



REPÚBLICA



DOMINICANA



MINISTERIO DE HACIENDA

DIRECCION GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL
(DIGECOG)

Manual de Políticas Contables Generales

3. PATRIMONIO



Año 2014

Políticas Contables Generales - Patrimonio

3. PATRIMONIO.....	3
Alcance	3
POLÍTICAS CONTABLES GENERALES	3
1. Generalidades	3
Clasificación de los instrumentos financieros	3
Alcance de los términos “Contribuciones de los Propietarios” e “Instrumentos de Patrimonio”	3
Guías para la distinción entre Instrumentos de Patrimonio e Instrumentos de Pasivo	5
Medición de Instrumentos Compuestos.....	9
Re-adquisición de instrumentos de patrimonio propios (“acciones propias en cartera”).	10
Medición inicial, costos de emisión o adquisición.....	10
Reclasificaciones	11
2. Aspectos Específicos	11
Reglas particulares de reconocimiento y medición	11
Concepto de “capital aportado”	12
Capital	12
Transferencias de Capital.....	14
Costo a considerar para la medición de inversiones patrimoniales	16
Distribuciones que no son dividendos. Disminuciones de Capital.....	16
Reservas.....	17
Variaciones no asignables a reservas	18
Resultados Acumulados	20
Distribuciones	21
Capitalización de utilidades	22
Intereses minoritarios	22

3. PATRIMONIO

Alcance

*Fuente: NICSP 1, Párrafo 14,
DIGECOG*

El “Patrimonio”, también denominado “Activos netos”, es el valor residual resultante en el ESF, es decir, la diferencia entre el total del Activo menos el total del Pasivo. En las presentes políticas, así como a los efectos de presentación de información financiera, se utilizará exclusivamente el término “Patrimonio”.

Todas las políticas del presente MPCG, deben ser aplicadas considerando adicionalmente -en lo pertinente-, las políticas desarrolladas en el MPCG de Activos Financieros y en el MPCG de Pasivos, capítulo relacionado con Pasivos Financieros.

POLÍTICAS CONTABLES GENERALES

1. Generalidades

Clasificación de los instrumentos financieros

3.1.0.1.01 Clasificación de un instrumento financiero en el momento de su reconocimiento inicial

Fuente: NICSP 28, Párrafo 13.

El emisor de un IF lo clasificará en su totalidad o en cada una de sus partes integrantes, en el momento de su reconocimiento inicial, como [Activo Financiero](#) (AF), [Pasivo Financiero](#) (PF) o [Instrumento de Patrimonio](#), de conformidad con la esencia económica del acuerdo contractual y con las definiciones de PF, de AF y de [instrumento de patrimonio](#) de los correspondientes MPCG.

Alcance de los términos “Contribuciones de los Propietarios” e “Instrumentos de Patrimonio”

3.1.0.1.02 Contribuciones de los propietarios e instrumentos de patrimonio

Fuente: NICSP 1, Párrafos 7 y 122,
NICS 23, Párrafos 37 y 38, 80 y 85
NICSP 28, Párrafo 9, G.A. Párrafos 21, 22, 26 y 27

Un [instrumento de patrimonio](#) es un **acuerdo contractual** en el que se pone de manifiesto una participación residual en los activos de una entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.

No resulta común que las entidades del sector público aporten capital que comprenda [instrumentos de patrimonio](#), bajo la modalidad de emisión de acciones y otras formas de capital unificado. De hecho el capital aportado en el sector público, puede evidenciarse en muchas ocasiones mediante [transferencias de recursos](#) entre las partes, sin que exista una formal emisión de [instrumentos de patrimonio](#) en relación a dicho aporte.

Sin embargo no todas las [transferencias de recursos](#) cumplen los requisitos para considerarse **aportaciones o contribuciones de los propietarios**.

Para que una transacción (incluida cualquier [transferencia](#)) pueda ser considerada una [contribución de los propietarios](#), los beneficios económicos o potencial de servicio futuro que haya sido aportado a la entidad por parte de terceros ajenos a la misma, **no deben dar lugar a pasivos** y deben establecer una participación financiera en el patrimonio de la entidad, que:

- a) conlleve derechos sobre:
 - i) la distribución de beneficios económicos o potencial de servicios futuros de la entidad durante su existencia, haciéndose tal distribución a discreción de los propietarios o sus representantes,
 - ii) la distribución de cualquier excedente de activos sobre pasivos en caso de liquidación de la entidad; y/o
- b) puede ser objeto de venta, intercambio, [transferencia](#) o devolución.

Las [contribuciones de los propietarios](#) en su condición de tales, a una [entidad controlada](#), se reconocen como un ajuste directo en el patrimonio sólo cuando dan lugar explícitamente a una **participación residual en la entidad, bajo la forma de derechos sobre el patrimonio**.

Una [contribución de los propietarios](#) puede evidenciarse mediante, por ejemplo:

- a) una designación formal de la [transferencia](#) (o una clase de tales [transferencias](#)) por el contribuidor o una entidad que controla al contribuidor de la medida en que forma parte del patrimonio aportado del receptor, ya sea antes de que ocurra la contribución o en el momento de ésta;
- b) un acuerdo formal, en relación a la contribución, estableciendo o incrementando una participación financiera existente en el patrimonio del receptor que pueden ser vendidos, transferidos o rescatados; o
- c) la emisión, en relación con la aportación, de los [instrumentos de patrimonio](#) que pueden ser vendidos, transferidos o rescatados.

En las políticas siguientes se establecen los elementos para distinguir “[instrumentos de patrimonio](#)” de PF. El término “[instrumentos de patrimonio](#)” a dichos efectos (así como para clasificar a un IF en sus partes integrantes) se entenderá que abarca:

- a) una forma equivalente de capital aportado (tal como acciones ordinarias o preferentes);

- b) [transferencias](#) de recursos en las que, (mediante una designación o acuerdo entre las partes de la transacción) se pone de manifiesto una participación residual en el patrimonio de otra entidad; y/o
- c) PF con la forma legal de deuda que, en esencia, representan una participación en el patrimonio de una entidad.

Resultando por consiguiente en los hechos aplicables a todas las [contribuciones de los propietarios](#), las reglas que se desarrollan en las políticas siguientes, para distinguir cuando dichas contribuciones no tienen la característica de PF.

Sin perjuicio de resultar aplicables las políticas siguientes tanto a las [contribuciones de los propietarios](#) que estén instrumentadas a través de la emisión formal de [instrumentos de patrimonio](#) (como ser acciones emitidas) como a aquellas que no estén así instrumentadas, para distinguir que realmente se traten de [contribuciones de los propietarios](#) y no de **pasivos**, la entidad considerará además siempre en forma preeminente la esencia por sobre la forma de la transacción.

Guías para la distinción entre Instrumentos de Patrimonio e Instrumentos de Pasivo

3.1.0.1.03 Condiciones que deben cumplir los instrumentos de patrimonio

Fuente: NICSP 28, Párrafos 14 y 21

Se considerará que un [instrumento financiero](#) (IF) (o parte de él, en el caso de instrumentos compuestos) es de patrimonio, y no de pasivo si, y sólo si, se cumplen las siguientes dos condiciones:

- a) el instrumento no incorpora una obligación contractual:
 - i. de entregar efectivo u otro AF a otra entidad; ni
 - ii. de intercambiar AF o PF con otra entidad bajo condiciones que sean potencialmente desfavorables para el emisor; y
- b) en caso que el instrumento pueda ser liquidado con los [instrumentos de patrimonio](#) propio del emisor, es:
 - i. un instrumento no derivado, que no comprende ninguna obligación contractual para el emisor de entregar un número variable de los [instrumentos de patrimonio](#) propio; o
 - ii. un [instrumento derivado](#) que será liquidado sólo por el emisor a través del intercambio de un importe fijo de efectivo o de otro AF por una cantidad fija de sus [instrumentos de patrimonio](#) propio. Para estos fines los "[instrumentos de patrimonio propio](#)" no incluyen:
 - 1. los "*instrumentos con opción de venta*", que corresponde clasificar como "[instrumentos de patrimonio](#)" en lugar de cómo "instrumentos de pasivo" conforme a las políticas que siguen;
 - 2. los "*instrumentos que imponen a la entidad una obligación de entregar a terceros una participación proporcional del*

patrimonio solo en el momento de la liquidación”, que corresponde clasificar como **“instrumentos de patrimonio”** en lugar de cómo “instrumentos de pasivo” conforme a las políticas que siguen.

3. Instrumentos que sean contratos para la recepción o entrega futura de **instrumentos de patrimonio** propio del emisor.

Con excepción de los **“instrumentos con opción de venta”** y de los **“instrumentos que imponen a la entidad una obligación de entregar a terceros una participación proporcional del patrimonio solo en el momento de la liquidación”**, que se describen en las políticas siguientes, un elemento clave para diferenciar un PF de un **instrumento de patrimonio**, es la existencia de una obligación contractual de una de las partes del IF (el emisor), de entregar efectivo u otro AF a la otra parte (el tenedor) o de intercambiar AF o PF con el tenedor en condiciones potencialmente desfavorables para el emisor. No se considera que esto ocurre, por el hecho de que el tenedor de un **instrumento de patrimonio** tenga derecho a recibir de la entidad una parte proporcional de cualquier dividendo o distribución similar.

3.1.0.1.04 Esencia económica por sobre la forma legal

Fuente: NICSP 28, Párrafo 22

Es la esencia económica de un IF, por encima de su forma legal, la que ha de guiar la clasificación que el emisor debe darle en el ESF ya que no en todos los casos la esencia económica coincide con la forma legal (si bien en general ambas suelen ser congruentes), existiendo casos de IF que tienen la forma legal de **instrumentos de patrimonio** pero, en el fondo, son pasivos y otros que pueden combinar características asociadas con **instrumentos de patrimonio** y otras asociadas con PF.

3.1.0.1.05 “Instrumentos con opción de venta” e “instrumentos que imponen a la entidad una obligación de entregar a terceros una participación proporcional del patrimonio solo en el momento de la liquidación”

Fuente: NICSP 28, Párrafo 15 a 18

Un **“instrumento con opción de venta”** incluye una obligación contractual para el emisor de comprar o reembolsar ese instrumento mediante efectivo u otro AF en el momento de ejercer la opción, por lo que debería ser clasificada como instrumento de pasivo.

Un **“instrumento que impone a la entidad obligaciones de entregar a terceros una participación proporcional del patrimonio sólo en el momento de la liquidación”**, contiene una obligación que surge bien porque la liquidación ocurrirá con certeza y fuera del control de la entidad (por ejemplo una entidad de vida limitada) o bien porque es incierto que ocurra, pero es una opción del tenedor del instrumento, por lo que debería ser podría corresponder sea clasificada como instrumento de pasivo.

Sin embargo los “**instrumentos con opción de venta**” y los “**instrumentos que imponen a la entidad obligaciones de entregar a terceros una participación proporcional del patrimonio sólo en el momento de la liquidación**”, aún cumpliendo las definiciones de PF, deben clasificarse como [instrumentos de patrimonio](#) en caso de cumplir las siguientes condiciones:

- a) otorgan al tenedor el derecho a una participación proporcional del patrimonio de la entidad en caso de liquidación de la misma. Una participación proporcional se determina mediante:
 - i. la división del patrimonio de la entidad en el momento de la liquidación en unidades de importe idéntico; y
 - ii. la multiplicación de ese importe por el número de unidades en posesión del tenedor de los IF;
- b) el instrumento se encuentra en la clase de instrumentos que está subordinada a todas las demás clases de instrumentos, por lo que no tiene prioridad sobre otros derechos a los activos de la entidad en el momento de la liquidación, ni necesita convertirse en otro instrumento antes de estar en la clase de instrumentos que se encuentra subordinada a todas las demás clases de instrumentos;
- c) todos los IF de la clase de instrumentos que está subordinada a todas las demás clases de instrumentos tienen características idénticas, sea en lo referido a la obligación de entregar una participación proporcional de su patrimonio en el momento de la liquidación o (para los instrumentos con opción de venta) en lo relativo a la opción de venta que contienen y a la fórmula u otros medios para calcular el precio de recompra o desembolso; y
- d) en el caso de instrumentos con “**opción de venta**”, deben cumplirse adicionalmente las siguientes condiciones:
 - i. además de la obligación contractual para el emisor de recomprar o reembolsar el instrumento mediante efectivo u otro AF, el instrumento no incluye ninguna obligación contractual de entregar a otra entidad efectivo u otro AF, o intercambiar AF o PF con otra entidad en condiciones que sean potencialmente desfavorables para la entidad, y no es un contrato que, cumpliendo con la definición de PF, sea o pueda ser liquidado utilizando [instrumentos de patrimonio](#) propio de la entidad; y
 - ii. los flujos de efectivo totales esperados atribuibles al instrumento a lo largo de su vida se basan sustancialmente en los resultados (ahorro o desahorro), en el cambio en el patrimonio reconocido o en el cambio en el [valor razonable](#) del patrimonio reconocido y no reconocido de la entidad a lo largo de la vida del instrumento (excluyendo cualesquiera efectos del instrumento).

Adicionalmente a las características mencionadas precedentemente, el emisor no debe tener otro IF o contrato que tenga:

- a) flujos de efectivo totales basados sustancialmente en el resultado (ahorro o desahorro), el cambio en los activos netos reconocidos o el cambio en el [valor razonable](#) de los activos netos reconocidos y no reconocidos de la entidad (excluyendo cualesquiera efectos de este instrumento o contrato); y

- b) el efecto de fijar o restringir sustancialmente el rendimiento residual para el tenedor del instrumento con opción de venta.

A estos efectos no se considerarán contratos no financieros que la entidad tenga con un tenedor de un “**instrumento con opción de venta**” o de un “**instrumento que impone a la entidad obligaciones de entregar a terceros una participación proporcional del patrimonio sólo en el momento de la liquidación**”, que contenga condiciones y cláusulas similares a los de un contrato equivalente que pueda tener lugar entre un tenedor que no tenga el instrumento y la entidad que lo emite. Si la entidad no puede determinar que se cumple esta condición, no clasificará el “**instrumento con opción de venta**” o de el “**instrumento que impone a la entidad obligaciones de entregar a terceros una participación proporcional del patrimonio sólo en el momento de la liquidación**” como un [instrumento de patrimonio](#).

3.1.0.1.06 Derecho incondicional de evitar la entrega de efectivo u otro activo financiero para liquidar una obligación contractual

Fuente: NICSP 28, Párrafo 23

Si una entidad no tiene un derecho incondicional de evitar la entrega de efectivo u otro AF para liquidar una obligación contractual, la obligación cumple la definición de un PF, excepto en el caso de los instrumentos clasificados como [instrumentos de patrimonio](#) de acuerdo a la política anterior.

3.1.0.1.07 Obligación no explícita de entregar efectivo u otro activo financiero

Fuente: NICSP 28, Párrafo 24

Un IF que no establezca, de forma explícita, una obligación contractual de entregar efectivo u otro AF, puede establecer esa obligación de una forma indirecta, a través de sus plazos y condiciones, por lo que no procede su clasificación como [instrumento de patrimonio](#) sino como instrumento de pasivo. Por ejemplo:

- a) Un IF puede contener una obligación no financiera, que se liquidará si, y sólo si, la entidad deja de realizar distribuciones o si incumple el compromiso de reembolsar el instrumento. Si la entidad sólo puede evitar la [transferencia](#) de efectivo o de otro AF mediante la liquidación de la obligación no financiera, el instrumento será un PF.
- b) Un IF será un PF si establece que para su liquidación, la entidad entregará:
- i. efectivo u otro AF; o
 - ii. sus propias acciones, cuyo valor sea sustancialmente superior al del efectivo o al del otro AF.

3.1.0.1.08 Cláusulas de liquidación contingente

Fuente: NICSP 28, Párrafo 30

Un IF puede obligar a la entidad a entregar efectivo u otro AF, o bien a liquidarlo como si fuera un PF, en el caso de que ocurra o no ocurra algún hecho futuro incierto (o en función del resultado de circunstancias inciertas) que esté fuera del control tanto del emisor como del tenedor del instrumento (cambios en un índice bursátil de acciones, en un índice de precios al consumidor, en una tasa de interés o en determinados requerimientos fiscales) o bien en los niveles futuros que alcancen los ingresos del emisor, su resultado (ahorro o desahorro) o su relación de deuda con respecto al patrimonio.

Toda vez que el emisor de este instrumento no tiene el derecho incondicional de evitar la entrega de efectivo u otro AF (ni la liquidación del instrumento tal como si fuera un PF), se considerará que existe un PF para el emisor, a menos que:

- a) la parte de la cláusula de liquidación contingente, que pudiera requerir la liquidación en efectivo o en otro AF (o, en otro caso, de una forma similar a como si fuera un PF) no fuera auténtica;
- b) el emisor pudiera ser requerido para que liquide la obligación en efectivo o con otro AF (o, en otro caso, de una forma similar a como si fuera un PF), sólo en caso de liquidación del emisor; o
- c) el instrumento reúna todas las características y cumpla con las condiciones para ser considerado un [instrumento de patrimonio](#).

Medición de Instrumentos Compuestos

3.1.0.1.09 Separación de componentes de pasivo y de patrimonio

Fuente: NICSP 28 Párrafos 34 y 35

Con prescindencia de lo mencionado en el MPCG de Pasivo, en el capítulo de “Pasivos Financieros” del mismo, respecto a la posibilidad de medición a [valor razonable](#) con cambio en resultados (ahorro o desahorro) de los contratos híbridos que tengan un contrato anfitrión que es PF y contengan a su vez un derivado implícito, una entidad reconocerá por separado los componentes de un IF compuesto que:

- a) genere un PF para la entidad;
- b) conceda una opción al tenedor del mismo para convertirlo en un [instrumento de patrimonio](#) de la entidad;

El instrumento se medirá inicialmente a su [valor razonable](#). Para la separación del componente de PF, se seguirán las políticas contenidas en el MPCG de Pasivo, en el capítulo de Pasivos Financieros del mismo, relativas a la medición inicial de los PF y el componente de [instrumento de patrimonio](#) surgirá por diferencia entre el

[valor razonable](#) total del instrumento y la parte asignada al PF, de modo que la suma de los componentes de pasivos y patrimonio sea siempre igual al [valor razonable](#) que se otorgaría al instrumento en su conjunto, no pudiendo surgir ganancias o pérdidas derivadas del reconocimiento inicial por separado de los componentes del instrumento.

Re-adquisición de instrumentos de patrimonio propios (“acciones propias en cartera”).

3.1.0.1.10 Instrumentos de patrimonio re-adquiridos (“acciones propias en cartera”)

Fuente: NICSP 28, Párrafos 38 y 39

Cuando una entidad re-adquiera sus [instrumentos de patrimonio](#) propio, el importe de estos instrumentos se deducirá del patrimonio, no pudiéndose reconocer ninguna pérdida o ganancia en el resultado (ahorro o desahorro) derivado de la compra, venta, emisión o cancelación de los [instrumentos de patrimonio](#) propio de la entidad. Estas acciones propias podrán ser adquiridas y poseídas por la entidad o por otros miembros de la entidad económica. La contraprestación pagada o recibida se reconocerá directamente en patrimonio.

Medición inicial, costos de emisión o adquisición

3.1.0.1.11 Tratamiento de los costos de emisión o adquisición

Fuente: NICSP 28, Párrafos 42 y 43

Los costos en los que incurra la entidad para la emisión o adquisición de sus [instrumentos de patrimonio](#) propio, tales como los de registro y otras tasas cobradas por los reguladores o supervisores, los importes pagados a los asesores legales, contables y otros asesores profesionales, los costos de impresión y los timbres relacionados con ella, se contabilizarán como una deducción del patrimonio (neto de cualquier beneficio fiscal relacionado), en la medida en que sean costos incrementales directamente atribuibles a la transacción, que se habrían evitado si ésta no se hubiera llevado a cabo. Los costos de esta transacción que se hayan abandonado, se reconocerán como [gastos](#).

Los [costos de transacción](#) relativos a la emisión de un IF compuesto se distribuirán entre los componentes de pasivo y de patrimonio del instrumento, en proporción a las entradas de efectivo provenientes de ellos. Los [costos de transacción](#) relacionados conjuntamente con más de una transacción se distribuirán entre ellas, utilizando una base de reparto que sea racional y coherente con la utilizada para transacciones similares.

El importe de los [costos de transacción](#) que se hayan contabilizado como deducciones del patrimonio en el ejercicio se informará por separado.

Reclasificaciones

3.1.0.1.12 Reclasificaciones entre instrumentos de pasivo e instrumentos de patrimonio y viceversa

Fuente: NICSP 28, Párrafo 20

La reclasificación de “*instrumentos con opción de venta*” e “*instrumentos que imponen a la entidad una obligación de entregar a terceros una participación proporcional del patrimonio de la entidad sólo en el momento de la liquidación*”, se contabilizará teniendo en cuenta lo siguiente:

De:	A:	Momento de reclasificación:	Medición del nuevo instrumento	Reconocimiento
IPAT	IPAS	En el momento en que el IPAT deje de cumplir con algunas de las condiciones y características que permitieron su clasificación como instrumento de patrimonio en lugar de cómo IPAS.	El IPAS deberá medirse al valor razonable del instrumento en la fecha de la reclasificación.	La diferencia entre el valor de libros del IPAT y el valor razonable del IPAS, en la fecha de la reclasificación, se reconocerá en el patrimonio .
IPAS	IPAT	En el momento en que el IPAS pase a cumplir con todas las condiciones y/o características de un IPAT.	El IPAT deberá medirse al valor en libros del IPAS en la fecha de la reclasificación.	

IPAS: Instrumento de pasivo

IPAT: Instrumento de patrimonio

2. Aspectos Específicos

Reglas particulares de reconocimiento y medición

Las políticas sobre aspectos específicos que se desarrollan a continuación, resultan complementarias a las desarrolladas previamente en la sección de

“generalidades”, excepto para aquellos IF explícitamente fuera del alcance de tales “generalidades” (sea en lo referido exclusivamente a presentación o también en lo referido a medición y reconocimiento). Para dichos IF, resultan aplicables (en aquellas generalidades para las que fueron excluidos), exclusivamente las políticas desarrolladas en esta sección de “aspectos específicos”.

Concepto de “capital aportado”

3.1.0.2.01 Capital aportado

Fuente: NICSP 1, Párrafo 96.

Muchas entidades del sector público no tienen **capital social**, sino que la entidad estará controlada exclusivamente por otra entidad del sector público. La naturaleza de la participación del gobierno en el patrimonio de la entidad será probablemente una combinación de “**capital aportado**” más la acumulación de resultados (ahorro o desahorro) y reservas de la entidad, lo cual reflejará el patrimonio atribuible a las operaciones de la entidad.

El “**capital aportado**” será igual al total acumulado, a la fecha de presentación, de las “[contribuciones de los propietarios](#)” oportunamente realizadas menos distribuciones (distintas de dividendos y similares) realizadas a los mismos. Las [contribuciones de los propietarios](#) pueden estar identificadas como “**capital**” o como “[transferencias de capital](#)”, conforme a como se define en las políticas que siguen.

Capital

3.1.0.2.02 “Capital inicial” y “capital social”

Fuente: DIGECOG

El “**capital inicial**”, para una entidad recién constituida, está integrado por el valor de los recursos asignados para su creación, considerando a los mismos como “[contribuciones de los propietarios](#)” al inicio de la vida económica de la entidad.

El “**capital inicial**” para una entidad en marcha y que adopte por primera vez NICSP, estará constituido por el valor de los recursos asignados al momento de su creación, considerando a los mismos como “[contribuciones de los propietarios](#)” al inicio de la vida económica de la entidad. Dicho capital inicial se expondrá neto de las devoluciones sobre el mismo que se hubieran podido realizar.

En caso de que no puedan identificarse y valorarse de manera fiable los recursos asignados a la entidad al momento de su creación, la medición del “**capital inicial**” se determinará a partir del valor de los bienes no concesionados y concesionados al momento de la adopción de NICSP, a los que se sumará las participaciones

patrimoniales (en [entidades controladas](#), [asociadas](#) y entidades sobre las que se ejerce [control conjunto](#)) de la entidad al momento de la adopción de NICSP, monto del que se deducirá el valor a esa fecha, de la suma de:

- a) cualquier operación de endeudamiento público de la entidad no cancelada aún, que pueda identificarse como causada en la adquisición de bienes no concesionados y concesionados o participaciones patrimoniales, y
- b) cualquier cuenta por pagar no cancelada aún asociada a la compra de bienes no concesionados y concesionados o inversiones patrimoniales.

Tanto los activos (bienes no concesionados y concesionados e inversiones patrimoniales) como los pasivos (endeudamiento público y cuentas por pagar), que se utilizan para la medición del “capital inicial”, se medirán a la fecha en que se determine dicho capital, conforme las PCG emitidas por DIGECOG contenidas en los MPCG correspondientes.

La diferencia entre el patrimonio determinado al inicio (activos menos pasivos) y el “**capital inicial**” medido según cualquiera de los criterios expuestos en los párrafos precedentes, será atribuida a **resultados acumulados** (o resultados de ejercicios anteriores) al momento de adopción de las NICSP.

La **porción del ajuste de resultados acumulados** originada en el reconocimiento inicial de los bienes no concesionados y concesionados e inversiones patrimoniales, que la entidad lleve a cabo en el primer ejercicio de aplicación de las NICSP y en los cinco años siguientes, y respecto de la cual pueda afirmarse que estuvo originada en bienes existentes al momento de la adopción de NICSP, se adicionará al importe reconocido como **capital inicial**, excepto que haya podido identificarse de manera fiable los recursos asignados a la entidad al momento de su creación, en cuyo caso se mantendrán como **resultados acumulados**. En casos de realizarse dichas adiciones, se restará previamente del importe reconocido como **capital inicial**, de corresponder, el valor a la fecha del reconocimiento de la suma de:

- a) cualquier operación de endeudamiento público de la entidad no cancelada aún, que pueda identificarse como causada en la adquisición de bienes no concesionados y concesionados o participaciones patrimoniales que se adicionan, y
- b) cualquier cuenta por pagar no cancelada aún, asociada a la compra de bienes no concesionados y concesionados o inversiones patrimoniales que se adicionan.

En caso que por disposiciones contractuales o legales inherentes a su creación o posteriores, la entidad llegase a tener un “**capital social**” identificable representado por [instrumentos de patrimonio](#) (acciones) o que tenga asignado por ley o leyes sucesivas un “**capital social**” identificable (por más que el mismo no esté instrumentado por acciones) y pueda probarse la efectiva aportación de dicho “**capital social**”, se considerará:

- a) Si el “**capital social**” identificable es menor que el “**capital inicial**”, medido conforme a los párrafos anteriores, el “**capital**” equivaldrá al “**capital inicial**” (no obstante lo cual ambos elementos del mismo, es decir el “**capital social**” y la diferencia positiva entre “**capital inicial**” y “**capital social**” deberán identificarse por separado).
- b) Si el “**capital social**” identificable es mayor que el “**capital inicial**”, medido conforme a los párrafos anteriores, el “**capital**” equivaldrá al “**capital social**” y la diferencia negativa entre “**capital inicial**” y “**capital social**” se considerará parte de los **resultados acumulados**.

Transferencias de Capital

3.1.0.2.03 Transferencias de capital que cumplen con las condiciones para ser consideradas contribuciones de los propietarios

Fuente: DIGECOG

El resto de las [contribuciones de los propietarios](#) que no tengan la forma de “**capital inicial**” o en su caso “**capital social**”, se identificarán como “[transferencias de capital](#)” en tanto cumplan con las condiciones para ello, enunciadas en la sección de **generalidades** del presente MPCG.

Las [transferencias](#) destinadas al financiamiento de [gastos](#) de capital ([transferencias](#) para [gastos](#) de capital), que una [controladora](#) o participante no controladora otorgue a favor de una [entidad controlada](#) o participada, en general son “[transferencias de capital](#)”. En tanto cumplan con los requisitos para ser consideradas [contribuciones de los propietarios](#), dichas [transferencias](#) serán un mayor valor de la inversión patrimonial en su participada para la entidad emisora de la [transferencia](#) y para la entidad receptora o beneficiaria de la misma, un incremento directo de su patrimonio, que debe ser identificado separadamente del **capital**.

Las [transferencias](#) para [gastos](#) de capital podrán consistir en:

- a) [transferencia](#) de fondos para ser destinados a la adquisición de bienes de capital;
- b) [transferencia](#) de bienes durables (activo fijo);
- c) prestación de servicios de construcción de bienes durables, incluyendo la producción de [activos intangibles](#), sin obligación de contraprestación por parte de la entidad receptora; y
- d) la condonación de deudas mantenidas con la [controladora](#) o participante; la asunción de pasivos de la [entidad controlada](#) o participada, en tanto y en cuanto no se estipule contractualmente que nace una nueva obligación (pasivo) con la [controladora](#) o participante y el componente de “subsidio” en [préstamos en condiciones favorables](#) (otorgados) a la entidad.

Algunas [transferencias](#) para [gastos](#) corrientes podrían también ser consideradas [contribuciones de los propietarios](#), en tanto cumplan con las condiciones para ello enunciadas en la sección de **generalidades** del presente MPCG. En tanto así suceda estas [transferencias](#) serán consideradas “[transferencias de capital](#)” y por ende, un mayor valor de la inversión patrimonial en su participada para la entidad emisora de la [transferencia](#) y para la entidad receptora o beneficiaria de la misma, un incremento directo de su patrimonio, que debe ser identificado separadamente del **capital**.

3.1.0.2.04 Transferencias para gastos de capital y transferencias corrientes - regla

Fuente: DIGECOG

Las [transferencias](#) para [gastos](#) de capital, conforme se las describe en la política anterior, que sean efectuadas por entidades pertenecientes en su totalidad al Sector Gobierno Central de la República Dominicana y que tengan como destinatarias entidades previamente participadas, también pertenecientes en su totalidad al mismo Sector, se imputarán como [Transferencias](#) de Capital directamente al patrimonio -en lugar de serlo a resultados (ahorro o desahorro)- de la entidad receptora, excepto que por documento dirigido a DIGECOG, suscripto tanto por la entidad receptora de la [transferencia](#) como por la entidad que emite la misma, se indique lo contrario. Las entidades involucradas, aplicando las políticas de este MPCG serán responsables de identificar si alguna de estas [transferencias](#) imputadas directamente a patrimonio de la receptora, no cumplen con los requisitos para ser consideradas [instrumentos de patrimonio](#) y por ende deben ser imputadas en forma directa a resultados (ahorro o desahorro) en ambas entidades.

El resto de las [transferencias](#) que no puedan ser identificadas conforme se las describe en la política anterior, como [transferencias](#) de capital, serán consideradas [transferencias](#) para [gastos](#) corrientes y en tanto sean efectuadas por entidades pertenecientes en su totalidad al Sector Gobierno Central de la República Dominicana y tengan como destinatarias entidades previamente participadas también pertenecientes en su totalidad al mismo Sector, se imputarán directamente a resultado (ahorro o desahorro) de la entidad receptora ([ingreso](#)) y de la unidad emisora ([gasto](#)), excepto que por documento dirigido a DIGECOG, suscripto tanto por la entidad receptora de la [transferencia](#) como por la entidad que emítela misma, se indique lo contrario, en cuyo caso se imputarán como [Transferencias](#) de Capital directamente al patrimonio. Las entidades involucradas, aplicando las políticas de este MPCG serán responsables de identificar que las “[transferencias para gastos corrientes](#)” imputadas directamente como [Transferencias](#) de Capital a patrimonio de la receptora, cumplen con los requisitos para ser consideradas [instrumentos de patrimonio](#).

En tanto las [transferencias](#) mencionadas en los dos párrafos anteriores que sean imputadas directamente a patrimonio, alteren derechos previos sobre el patrimonio de la entidad que recibe la [transferencia](#), las entidades involucradas (entidad que efectúa la [transferencia](#) y la que la recibe) deberán informar por escrito a DIGECOG como se alteran dichos derechos a partir de tales [transferencias](#).

Por PCP la DIGECOG establecerá las formalidades para que el resto de las [transferencias](#) no incluidas en los párrafos anteriores, puedan ser computadas como [Transferencias](#) de Capital, e imputadas por ende directamente a patrimonio de la entidad receptora.

Costo a considerar para la medición de inversiones patrimoniales

3.1.0.2.05 Costo para las inversiones patrimoniales cuando no es posible realizar una medición fiable del mismo

Fuente: NICSP 29, Párrafo 114.
DIGECOG

Para aquellas entidades que estén dispensadas conforme a las políticas contenidas en el MPCG de Activos Financieros, de aplicar otros métodos de medición de sus participaciones patrimoniales y tengan que aplicar en forma excepcional el método del costo, se considerará costo el VPP de la participante en la participada al momento de adopción de las NICSP, medido conforme a las políticas que describen dicho método en el MPCG de Activos Financieros.

Distribuciones que no son dividendos. Disminuciones de Capital

3.1.0.2.06 Devoluciones de capital y de transferencias imputadas directamente a patrimonio previamente recibidas

Fuente: DIGECOG

Las distribuciones que no correspondan a **distribuciones de dividendos o similares** conforme se definen estas en las políticas relativas a “**resultados acumulados**” del presente MPCG, se considerarán como devoluciones o reducciones del “**capital**” o de las “**transferencias de capital recibidas**”, **debiendo identificarse en todos los casos la porción del capital o de las “transferencias de capital recibidas” que están siendo devueltas y se deberán cumplir todas las disposiciones estatutarias, legales o contractuales para tal devolución.**

Cualquier [transferencia](#) que realice la entidad y que no pueda ser identificada por la misma como una devolución de una “[transferencias](#) de capital recibida” específica o una disminución o devolución capital, conforme al párrafo anterior se considerará un [gasto](#) por [transferencias](#) conforme a lo explicitado en MPCG de “Gastos”.

Reservas

3.1.0.2.07 Definición y tipos de reservas

Fuente: DIGECOG

Las reservas representan la porción del patrimonio de la entidad, originada en el incremento de recursos que no tienen por contrapartida la disminución de otros activos, ni el incremento de pasivos, y cuya acumulación tiene por objeto absorber futuras disminuciones de valor y/o afectarse a resultados (ahorro o desahorro) en el ejercicio en el que se disponga o realice el activo generador de la reserva.

También pueden incluir determinados Resultados Acumulados, que por decisión de los órganos de la entidad con facultad para tal fin o por decisión de las entidades [controladora](#) y partícipes o por disposiciones legales o estatutarias, son reclasificados como “reservas” y por ende solo estén disponibles para su desafectación, conforme se cumplan las condiciones establecidas para ello en el momento de su constitución. Por PCP la DIGECOG establecerá los aspectos contables para el tratamiento de la constitución y desafectación de estas reservas. Dichas PCP deben establecer la forma en que la entidad explicitará la naturaleza y destino de las reservas de este tipo que constituya.

3.1.0.2.08 Reservas por revaluación de propiedades, planta y equipo

Fuente: NICSP 17, Párrafos 54 a 57
DIGECOG

Cuando se incremente el [importe en libros de un activo](#) perteneciente a [propiedades, planta y equipo](#) como consecuencia de una revaluación, tal aumento debe ser acreditado directamente a una cuenta de reservas por revaluación, excepto en la porción que signifique una reversión de una disminución por revaluación de la misma clase de activo, reconocida previamente en resultados (ahorro o desahorro).

Cuando se reduzca el [importe en libros de un activo](#) como consecuencia de una revaluación, dicha disminución debe afectarse en primer término a disminuir el saldo de la cuenta de reservas por revaluación para esa misma clase de activos. A dichos efectos, se entenderá por clase el nivel de “cuenta” del PCC.

Las [depreciaciones](#) y las pérdidas por [deterioro de valor](#) de [propiedades, planta y equipo](#), en la porción correspondiente a la revaluación, se afectarán en primer término a disminuir el saldo de la cuenta de reservas por revaluación para esa misma clase de activos. En caso de revertirse la pérdida por [deterioro de valor](#) y/o, eventualmente el cargo por [depreciación](#), se revertirá en la misma medida la disminución del saldo de la cuenta de reservas.

Deberá revelarse información sobre las reservas constituidas con una descripción de la naturaleza y del destino de cada reserva.

3.1.0.2.09 Reservas por revaluación de activos intangibles

Fuente: NICSP 31, Párrafos 84 a 86,
DIGECOG

Cuando se incremente el [importe en libros](#) de un [activo intangible](#) como consecuencia de una revaluación, tal aumento debe ser acreditado directamente a una cuenta de reservas por revaluación, excepto en la porción que signifique una reversión de una disminución por revaluación de la misma clase de activo, reconocida previamente en resultados (ahorro o desahorro).

Cuando se reduzca el [importe en libros](#) de un [activo intangible](#) como consecuencia de una revaluación, dicha disminución debe afectarse en primer término a disminuir el saldo de la cuenta de reservas por revaluación para esa misma clase de activos. A dichos efectos, se entenderá por clase el nivel de “cuenta” del PCC.

Las [amortizaciones](#) y las pérdidas por [deterioro de valor](#) de [activos intangibles](#), en la porción correspondiente a la revaluación, se afectarán en primer término a disminuir el saldo de la cuenta de reservas por revaluación para esa misma clase de activos. En caso de revertirse la pérdida por [deterioro de valor](#) y/o, eventualmente el cargo por [amortización](#), se revertirá en la misma medida la disminución del saldo de la cuenta de reservas.

Deberá revelarse información sobre las reservas constituidas con una descripción de la naturaleza y del destino de cada reserva.

Variaciones no asignables a reservas

3.1.0.2.10 Alcance

Fuente: DIGECOG

Representan la acumulación de incrementos y disminuciones del patrimonio, producto de la variación del valor de determinadas inversiones, así como de las diferencias por conversión de [moneda extranjera](#) y cualquier otra [diferencia de cambio](#), en la medida que no corresponda que tales incrementos y disminuciones sean atribuidos a [ingresos](#) y [gastos](#) del ejercicio.

3.1.0.2.11 Cambios en el valor razonable de Activos Financieros Disponibles para la Venta

Fuente: NICSP 29 Párrafos 64 y 76

Los cambios en el [valor razonable](#) de los Activos Financieros Disponibles para la Venta, con excepción de las pérdidas por [deterioro de valor](#) y de los resultados por variación en el tipo de cambio, se reconocerán directamente en el patrimonio hasta que el AF sea dado de [baja en cuentas](#), en cuyo momento se afectarán a resultados (ahorro o desahorro) de ese ejercicio. Sin embargo, los intereses calculados según el [método de la tasa de interés efectiva](#) se reconocerán en el resultado del período (ahorro o desahorro), conforme lo indicado en las políticas contenidas al respecto en el MPCG de Activos Financieros.

Los dividendos y distribuciones similares de un [instrumento de patrimonio](#) clasificado como activo disponible para la venta, se reconocerán en el resultado del período (ahorro o desahorro) cuando se establezca el derecho de la entidad a recibir el pago, conforme lo indicado en las políticas contenidas al respecto en el MPCG de Activos Financieros.

Cuando un descenso en el [valor razonable](#) de un Activo Financiero Disponible para la Venta haya sido reconocido directamente en el patrimonio, y exista evidencia objetiva de que el activo ha sufrido [deterioro de valor](#), la pérdida acumulada que haya sido reconocida se eliminará del patrimonio y se reconocerá en el resultado del ejercicio (ahorro o desahorro), aún en caso de que el AF no haya sido dado de [baja en cuentas](#), conforme lo indicado en las políticas contenidas al respecto en el MPCG de Activos Financieros.

3.1.0.2.12 Diferencias de cambio por utilización de una moneda de presentación distinta de la funcional

Fuente: NICSP 4 Párrafos 43 a 49
DIGECOG

Al convertir los EEFF de una entidad a una [moneda de presentación](#) distinta de la [moneda funcional](#), se aplicará el siguiente procedimiento:

- a) en caso de que la [moneda funcional](#) no sea la de una economía hiperinflacionaria:
 - i. los activos y pasivos (incluyendo las cifras comparativas) se convertirán a la tasa de cambio de cierre;
 - ii. los [ingresos](#) y [gastos](#) se convertirán a las tasas de cambio de la fecha de cada transacción, pudiendo utilizarse tipos de cambios aproximados (como tasas medias mensuales) sólo cuando las tasas de cambio no varíen de forma significativa; y
 - iii. todas las [diferencias de cambio](#) que se produzcan como resultado de lo anterior, se reconocerán como un componente separado del patrimonio.

- b) en caso de que la [moneda funcional](#) sea la de una economía hiperinflacionaria:
 - i. si los importes se convierten a la moneda de una economía hiperinflacionaria, todos los importes (activos, pasivos, partidas del patrimonio, [ingresos](#) y [gastos](#), incluyendo también las cifras comparativas correspondientes), previa aplicación del procedimiento de re-expresión para *“Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias”*, se convertirán a la tasa de cambio de cierre correspondiente a la fecha del ESF más reciente;
 - ii. si los importes se convierten a la moneda de una economía no hiperinflacionaria:
 1. se aplicará el procedimiento indicado en el punto a. del inciso b) precedente, excepto a las cifras comparativas; y
 2. las cifras comparativas serán las que fueron presentadas como importes corrientes del año en cuestión, dentro de los EEFF correspondientes del periodo precedente, sin efectuar ningún ajuste por variaciones en el nivel de precios o en las tasas de cambio.

Por PCP la DIGECOG establecerá los criterios a fin de que los tipos de cambio utilizados en procesos de conversión para presentación de EEFF de una entidad en moneda distinta de la funcional, sean homogéneos para todas las entidades que aplican estas PCG.

3.1.0.2.13 Diferencias de cambio por conversión de negocios en el extranjero a fines de consolidación

Fuente: NICSP 4 Párrafos 50 y 51
Relaciones: PCGREL

Pueden surgir [diferencias de cambio](#) que se imputen en forma directa al patrimonio con motivo de convertir a la [moneda de presentación](#) los resultados y la situación financiera de un [negocio en el extranjero](#), a fin de aplicar los procedimientos de consolidación, consolidación proporcional o método de la participación, según corresponda. Guías para dicho reconocimiento se encuentran en el MPCG de Consolidación.

3.1.0.2.14 Activos y pasivos monetarios entre entidades de la entidad económica

Fuente: NICSP 4 Párrafos 18, 37 y 52
Relaciones: PCGREL

En caso de AF (o PF) que se consideran como parte de la inversión neta en un [negocio en el extranjero](#), las [diferencias de cambio](#) resultantes en la medición inicial y en cualquier remediación de dichos IF, se clasificarán como un componente del patrimonio hasta el momento en que tenga lugar la disposición del [negocio en el extranjero](#).

Resultados Acumulados

3.1.0.2.15 Alcance

Fuente: NICSP 1 Párrafo 94

Son los resultados acumulados por la entidad gubernamental durante los ejercicios anteriores y el actual, que forman parte integrante del patrimonio.

3.1.0.2.16 Ajuste de resultados acumulados de ejercicios anteriores

Fuente: NICSP 1 Párrafo 124
NICSP 3, Párrafos 27 a 32 y 47 a 52

Los resultados acumulados de ejercicios anteriores sólo deben ajustarse, siempre que resulten afectados, en los siguientes casos:

- a) por cambios en las políticas contables; y

- b) por la corrección de errores que se efectúe retroactivamente, en la medida en que estas correcciones sean practicables.

Los ajustes y las re expresiones retroactivas se realizan sobre el saldo de los resultados acumulados, siempre que éstos resulten afectados. Además, se deberá revelar información en el ECP y en las Notas, conforme a lo requerido en el MPCG sobre Estados Financieros e Información Complementaria, sobre los ajustes totales de cada componente del patrimonio, discriminando los provenientes de cambios en las políticas contables y de correcciones de errores, y detallando los efectos para cada período anterior y para el principio del período.

3.1.0.2.17 Reconocimiento inicial de bienes concesionados, no concesionados e inversiones patrimoniales

Fuente: NICSP 17 Párrafo 97
DIGECOG

El efecto del reconocimiento inicial de los bienes no concesionados y concesionados e inversiones patrimoniales, que la entidad lleve a cabo dentro de los cinco años siguientes a la adopción de NICSP, se realizará con carácter de ajuste al saldo inicial de los resultados acumulados del período en que tenga lugar el reconocimiento.

Sin perjuicio de ello, dichos ajustes serán posteriormente capitalizados, adicionados al importe reconocido como capital inicial, por la porción respecto de la cual pueda afirmarse que estuvo originada en bienes existentes al momento de la adopción de NICSP, conforme a las políticas correspondientes a Capital del presente MPCG de Patrimonio.

Distribuciones

3.1.0.2.18 Distribuciones

Fuente: NICSP 1, Párrafo 7.

Son aquellos beneficios económicos o potencial de servicios futuros que la [entidad controlada](#) o participada distribuye a todos o algunos de sus propietarios, sea como rendimiento de la inversión, o como devolución de la misma.

3.1.0.2.19 Dividendos y distribuciones similares

Fuente: NICSP 9, Párrafo 9.

Los dividendos o distribuciones similares – distribuciones de resultados acumulados positivos, a los poseedores de participaciones en la propiedad de la entidad, en proporción al porcentaje que supongan sobre el capital aportado o sobre una clase particular del mismo –, disminuirán el saldo de resultados acumulados.

Capitalización de utilidades

3.1.0.2.20 Capitalización de utilidades

Fuente: DIGECOG

En tanto se de cumplimiento a todas las disposiciones legales, estatutarias y contractuales vigentes y en base a los mecanismos para tal fin establecidos para cada entidad, podrán los partícipes capitalizar resultados no asignados. Dicha capitalización implicará la disminución de los resultados no asignados y por igual monto el aumento del capital aportado. En todos los casos se deberán informar a DIGECOG las capitalizaciones decididas, dentro del mismo período contable en que las mismas fueron realizadas.

Intereses minoritarios

3.1.0.2.21 Intereses minoritarios - Tratamiento

Fuente: NICSP 1, Párrafo 97
NICSP 6 Párrafos 54 y 55

Los intereses minoritarios representan la participación de terceros, ajenos a la entidad económica, en el patrimonio de [entidades controladas](#). En los casos en que existan participaciones de intereses minoritarios en los patrimonios de [entidades controladas](#), a efectos de los EFC éstos deberán presentarse por separado en el patrimonio de la entidad [controladora](#), así como la participación de dichos intereses minoritarios en los resultados de [entidades controladas](#) se presentará por separado en los resultados de la entidad económica (como una distribución del resultado neto de la entidad). Los resultados de una entidad en sus EFC se atribuyen a la [controladora](#) y a los intereses minoritarios. Puesto que ambos son parte del patrimonio, el importe que se atribuya a los intereses minoritarios no será un [ingreso](#) ni un [gasto](#).