y*
- b) El concesionario es compensado por sus servicios durante el período del acuerdo de concesión de servicios.*

Activo de Concesión de Servicios

Es un activo utilizado para proporcionar servicios públicos en un acuerdo de concesión de servicios que:

- a) es proporcionado por el concesionario, de forma que:
 - I. construye, desarrolla o adquiere de un tercero; o*
 - II. es un activo ya existente del concesionario; o**
- b) es proporcionado por la concedente, de forma que:
 - I. es un activo ya existente de la concedente; o*
 - II. es una mejora de un activo ya existente de la concedente.**

Recursos Naturales

Bs. Infraestructura

Serv. de Transporte

Serv. de Electricidad

Bs. Intangibles

Características comunes de un acuerdo de concesión de servicios

A

- la concedente es una entidad del sector público;

B

- el concedente ejerce el control sobre el servicio y/o los bienes concesionados;

C

- el concesionario es responsable de al menos parte de la gestión del activo de concesión del servicio y servicios relacionados y no actúa simplemente como un agente en nombre de la concedente;

D

- el acuerdo establece los precios iniciales a percibir por el concesionario y regula las revisiones de precios durante el periodo del acuerdo de concesión de servicios;

E

- el concesionario está obligado a entregar el activo de concesión del servicio a la concedente en unas condiciones especificadas al final del periodo del acuerdo, por una contraprestación pequeña o sin contraprestación incremental, independientemente de qué parte lo financió inicialmente; y

F

- el acuerdo está regido por un acuerdo vinculante que establece los niveles de prestación, mecanismos para ajustar precios y acuerdos para arbitrar disputas.

Características comunes de un acuerdo de concesión de servicios



el acuerdo de servicio obliga contractualmente al concesionario a proporcionar los servicios al público en nombre de la entidad gubernamental;



el concesionario es responsable al menos de una parte de la gestión de la infraestructura y servicios relacionados y no actúa simplemente como un agente por cuenta de la concedente;



el contrato establece los precios iniciales que debe recaudar el concesionario y regula las revisiones de precios durante el período de acuerdo del servicio;



la entidad gubernamental no pierde la propiedad del bien; y



el potencial de servicio que genera el bien no lo presta la entidad de gobierno;

El Concesionario esta obligado a:

Prestar el servicio a quien se lo requiera;

Entregar a la entidad gubernamental, al finalizar la concesión, los activos recibidos al inicio del acuerdo, en las condiciones contractuales acordadas;

Pagar a la entidad gubernamental un canon por el uso de dichos bienes y la explotación del servicio.

CONTABILIDAD ESPEJO

NICSP 32 y otras NICSP		CINIIF 12	
Conceptos	Concedente	Concepto	Concesionario
Activos de la Concesión de Servicio	Bienes Concesionados: <ul style="list-style-type: none"> •Propiedades, planta y equipos concesionados •Activos biológicos concesionados •Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público concesionados •Recursos naturales concesionados •Bienes intangibles concesionados •Bienes concesionados en proceso de producción 	Activos de la Concesión de Servicio	Activo Intangible
Pasivos	<ul style="list-style-type: none"> • Pasivos Financieros • Pasivos Diferidos • Pasivos 	Activos Financieros	En la medida que tenga un derecho contractual incondicional a recibir de la concedente, o de una entidad bajo la supervisión de ella, efectivo u otro activo financiero por los servicios de construcción

CONTABILIDAD ESPEJO

NICSP 32 y otras NICSP		CINIIF 12	
Conceptos	Concedente	Concepto	Concesionario
Activos	Activo contingente hasta tanto se tenga el control del activo.	Pasivo	<p>El Concesionario puede tener obligaciones contractuales que deba cumplir como una condición de su licencia, para:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) mantener la infraestructura con una capacidad especificada de servicio, o para b) restaurar la infraestructura hasta darle una condición de servicio especificada antes de entregarla a la concedente al final del acuerdo de servicio. <p>Excepto por lo que se refiere a los elementos de mejora, estas obligaciones contractuales para mantener o restaurar la infraestructura deberán reconocerse y medirse según la mejor estimación del desembolso que se requeriría para cancelar la obligación presente al final del periodo sobre el que se informa.</p>

CONTABILIDAD ESPEJO

NICSP 32 y otras NICSP		CINIIF 12	
Conceptos	Concedente	Concepto	Concesionario
Activos Generadores de Efectivo que no son parte de los activos la concesión de servicios	Baja de: Propiedades, Planta y Equipo, Activos Intangibles, u Otros Baja de: Pasivo	Activos Generadores de Efectivos	Alta de: Propiedades, planta y equipo Baja de Cuentas a Cobrar
Otros Ingresos	Ingresos por Canon	Pasivos	Por los compromisos que ha asumido el concesionario por el pago de un canon de concesión

Activos de Concesión de Servicios:

NICSP 32**1) Es proporcionado por el concesionario el cual:*****1.1.) Es un activo existente del concesionario:***

Si el acuerdo supone la utilización de un activo existente del concesionario (que no ha sido construido desarrollado o adquirido) para la finalidad establecida en el acuerdo de concesión del servicio, el concesionario puede proporcionarlo. La concedente determinará si el activo cumple las condiciones de reconocimiento; en cuyo caso, la concedente reconoce el bien como un activo de concesión de servicios y lo contabiliza de acuerdo con lo establecido en la NICSP N° 32.

1.2.) Es un activo construido, o desarrollado, o lo adquiere de un tercero, por parte del concesionario:

Si el acuerdo supone que el concesionario construirá o desarrollará el activo para la finalidad establecida en el acuerdo de concesión del servicio y este cumple con las condiciones de reconocimientos, la concedente reconocerá y medirá el activo de acuerdo con lo establecido en la NICSP N° 32.

Activos de Concesión de Servicios:

NICSP 32

2) Es proporcionado por el concedente el cual:

2.1) Es un activo existente del concedente, que pueden ser:

- a) al que la concedente da acceso al concesionario para la finalidad establecida en el acuerdo de concesión del servicio; o*
- b) al que la concedente da acceso al concesionario con la finalidad de generar ingresos como compensación por el activo de concesión del servicio.*

2.2.) Es una mejora de un activo existente del concedente.

Reconocimiento del Activo

- *es probable que la entidad reciba beneficios económicos o potencial de servicio futuros asociados con el elemento; y*
- *el costo o el valor razonable del elemento pueden ser medidos de forma fiable.*

La concedente reconocerá como un activo de concesión de servicios a:

- I. un activo proporcionado por el concesionario y/o**
- II. una mejora de un activo ya existente en la concedente.**

Siempre que se den las siguientes condiciones:

- a) se controle o regule qué servicios debe proporcionar el operador con el activo, a quién debe proporcionarlos y a qué precio; y*
- b) se controle (a través de la propiedad, del derecho de uso o de otra manera) cualquier participación residual significativa en el activo al final del período de la concesión.*

Medición Inicial del Activo

NICSP 32

Activo nuevo y mejoras en el activo del concede, proporcionados por el concesionario a:
Valor Razonable

El VR se utiliza para determinar el costo de un activo de concesión de servicios construido o desarrollado o el costo de cualquier mejora de activos existentes, como el reconocimiento inicial.

La determinación del VR del activo en el reconocimiento inicial es:

- Por los pagos que hace la concedente al concesionario, el VR en el reconocimiento inicial del activo representa la parte de los mismos pagados al concesionario por el activo.
- Si la concedente no efectúa pagos al concesionario por el activo, el bien se contabiliza de la misma forma que un intercambio sin contraprestación según lo establecen las NICSP N° 17, la NICSP N° 31, NICSP N° 27 y las establecidas en el PGCN o en las Políticas Contables Particulares a definir por el Órgano Rector para los Recursos Naturales.

Medición Inicial del Activo

*Activo existente del concedente, la entidad de Gobierno deberá:
Reclasificar sus activos en Activos en Concesión de Servicios*

1	2	3	4	5	6	7 Código Completo	Descripción
1	0	0	00	00	00	01.	ACTIVO
1	2	0	00	00	00	01.2.	Activo No Corriente
1	2	6	00	00	00	01.2.6.	Bienes concesionados
1	2	6	01	00	00	01.2.6.01.	Propiedades, planta y equipos concesionados
1	2	6	03	00	00	01.2.6.03.	Activos biológicos concesionados
1	2	6	04	00	00	01.2.6.04.	Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público concesionados
1	2	6	06	00	00	01.2.6.06.	Recursos naturales concesionados
1	2	6	08	00	00	01.2.6.08.	Bienes intangibles concesionados
1	2	6	99	00	00	01.2.6.99.	Bienes concesionados en proceso de producción



NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO

Contabilización de los Activos de Concesión de Servicios en la Concedente

NICSP 32

Reclasificar los activos existentes utilizados en el acuerdo de concesión de servicios en las siguientes cuentas contable.

Reconocer como un activo de concesión de servicios las mejoras realizadas sobre un activo existente de la concedente.

Reconocer los activos de concesión entregados por el concesionario, tanto sea activos del concesionario, como los construidos o desarrollados por este para la finalidad establecida en el acuerdo de concesión del servicio, imputándolas en las siguientes cuentas contable

Se aplicaran las pruebas de deterioro de valor a las Propiedades, Planta y Equipo, Activos Intangibles y Activos Biológicos, según resulte apropiado, se remitirá a la NICSP N° 21 “*Deterioro del Valor de Activos no Generadores de Efectivo*” o a la NICSP N° 26 “*Deterioro del Valor de Activos Generadores de Efectivo*”, según proceda, para determinar si cualquiera de los indicadores de deterioro han surgido bajo tales circunstancias.

Cuando el bien no cumpla ya las condiciones para ser reconocido como activos de servicio de concesión la concedente seguirá los principios de baja en cuentas de la NICSP N° 17 “*Propiedades, Planta y Equipo*” o la NICSP N° 31 “*Activos Intangibles*”, o las establecidas en el PGCN, según resulte apropiado.



NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO

Medición posterior de los activos de concesión de servicios

NICSP 32

Tras el reconocimiento o reclasificación inicial, los activos de concesión de servicios deben contabilizarse como una clase separada de activos de acuerdo con las NICSP N° 17, la NICSP N° 31, NICSP N° 27 y las establecidas en el PGCN o en las Políticas Contables Particulares a definir por el Órgano Rector para los Recursos Naturales, según proceda.

Se aplicaran las pruebas de deterioro de valor a las Propiedades, Planta y Equipo, Activos Intangibles y Activos Biológicos, según resulte apropiado y se remitirá a la NICSP N° 21 “*Deterioro del Valor de Activos no Generadores de Efectivo*” o a la NICSP N° 26 “*Deterioro del Valor de Activos Generadores de Efectivo*”, según proceda, para determinar si cualquiera de los indicadores de deterioro han surgido bajo tales circunstancias.

Reconocimiento de los Pasivos

NICSP 32

Concedente	Concesionario
Por las obligaciones asumidas con el concesionario según las estipulaciones del contrato.	Por los compromisos asumidos por mejoras en los bienes existentes del concedente o por la entrega de obras a la concesión.



Posibles Compensaciones

- *pagos realizados (por ejemplo, efectivo) al concesionario;*
- *compensación al concesionario, por otros medios, tales como:*
 - ❖ *permitir al concesionario del derecho a obtener ingresos de terceros por el uso del activo de concesión del servicio; o*
 - ❖ *permitir al concesionario el acceso a otro activo generador de ingresos, distinto del activo de concesión del servicio, para su uso.*

Pagos Realizados al Concesionario **NICSP 32**

Separados

VR del Activo

- *Componente por el pago del Activo*
- *Componente por el Servicio Prestado*

VR del Servicio

Si el componente de activo y de servicio de los pagos de la concedente al concesionario no son separables, el VR se determina utilizando técnicas de estimación.

Inseparables

por importes específicos o cuantificables

NICSP's 28, 29 y 30

- Si el concedente tiene una obligación de efectuar series predeterminadas de pagos al concesionario, **el pasivo es considerado un pasivo financiero.**

➤ Si la **concedente proporciona una compensación** al concesionario por el costo del activo de concesión se reconocerá como un pasivo. Este pasivo no incluye la carga financiera y los cargos por los servicios proporcionados por el concesionario.

por reconocimiento del déficit

➤ **Serán reconocidos como Gastos**

Otras Compensaciones

NICSP 32

❖ El concedente entrega un activo generados de efectivo distinto del activo de la concesión

Entrega como parte de pago

➤ **Transacción sin contraprestación monetaria:** se deberá seguir lo que establecen las NICSP N° 17, la NICSP N° 31, NICSP N° 27 y las establecidas en el PGCN o en las Políticas Contables Particulares a definir por el Órgano Rector para los Recursos Naturales.

Otorga el Uso

➤ **Arrendamiento Financiero**
➤ **Arrendamiento Operativo**

Ejemplo NICSP 17:

párrafo 38: El costo de dicho elemento de propiedades, planta y equipo se medirá por su valor razonable, a menos que (a) la transacción de intercambio no tenga carácter comercial, o (b) no pueda medirse con fiabilidad el valor razonable del activo recibido ni el del activo entregado. El elemento adquirido se medirá de esta forma incluso cuando una entidad no pueda dar de baja inmediatamente el activo entregado. Si la partida adquirida no se mide por su valor razonable, su costo se medirá por el importe en libros del activo entregado”.

Otras Compensaciones

NICSP 32

❖ permitir al concesionario del derecho a obtener ingresos de terceros por el uso del activo de concesión del servicio

- *La concedente no incurre directamente en un costo por adquirir el activo de concesión de servicio.*
- *La concedente otorga el derecho al concesionario de cobrar ingresos por el uso por parte de los terceros del activo de concesión del servicio.*

Peaje

Contabilización

- *La concedente no reconocerá dicho ingreso inmediatamente, sino que en su lugar reconoce un pasivo por la parte del ingreso todavía no acumulado (o devengado).*



NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO

NICSP 32

Cancelación Mixta

Reconocimiento de los Pasivos

Pagos Mixtos	Contabilización de Pasivos en forma separada	Reconocimientos
parte de una serie predeterminada de pagos	Pasivo financiero	Valor Razonable de la contraprestación pagada o por pagar.
parte otorgando el derecho a obtener ingresos por el uso por terceros	Pasivo diferido	
parte mediante la entrega de un activo generador de ingresos	Pasivo	

Medición posterior de los pasivos de la concesión

El pasivo se mide posteriormente **al costo amortizado**, es decir, el importe reconocido inicialmente más la carga financiera sobre ese importe utilizando el método del interés efectivo menos los reembolsos.

Otros Ingresos de la Concesión

crédito por
anticipos de pagos

El concesionario puede compensar a la concedente por el acceso al activo de concesión de servicios proporcionándole una serie de entradas predeterminadas de recursos, incluyendo las siguientes:

- a) *un pago por adelantado o una corriente de pagos;*
- b) *cláusulas de reparto de ingresos;*
- c) *una disminución de una serie predeterminada de pagos que se requiere que la concedente haga al concesionario; y*
- d) *pagos por alquiler por proporcionar al operador acceso a un activo generador de ingresos.*

<u>4 0 0 00 00 00 04.</u>	INGRESOS
4 5 0 00 00 00 04.5.	Ingresos de la propiedad
4 5 2 00 00 00 04.5.2.	Alquileres y derechos sobre bienes
4 5 2 02 00 00 04.5.2.02.	Ingresos por concesiones
4 5 2 02 01 00 04.5.2.02.01.	Ingresos por concesiones de propiedades, planta y equipos
4 5 2 02 03 00 04.5.2.02.03.	Ingresos por concesiones de activos biológicos
4 5 2 02 04 00 04.5.2.02.04.	Ingresos por concesiones de bienes de infraestructura y de beneficio y uso público
4 5 2 02 06 00 04.5.2.02.06.	Ingresos por concesiones de recursos naturales
4 5 2 02 08 00 04.5.2.02.08.	Ingresos por concesiones de bienes intangibles



NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO

Exposición

NICSP 32

- 1) una descripción del acuerdo;
- 2) los aspectos más significativos del acuerdo que puedan afectar el importe, calendario y la certidumbre de los flujos futuros de efectivo;
- 3) la naturaleza y período de tiempo de los derechos para utilizar determinados activos;
- 4) la naturaleza y período de tiempo, así como importes involucrados de resultar procedente, de los derechos de recibir el suministro de servicios por parte del operador en relación al acuerdo de concesión;
- 5) la cantidad e importes de activos concesionados reconocidos durante el período, incluyendo los existentes de la entidad concedente que han sido objeto de reclasificación;
- 6) los importes de pasivos reconocidos durante el período, así como las disminuciones reconocidas de dichos pasivos, discriminados por categoría de pasivos (financieros o representativos de otras formas de compensación);
- 7) la naturaleza y alcance de los derechos a recibir determinados activos al final del acuerdo de concesión, identificando de forma precisa los activos involucrados y, de ser posible, valorizados;
- 8) las opciones de renovación y terminación;
- 9) la naturaleza y alcance de otros derechos y obligaciones de las partes del acuerdo; y
- 10) las cuentas a cobrar reconocidas por activos proporcionados durante el período al operador y los saldos de dichas cuentas a cobrar a la fecha en la que se informa.

NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO



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

Cdor. Pablo Adrián Maroni
pabloadrianmaroni@gmail.com

Cdor. Gustavo Delfor Muñoz
gustavodelformunoz@gmail.com

Buenos Aires, del 31 de Junio al 4 de Julio de 2014