



REPÚBLICA



DOMINICANA



MINISTERIO DE HACIENDA

DIRECCION GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL
(DIGECOG)

Manual de Políticas Contables Generales

4. INGRESOS



Año 2014

Políticas Contables Generales - Ingresos

| | |
|--|----|
| 4. INGRESOS | 3 |
| Alcance | 3 |
| 4.1. Ingresos sin contraprestación..... | 4 |
| POLÍTICAS CONTABLES GENERALES | 4 |
| Medición y reconocimiento..... | 4 |
| Estipulaciones | 8 |
| Ingresos por impuestos..... | 9 |
| Ingresos por transferencias..... | 11 |
| Transferencias: donaciones | 13 |
| Transferencias: Servicios en especie | 14 |
| Contribuciones Sociales..... | 15 |
| Multas | 16 |
| 4.2. Ingresos con contraprestación..... | 16 |
| POLÍTICAS CONTABLES GENERALES | 16 |
| Ingresos por ventas..... | 17 |
| Prestación de Servicios..... | 17 |
| Arrendamientos operativos | 18 |
| Contratos de construcción..... | 19 |
| Ventas a través de arrendamientos financieros..... | 22 |
| Ingresos por concesiones | 23 |
| Ingresos por regalías..... | 25 |
| 4.3. Ingresos Financieros..... | 25 |
| Reconocimiento de los Ingresos Financieros por Intereses y Variaciones de Valor Razonable..... | 26 |
| Resultados negativos por bajas de un Activo Financiero | 28 |
| Reversión de pérdidas por deterioros | 29 |
| Arrendamientos financieros..... | 30 |
| Diferencias de Cambio | 30 |
| 4.4. Otros ingresos y resultados positivos | 31 |
| POLÍTICAS CONTABLES GENERALES | 31 |
| Resultados positivos por ventas de bienes..... | 31 |
| Reversión de deterioro y pérdidas de inventarios..... | 32 |
| Reversión de pérdidas por deterioro y desvalorización de bienes | 32 |
| Resultados positivos por tenencia de activos no financieros..... | 36 |

4. INGRESOS

Alcance

**Fuente: NICSP 1, Párrafo 7.
NICSP 9, Párrafos 1, 5, 6, y 10 a 13.
NICSP 11, Párrafo 16.
NICSP 13, Párrafos 51, 63 y 71.
NICSP 17, Párrafo 83.
NICSP 23, Párrafos 5, 10, 11, 40 y 41, y FC2612.
NICSP 32, Párrafo 30.**

Comprende:

Toda entrada bruta de beneficios económicos o potencial de servicio habida durante el periodo de presentación, siempre que tal entrada de lugar a un aumento en el patrimonio, que no esté relacionado con las aportaciones de capital.

Los ingresos comprendidos:

- a) ingresos sin contraprestación, que incluye:
 - i. impuestos, como consecuencia de la aplicación de los poderes soberanos de gobierno;
 - ii. transferencias (sean monetarias o no), que incluyen:
 - 1. Subvenciones;
 - 2. condonaciones de deudas;
 - 3. donaciones y legados realizadas por terceros a favor de la entidad;
 - 4. multas, sanciones, remates y confiscaciones de origen no impositivo;
 - 5. regalos;
 - 6. recepción de bienes y servicios en especie; y
 - 7. la parte por debajo de mercado de los préstamos recibidos en condiciones favorables.
 - iii. venta de bienes, si la transacción conlleva un precio subvencionado, es decir, un precio que no es aproximadamente igual al valor razonable de los bienes vendidos; y
 - iv. contribuciones sociales, entendiendo por tales a las contribuciones obligatorias a favor de los planes de seguridad social administrados por alguna entidad pública, en la medida que no tengan tratamiento de planes con beneficios definidos;
- b) ingresos con contraprestación, que incluye:
 - i. la prestación de servicios;
 - ii. la venta de bienes;
 - iii. el uso, por parte de terceros, de activos de la entidad que produzcan intereses, regalías y/o dividendos;
 - iv. ingresos provenientes de la concesión de servicios públicos; y
 - v. además, para las presentes PCG:
 - 1. los ingresos provenientes de contratos de construcción;
 - 2. los ingresos y resultados por ventas por arrendamientos financieros; (NICSP 13);

- 3. los ingresos por arrendamientos operativos (NICSP 13);
 - 4. los ingresos provenientes de un contrato;
 - 5. los ingresos por la venta de bienes:
 - a. Propiedades planta y equipo (NICSP 17); y
 - b. Activos financieros (NICSP 29);
 - vi. los ingresos como producto de los cambios en el valor razonable de:
 - 1. cambios en el valor razonable de activos y pasivos financieros (NICSP 29);
 - 2. reconocimiento inicial y cambios en el valor razonable de los activos biológicos (NICSP 27); y
 - 3. reconocimiento inicial del producto agrícola (NICSP 27); y
 - vii. los ingresos provenientes de dividendos o distribución de las inversiones en asociadas llevados por el método de la participación (NICSP 7); y
- c) [combinaciones de transacciones con y sin contraprestación.](#)

No Comprende:

- a) los montos recibidos como agente del gobierno u otra organización gubernamental, o por cuenta de terceros, los que no constituyen beneficios económicos o potenciales de servicio que fluyen a la entidad y no resultan en un incremento del activo o disminución del pasivo sino, en todo caso, ambas cosas al mismo tiempo;
- b) las entradas de flujos de efectivo procedentes de operaciones de financiación, principalmente los préstamos, las que no cumplen con la definición de ingresos porque implican un cambio del mismo importe tanto en los pasivos como en los activos y, por lo tanto, no tienen ningún impacto en el patrimonio.

4.1. Ingresos sin contraprestación

POLÍTICAS CONTABLES GENERALES

Medición y reconocimiento

4.1.0.01. Reconocimiento inicial de un activo adquirido mediante transacciones sin contraprestación

Fuente: NICSP 23, Párrafo 42.
DIGECOG

Un activo adquirido mediante una transacción sin contraprestación se medirá inicialmente a su VR en la fecha de adquisición o incorporación al patrimonio.

En los casos de activos transferidos por parte de una entidad gubernamental no empresarial no financiera, el reconocimiento inicial se medirá al valor en libros de aquella entidad al momento de la transferencia.

4.1.0.02. Reconocimiento de ingresos por transacciones sin contraprestación

Fuente: NICSP 23, Párrafos 44 a 46.

Se reconocerá un ingreso por [transacciones sin contraprestación](#) en los siguientes casos:

- a) cuando tenga lugar una entrada de recursos reconocida como un activo (o como una disminución de un pasivo), excepto en la medida en que se reconozca también un pasivo con respecto a dicha entrada (por ejemplo, para activos transferidos con condiciones o para cobros anticipados de impuestos); o
- b) cuando se satisfaga una obligación presente reconocida como pasivo con respecto a una entrada de recursos por una transacción sin contraprestación reconocida como activo, debiéndose reducir el importe en libros del pasivo reconocido y reconocer un monto de ingresos igual a dicha reducción (por ejemplo, cuando se cumpla una condición sobre un activo transferido o cuando tenga lugar el [hecho imponible](#) para un cobro anticipado de impuestos).

4.1.0.03. Medición de ingresos por transacciones sin contraprestación

Fuente: NICSP 23, Párrafos 48 y 49.
DIGECOG

Los ingresos de [transacciones sin contraprestación](#) se medirán al importe del incremento en los activos netos reconocidos por la entidad.

Cuando, como resultado de una [transacciones sin contraprestación](#), se reconozca un activo no financiero, también se reconocerá un ingreso equivalente al importe del activo medido inicialmente (a su valor razonable en la fecha de adquisición o al importe en libros de la entidad que transfirió, cuando ésta sea una entidad gubernamental no empresarial no financiera). Cuando se requiera que se reconozca un pasivo, sólo se reconocerá como un ingreso el importe del incremento en los activos netos, si lo hubiere. Cuando un pasivo se reduzca posteriormente, porque ocurra el [hecho imponible](#) o se satisfaga una condición, el importe de la reducción en el pasivo se reconocerá como ingreso.

4.1.0.04. Obligaciones presentes

Fuente: NICSP 23, Párrafos 17, 22 y 51.

Un pasivo procedente de [transacciones sin contraprestación](#) es una obligación presente de actuar (hacer lo estipulado) o de rendir (cumplir con una condición); es decir, que se requiere a la receptora:

- a) consumir los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio implícito en el activo transferido, o
- b) la devolución del activo u otros beneficios económicos futuros o potencial de servicio al transferidor, teniendo en cuenta la esencia y no sólo la forma.

4.1.0.05. Obligaciones por recaudación de impuestos y transferencias de activos y reconocimiento posterior de ingresos

Fuente: NICSP 23, Párrafo 52 a 54.
DIGECOG

Cuando se recaudan impuestos y se transfieren activos a entidades del sector público en [transacciones sin contraprestación](#) con arreglo a leyes, regulaciones u otros [acuerdos vinculantes](#) que imponen estipulaciones para que se usen con propósitos particulares o afectación específica, pueden existir obligaciones presentes en los siguientes casos:

- a) impuestos cuyo uso está limitado por leyes o regulaciones a propósitos específicos;
- b) [transferencias](#), establecidas mediante un acuerdo vinculante que incluye condiciones:
 - i. de gobiernos nacionales a locales;
 - ii. de gobiernos a otras entidades del sector público;
 - iii. a las agencias gubernamentales que se crean mediante leyes o regulaciones para realizar funciones específicas con una autonomía en sus operaciones, tales como autoridades legales, o consejos o autoridades regionales; y
 - iv. de agencias donantes a gobiernos u otras entidades del sector público.

Sin embargo, sólo serán susceptibles de reconocimiento como pasivo aquellas obligaciones presentes que cumplan los criterios para su reconocimiento, por lo que:

- a) en materia de impuestos, sólo se reconocerán pasivos por los impuestos cobrados por adelantado; y
- b) en materia de transferencias, sólo se reconocerán pasivos:
 - i. por los recursos recibidos antes de la existencia de un acuerdo vinculante de transferencia; y
 - ii. por las condiciones impuestas sobre recursos transferidos por entidades distintas de entidades gubernamentales, y siempre que dichas condiciones puedan ser exigibles o ejecutables.

Los ingresos por impuestos (para los que haya tenido lugar el [hecho imponible](#)) con destino, afectación o propósito específico, sólo serán susceptibles de ser reconocidos como pasivos en los casos que exista una firme y cierta posibilidad de devolución a favor de los contribuyentes, en el caso que no se de cumplimiento al uso o destino para el que se creó el impuesto.

La DIGECOG, durante la ejecución del “Plan para la implementación del devengamiento de los ingresos por impuestos y de otras transacciones sin contraprestación”, establecerá los ingresos por impuestos que cumplirán con lo indicado en el párrafo precedente. Hasta tanto ello no ocurra, sólo generarán pasivos por impuestos los indicados en el inciso a) anterior.

Cuando se acepte un recurso antes de que ocurra el [hecho imponible](#) o antes de la existencia de un acuerdo de transferencia vinculante, deberá reconocerse un

pasivo por un importe igual a lo recibido de forma anticipada, hasta que se produzca el [hecho imponible](#) o hasta el momento en que el acuerdo se convierta en vinculante.

4.1.0.06. Reconocimiento de activos por transacciones sin contraprestación

Fuente: NICSP 23, Párrafos 31 a 36, y
NICSP 19, Párrafos 41 y 107.
DIGECOG

A efectos del reconocimiento de una entrada de recursos de una transacción sin contraprestación, distinta de servicios en especie, deberán cumplirse las siguientes condiciones:

- a) que la entrada de recursos cumpla la definición de activo (o en su caso de disminución de un pasivo) y que:
 - i. sea probable que fluyan a la entidad beneficios económicos o potencial de servicio futuros asociados con el activo; y
 - ii. el VR del activo pueda ser medido con fiabilidad;
- b) que la entidad tenga la capacidad de ejercer el control sobre los recursos, excluyendo o limitando el acceso a otros a los beneficios económicos o potencial de servicio futuros asociados. En particular:
 - i. un anuncio de una intención de transferir recursos a favor de la entidad no es suficiente por sí mismo para identificar recursos como controlados por la misma;
 - ii. si requiere un acuerdo de transferencia antes de transferir los recursos, no se identificarán los activos involucrados como controlados hasta el momento en que el acuerdo sea vinculante, ya que no se puede excluir o regular el acceso de la otra parte a dichos recursos; y
 - iii. si no se tiene capacidad de reclamar legalmente los recursos, no se puede excluir o regular el acceso de la otra parte a los mismos;
- c) el control de un activo debe tener origen en un suceso pasado, que para [transacciones sin contraprestación](#) puede ser un hecho impositivo o una transferencia. Las transacciones o sucesos que se espera que ocurran en el futuro (por ejemplo, la intención de recaudar un impuesto) no dan lugar por sí mismos al reconocimiento de activos;
- d) una entrada de recursos es “probable” cuando es más posible que ocurra a que no ocurra, y esta determinación se basará en la experiencia de la entidad en el pasado con tipos similares de flujos de recursos similares y en sus expectativas con respecto al contribuyente o a la entidad (o persona física) que transfiere activos; y
- e) las partidas que poseen las características esenciales de un activo, pero no cumplen los criterios para su reconocimiento, pueden ser reveladas justificadamente en Notas como [activos contingentes](#) excepto que la expectativa de ingreso de recursos a la entidad fuera remota. Las exigencias de revelación de un [activo contingente](#) nacen tanto para las provenientes de transacciones con contraprestación, como sin contraprestación. El que un activo contingente exista o no en relación con

ingresos por impuestos, queda sometido a la interpretación de lo que constituye un ['hecho imponible'](#). Si la realización del ingreso fuera prácticamente cierta, el activo no tendría carácter contingente y, por lo tanto, sería apropiado reconocerlo como tal, y reconocer el ingreso asociado.

Estipulaciones

4.1.0.07. Tipos de estipulaciones

Fuente: NICSP 23, Párrafos 14 a 17 y 19.
DIGECOG

Las [estipulaciones](#) relacionadas con un activo transferido pueden ser:

- a) **Condiciones:** requieren que la entidad consuma los beneficios económicos o el potencial de servicio futuros del activo tal cual lo especificado o que los devuelva, en el caso que se incumplan tales condiciones.
- b) **Restricciones:** no incluyen el requerimiento referido a que el activo transferido u otros beneficios económicos o potenciales de servicio futuros deban ser devueltos si el activo no se usa como se especifica. Cuando una receptora incumple una restricción, la entidad (o persona física) que transfirió el activo u otra parte, puede tener la opción de tratar de conseguir una sanción contra la receptora, mediante un proceso administrativo o judicial, como también recurriendo a otros tribunales.

Una entidad no puede autoimponerse estipulaciones en forma directa ni a través de la o las entidades que la controlan. Por lo tanto, aún teniendo la forma de estipulaciones, no tendrán tratamiento como tales en el caso de ser impuestas por una entidad gubernamental a otra que integre el mismo grupo económico.

4.1.0.08. La esencia sobre la forma

Fuente: NICSP 23, Párrafos 20 y 21.

Para determinar si una estipulación es una condición o una restricción es necesario considerar la esencia de los términos de la estipulación y no solamente su forma. Por lo tanto, deberá considerarse si un requerimiento de devolver el activo u otros beneficios económicos o potencial de servicio futuros es exigible por ley o podría ser ejecutado contra la entidad, teniendo en cuenta lo siguiente:

- a) si la entidad (o persona física) que transfirió el activo no pudiera ejecutar un requerimiento de obtener la devolución del activo u otros beneficios económicos o potencial de servicio futuros, la estipulación no cumpliría la definición de una condición y se considerará una restricción;
- b) si la experiencia pasada con la entidad (o persona física) que transfirió el activo indica que la misma nunca ejecuta un requerimiento de devolver el activo transferido u otros beneficios económicos o potencial de servicio futuros cuando ocurren incumplimientos, la entidad receptora podría concluir que la estipulación tiene la forma pero no la esencia de una condición y es, por tanto, una restricción; y

- c) si no hay experiencia con la entidad (o persona física) que transfirió el activo, o no se han incumplido previamente estipulaciones que llevarían a aquella a decidir si ejecutar una devolución de un activo u otros beneficios económicos o potencial de servicio futuros, y no se tiene evidencia de lo contrario, lo cual supondría que la entidad (o persona física) ejecutaría la estipulación, entonces la estipulación cumpliría la definición de una condición.

4.1.0.09. Reconocimiento de condiciones

Fuente: NICSP 23, Párrafos 17, 18 y 23.

Cuando la receptora reconoce inicialmente un activo sujeto a una condición, incurre también en un pasivo, si bien para su reconocimiento es necesario que sea probable una salida de recursos y que se requiera y sea capaz de evaluarse el rendimiento con respecto a la condición.

A medida que se cumpla la condición, se reducirá dicho pasivo y se reconocerá un ingreso.

En caso de incumplimiento total o parcial de la condición, el pasivo se reducirá en la medida de la devolución del activo recibido. En el caso que la devolución del activo se deduzca de futuras [transferencias](#) de otros activos, en los EEFF deberán reconocerse ambas transacciones por sus importes brutos, reduciéndose un activo y su pasivo por la condición incumplida, y reconociéndose otro activo e ingresos y/o pasivo por la nueva transferencia.

Ingresos por impuestos

4.1.0.10. Reconocimiento de ingresos por impuestos

Fuente: NICSP 23, Párrafos 59 y 60.

Se reconocerá un activo y un ingreso por [impuestos](#) cuando ocurra el [hecho imponible](#) y se cumplan los criterios de reconocimiento del activo.

Los recursos surgidos de [impuestos](#) satisfacen la definición de activo cuando:

- a) la entidad controla los recursos como consecuencia de un suceso pasado (el [hecho imponible](#));
- b) se espera recibir beneficios económicos o potencial de servicio futuros de esos recursos; y
- c) es probable que la entrada de recursos tenga lugar y su valor razonable pueda ser medido con fiabilidad.

El grado de probabilidad vinculado a la entrada de recursos se determina sobre la base de las evidencias disponibles en el momento del reconocimiento inicial, lo que incluye, entre otras, la revelación de información del [hecho imponible](#) por parte del contribuyente.

4.1.0.11. Definición del hecho imponible y mejor estimación del activo impositivo

Fuente: NICSP 23, Párrafos 65, 67 y 68.
DIGECOG

Los activos que surgen de transacciones impositivas se miden por la mejor estimación de la entrada de recursos a la entidad, a cuyos efectos deberán desarrollarse los criterios para la estimación de la medición de activos que surgen de transacciones impositivas, teniendo en cuenta la probabilidad de que los recursos fluyan al gobierno y el VR de los activos resultantes.

La DIGECOG elaborará el programa conjunto referido en las PCG de Activos Financieros y desarrollará los modelos de estimación teniendo en cuenta las consideraciones indicadas en dicho apartado. En tal sentido, no necesariamente el momento en que se considerará cumplidas las condiciones para el reconocimiento de ingresos serán las mismas para todos los impuestos, sino que podrán variar conforme las particularidades de materia gravada, modalidad de liquidación, fechas de presentación de declaraciones juradas, vencimiento para ingreso de saldos por parte de los contribuyentes, entre otros aspectos a considerar.

4.1.0.12. Modelos estadísticos

Fuente: NICSP 23, Párrafo 69.
DIGECOG

La medición de activos e ingresos procedentes de transacciones impositivas utilizando modelos estadísticos, puede dar lugar a que el importe real de los activos e ingresos reconocidos sea diferente a los importes determinados en los períodos posteriores como adeudados por los contribuyentes en relación con el período actual de presentación. Ello dará lugar a revisiones de las estimaciones, las que serán tratadas de manera prospectiva, afectando las diferencias al ejercicio en que se determinen.

4.1.0.13. Reconocimiento posterior a la ocurrencia del hecho imponible

Fuente: NICSP 23, Párrafo 70.
DIGECOG

En los casos en que la medición fiable no pueda realizarse hasta que haya transcurrido un tiempo (o uno o varios ejercicios) después de ocurrido el [hecho imponible](#), el reconocimiento del ingreso y del activo relacionado tendrá lugar cuando se cumplan los criterios respectivos, pudiendo ello recién ocurrir cuando se determine en forma cierta la cuenta a cobrar o incluso cuando se reciba el pago.

La medición y reconocimiento de impuestos en los términos del párrafo anterior, será aplicada por la DIGECOG de manera restrictiva y para casos debidamente fundados.

4.1.0.14. Anticipos de Impuestos

Fuente: NICSP 23, Párrafo 66.

Los recursos por impuestos recibidos con anterioridad a la ocurrencia del [hecho imponible](#) se reconocerán como un activo y un pasivo (cobros anticipados), porque el hecho que da lugar a que la entidad tenga derecho a los impuestos no ha

ocurrido y los criterios para el reconocimiento del ingreso por impuestos no han sido satisfechos, a pesar de que la entidad ya haya recibido una entrada de recursos.

4.1.0.15. Gastos pagados a través del sistema impositivo y desembolsos por impuestos

Fuente: NICSP 23, Párrafos 71 a 73 y 75.
DIGECOG

Los ingresos por impuestos deberán determinarse en términos brutos, sin reducción alguna por los gastos pagados a través del sistema impositivo, es decir, que los ingresos por impuestos deberán incrementarse en la medida de los gastos pagados a través del sistema impositivo. Así, los ingresos por impuestos y los gastos pagados a través del sistema impositivo deberán reconocerse en forma separada en el ERF, no estando permitida la compensación entre ambos conceptos.

En cambio, los ingresos por impuestos no se incrementarán por el importe de los desembolsos por impuestos o desgravaciones, ya que constituyen ingresos a los cuales se ha renunciado a través de la legislación.

La distinción clave entre los gastos pagados a través del sistema impositivo y los desembolsos por impuestos o desgravaciones, es que para los primeros el importe está disponible para los receptores con independencia de que paguen impuestos o usen un determinado mecanismo para pagar los mismos, mientras que los segundos sólo tienen alcance a los sujetos alcanzados por un impuesto en particular.

Ingresos por transferencias

4.1.0.16. Reconocimiento de las transferencias

Fuente: NICSP 23, Párrafos 76 y 78.
DIGECOG

Un activo en relación con [transferencias](#) deberá reconocerse cuando los recursos transferidos cumplan la definición de activo y satisfagan los criterios para ser reconocidos como tal.

Las [transferencias](#) cumplen la definición de activo cuando:

- a) la entidad controla los recursos como consecuencia de un suceso pasado (la [transferencias](#)) y espera recibir beneficios económicos o potencial de servicio futuros de esos recursos; y
- b) es probable que la entrada de recursos ocurra y su VR pueda ser medido con fiabilidad.

En algunos casos, en lugar de incorporar un activo, puede tener la reducción de un pasivo previamente reconocido, como por ejemplo cuando un acreedor condona un pasivo o cuando un tercero asume un pasivo de la entidad.

4.1.0.17. Control de los activos transferidos

Fuente: NICSP 23, Párrafo 79.

Se obtiene el control de los activos transferidos cuando los recursos han sido transferidos a la entidad o ésta tiene un derecho exigible por ley contra el transferidor. En cada caso, deberá evaluarse si es probable que la entrada de recursos ocurra.

4.1.0.18. Contribuciones de los propietarios

Fuente: NICSP 23, Párrafo 80.
DIGECOG.

Las transferencias de recursos que satisfacen la definición de “contribuciones de los propietarios”, en los términos expuestos en las PCG sobre Patrimonio, no darán lugar a ingresos sino que se reconocerán directamente en el Patrimonio.

4.1.0.19. Reconocimiento de pasivos

Fuente: NICSP 23, Párrafo 82.

Deberán analizarse todas las [estipulaciones](#) contenidas en los acuerdos de transferencia para determinar si se incurre en un pasivo cuando se aceptan los recursos transferidos, en cuyo caso se deberá reconocer el pasivo correspondiente.

4.1.0.20. Medición y reconocimientos de los activos transferidos

Fuente: NICSP 23, Párrafo 83.
DIGECOG

El reconocimiento y medición de los activos transferidos sin contraprestación, así como los recibidos por una contraprestación nula o simbólica, se medirán a su VR a la fecha de la transferencia o al importe en libros de la entidad que transfirió, cuando se trate de activos no financieros transferidos por otra entidad gubernamental no empresarial no financiera.

4.1.0.21. Ingresos por condonaciones de deudas

Fuente: NICSP 23, Párrafos 85 a 87.
DIGECOG

Se reconocerán ingresos relativos a condonaciones de deudas cuando la antigua deuda ya no cumpla la definición de pasivo o ya no satisfaga los criterios para su reconocimiento como un pasivo, siempre que tal condonación de deuda no satisfaga la definición de contribuciones de los propietarios, en los términos en las PCG sobre Pasivo para baja en cuentas y sobre Patrimonio para contribuciones de los propietarios. En el mismo sentido se procederá respecto de la asunción de pasivos de la entidad por parte de terceros.

Los ingresos procedentes de condonaciones de deudas, así como de asunciones de pasivos por terceros, se miden por el VR de la deuda condonada o asumida, que será el importe en libros de la misma.

4.1.0.22. Anticipos de transferencias

Fuente: NICSP 23, Párrafo 105.

Cuando se reciban recursos antes de que un acuerdo de transferencia sea un compromiso firme, y los mismos cumplan con la definición de un activo y con los criterios para su reconocimiento como un activo, se procederá en ese sentido y se reconocerá un pasivo por cobro anticipado, hasta que el hecho que hace al acuerdo de transferencia sea un compromiso firme y se cumplan todas las demás condiciones del acuerdo. Cuando el hecho suceda y todas las demás condiciones del acuerdo se cumplan, el pasivo se cancelará y se reconocerá un ingreso por transferencias.

4.1.0.23. Reconocimiento y medición de legados

Fuente: NICSP 23, Párrafos 91, 92 y 97.

Los [legados](#) que satisfagan la definición de activo se reconocen como activos e [ingresos](#) cuando es probable que fluyan a la entidad beneficios económicos o potencial de servicios futuros y el valor razonable de los activos pueda ser medido de forma fiable.

Se miden por su VR a la fecha de adquisición, el que puede ser determinado con referencia a un mercado activo o mediante tasación.

Transferencias: donaciones

4.1.0.24. Control de los recursos

Fuente: NICSP 23, Párrafos 93.

Para los regalos y [donaciones](#) de efectivo u otros activos monetarios y bienes y servicios en especie, el suceso pasado que da lugar al control de recursos que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio es, normalmente, **la recepción del regalo o donación.**

4.1.0.25. Reconocimiento de activos e ingresos

Fuente: NICSP 23, Párrafos 95 y 96.

Los regalos y [donaciones](#) (distintos de los servicios en especie) se reconocen **como activos e ingresos** cuando:

- a) es probable que de los mismos se obtengan beneficios económicos o potencial de servicio futuros, siendo dicho momento el de recepción de los bienes o el de existencia de un acuerdo vinculante a tales efectos; y
- b) el VR de los activos pueda ser medido de forma fiable.

4.1.0.26. Reconocimiento de pasivos

Fuente: NICSP 23, Párrafo 96.

Si se establecieran condiciones para activos transferidos, **se reconocerá un pasivo**, el que se reducirá reconociéndose [ingresos](#) a medida de que se satisfagan las condiciones.

4.1.0.27. Reconocimiento en ejercicios posteriores

Fuente: NICSP 3, Párrafo 47.
DIGECOG

Cuando se reconozcan [donaciones](#) recibidas en un ejercicio posterior al de su ocurrencia, y siempre que en dicho ejercicio (el de ocurrencia) se hubieran cumplido las condiciones para el reconocimiento como un activo, las mismas se incorporarán con cargo a resultados de ejercicios anteriores, aplicando los criterios de corrección de errores estipulados en las PCG sobre EEFF e IFC.

En cambio, si el ejercicio de reconocimiento coincide con aquel en el que se cumplen las referidas condiciones (aún en el caso que se trate de un ejercicio posterior al de ocurrencia), las [donaciones](#) se reconocerán como [ingresos](#).

4.1.0.28. Medición de las donaciones y regalos

Fuente: NICSP 23, Párrafo 97.
DIGECOG

En el momento del reconocimiento inicial, los regalos y donaciones se miden por su VR a la fecha de adquisición, pudiendo el mismo ser determinado con referencia a un mercado activo, o mediante tasación.

Una tasación del valor de un activo normalmente es ejecutada por un miembro de la profesión (tasador) de reconocida calificación profesional y deberá seguir los criterios establecidos para las tasaciones estipuladas en las PCG sobre PPE.

Las tasaciones se aplicarán a aquellos bienes que, individualmente o en conjunto, tengan un valor significativo.

4.1.0.29. Compromisos de donaciones

Fuente: NICSP 23, Párrafo 104.
DIGECOG.

Los compromisos de [donaciones](#) son compromisos no forzosos de transferir activos a la entidad receptora, motivo por el cual no cumplen con la definición de activo, ya que la entidad receptora no tiene capacidad de controlar el acceso de entidad (o persona física) que transfiere los activos a los beneficios económicos o potencial de servicio futuros incorporados en la partida comprometida.

No se reconocerán ingresos por los compromisos de donaciones, sino que sólo podrán ser revelados justificadamente como [activos contingentes](#), en Notas a los EEFF.

Transferencias: Servicios en especie

4.1.0.30. Reconocimiento de los servicios en especie

Fuente: NICSP 23, Párrafos 98, 99, 101 y 102.
DIGECOG

Los [servicios en especie](#) pueden reconocerse como un [ingreso](#) y como un activo, cuando:

- a) se cumpla con la definición de activo;
- b) la entidad pueda controlar los recursos;
- c) se espere que de ellos fluyan beneficios económicos futuros o un potencial de servicio futuros; y
- d) se puedan medir fiablemente, a cuyos efectos deberá determinarse el VR de los servicios recibidos.

Cuando no se pueda cumplir alguna de las condiciones precedentes, no se podrán reconocer los servicios en especie recibidos, pero se deberá revelar información de los mismos en Notas.

En razón que en la generalidad de los casos se espera no cumplir con al menos una de las condiciones indicadas, el reconocimiento de servicios recibidos sin contraprestación, como así prestados sin contraprestación, estará sujeto a las PCP que oportunamente emita la DIGECOG. Hasta tanto ello no ocurra, los servicios recibidos y prestados sin contraprestación serán sólo objeto de revelación.

4.1.0.31. Consumos de los servicios

Fuente: NICSP 23, Párrafo 99.
DIGECOG

Los activos recibidos a través de [servicios en especie](#), por lo general son inmediatamente consumidos, por lo que en caso de cumplirse las condiciones para su reconocimiento como [ingreso](#), se reconoce también una transacción de igual valor para reflejar el consumo de dichos [servicios en especie](#), excepto en los casos en que dichos servicios formen parte del costo de un activo.

No obstante, el reconocimiento quedará sujeto a las PCP referidas en la política anterior.

4.1.0.32. Significatividad

Fuente: NICSP 23, Párrafo 102.

Cuando el VR y/o la naturaleza de los servicios recibidos sean poco significativos, los mismos no serán reconocidos ni informados.

4.1.0.33. Servicios en especie que son objetivo de la entidad

Fuente: NICSP 23, Párrafo 103.
DIGECOG

Si una entidad depende de una clase de servicios en especie para cumplir sus objetivos, ello puede influir en la política contable que se desarrolle con respecto al reconocimiento de activos y, por tal motivo, se deberán determinar a través de PCP los criterios que contemplen los efectos de dichos servicios en especie en la posición financiera, rendimiento y flujos de efectivo de la entidad. Hasta tanto no se emitan las PCP referidas, el reconocimiento y/o revelación de [servicios en especie](#) se regirá por lo desarrollado en las presentes PCG.

Contribuciones Sociales

4.1.0.34. Medición de las Contribuciones Sociales

Fuente: NICSP 23, FC 26.
DIGECOG

Hasta tanto se emita una norma internacional específica sobre el tema o bien, con anterioridad, la DIGECOG emita PCP al respecto, las contribuciones obligatorias a los sistemas de seguridad social administrados por una entidad, que no tengan carácter de planes de beneficios definidos, serán tratadas como un ingreso sin contraprestación asimilable a transferencias y serán reconocidas como [ingresos](#) y como activos en el momento y sobre la base de las declaraciones presentadas por los obligados a su pago, así como, complementariamente, sobre la base de las determinaciones que la o las entidad/es responsable/s de su administración realicen.

Las contribuciones obligatorias que, en su carácter de obligados al pago, realicen las entidades que integran el SPD, serán reconocidas con cargo al mismo período en el que sean reconocidos los gastos respectivos en dichas entidades, por lo que deberán procurarse los flujos de intercambio de información entre las entidades públicas involucradas a efectos de garantizar uniformidad en la cuantía y momento de reconocimiento de [ingresos](#) y gastos.

Multas

4.1.0.35. Reconocimiento y medición

Fuente: NICSP 23, Párrafo 89.
DIGECOG

Los activos que surgen de [multas](#) se miden por la mejor estimación de la entrada de recursos a la entidad y se reconocen como [ingresos](#) cuando la cuenta por cobrar cumple la definición de activo y satisface los criterios para su reconocimiento como tal.

La DIGECOG, conjuntamente con las entidades responsables de aplicar multas y sanciones, definirá oportunamente a través de PCP los criterios para reconocer [ingresos](#) para cada clase de [multas](#). Hasta tanto dichos criterios no sean definidos, se reconocerán [ingresos](#) por multas en el momento en que las mismas queden firmes, sea en sede administrativa o judicial.

4.2. Ingresos con contraprestación

POLÍTICAS CONTABLES GENERALES

4.2.0.01. Medición de ingresos por transacciones con contraprestación

Fuente: NICSP 9, Párrafo 14.

La medición de los ingresos debe hacerse utilizando **el VR de la contrapartida**, recibida o por recibir, derivada de los mismos.

Ingresos por ventas

4.2.0.02. Venta de bienes

Fuente: NICSP 9, Párrafo 28.

Los [ingresos](#) procedentes de la venta de inventarios deben ser reconocidos cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones:

- a) se han transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes;
- b) no se conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retiene el control efectivo sobre los mismos;
- c) el importe de los [ingresos](#) puede ser medido con fiabilidad;
- d) es posible que se reciban los beneficios económicos o potencial de servicio asociados con la transacción; y
- e) los costos incurridos o por incurrir, en relación con la transacción, pueden ser medidos con fiabilidad.

4.2.0.03. Ingresos por venta de activos no financieros

Fuente: NICSP 17, Párrafo 83 A.

Si una entidad tiene como objetivo la venta rutinaria de los elementos de activos no financieros que se mantenían para arrendar a terceros, transferirá esos activos a los Inventarios por su importe en libros cuando dejen de ser arrendados y se clasifiquen como mantenidos para la venta. El importe obtenido por la venta de esos activos se reconocerá como ingreso, reconociéndose en forma separada el costo de dicha disposición.

Prestación de Servicios

4.2.0.04. Reconocimiento de ingresos por prestación de servicios

Fuente: NICSP 9, Párrafos 19 y 20.

Cuando el resultado de una transacción que suponga la prestación de servicios pueda ser estimado con fiabilidad, los ingresos asociados con la misma deben reconocerse, considerando **el grado de terminación de la prestación (método del porcentaje de terminación)** a la fecha sobre la que se informa.

Una transacción puede ser estimada con fiabilidad cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- a) el importe de los ingresos pueda ser medido con fiabilidad;
- b) sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos o potencial de servicio derivados de la transacción;

- c) el grado de terminación de la transacción, en la fecha sobre la que se informa, pueda ser medido con fiabilidad; y
- d) los costos ya incurridos en la prestación, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, puedan ser medidos con fiabilidad.

Los servicios que generan [ingresos](#) con contraprestación se reconocen en los períodos en los cuales tiene lugar la prestación, según el avance de terminación alcanzado en cada período.

4.2.0.05. Ingresos reconocidos no recuperables

Fuente: NICSP 9, Párrafo 21.
DIGECOG

Si surge algún tipo de incertidumbre acerca de los importes ya incluidos como [ingresos](#), la cuantía incobrable, o el importe respecto del cual ha dejado de ser probable la recuperabilidad, se reconocen como un gasto y no se ajustan los importes originalmente reconocidos como ingresos. Es decir, que se tratarán como un deterioro del activo financiero surgido como consecuencia del ingreso reconocido oportunamente.

4.2.0.06. Métodos de porcentaje de terminación

Fuente: NICSP 9, Párrafo 23.
DIGECOG

El porcentaje de terminación de una transacción puede determinarse mediante varios métodos, dependiendo de la naturaleza de la operación, pudiendo incluir:

- a) la inspección de los trabajos ejecutados;
- b) la proporción de los servicios ejecutados hasta la fecha como porcentaje del total de servicios a prestar; o
- c) la proporción de los costos incurridos hasta la fecha sobre el costo total estimado de la operación, considerando a tales efectos sólo los costos que reflejen servicios ya ejecutados.

Ni los pagos a cuenta, ni los anticipos recibidos de los clientes reflejan el porcentaje del servicio prestado, y los mismos deberán ser tratados como pasivos.

4.2.0.07. Ausencia de medición fiable

Fuente: NICSP 9, Párrafo 25.

Cuando el resultado de una transacción que implique la prestación de servicios no pueda ser estimado de forma fiable, los [ingresos](#) deben ser reconocidos como tales, sólo en la cuantía de los gastos reconocidos que se consideren recuperables.

Arrendamientos operativos

4.2.0.08. Ingresos por arrendamientos operativos

Fuente: NICSP 13, Párrafo 63.

Los ingresos procedentes de los arrendamientos operativos deben ser reconocidos como [ingresos](#) en el ERF, de forma lineal a lo largo del plazo de arrendamiento, salvo que resulte más representativa otra base sistemática de reparto, por reflejar más adecuadamente el patrón temporal de agotamiento de las ganancias derivadas del arrendamiento en cuestión.

Contratos de construcción

4.2.0.09. Ingresos provenientes de un contrato de construcción

Fuente: NICSP 11, Párrafo 16.

Los ingresos producto de un [contrato de construcción](#) deben comprender:

- a) el importe inicial del ingreso acordado en el contrato; y
- b) cualquier modificación en el trabajo contratado, así como reclamos o incentivos, en la medida que:
 - i. sea probable que de los mismos resulte un ingreso; y
 - ii. siempre que sean susceptibles de medición fiable.

4.2.0.10. Medición de ingresos provenientes del contrato de construcción

Fuente: NICSP 11, Párrafos 17 y 18.

Los ingresos de un [contrato de construcción](#) se miden por el VR de la contraprestación recibida o por recibir. Los ingresos del contrato pueden aumentar o disminuir de un período a otro, como por ejemplo en los siguientes casos:

- a) las partes pueden acordar modificaciones o reclamos que aumenten o disminuyan los ingresos del contrato, en un período posterior al que fue inicialmente pactado en el mismo;
- b) el importe de ingresos acordado en un contrato de precio fijo, con margen sobre el costo o basado en el costo, puede aumentar como resultado de las cláusulas de revisión de precios;
- c) la cuantía de los ingresos procedentes de un contrato puede disminuir como consecuencia de las penalizaciones por demoras, causadas por el contratista, en la terminación de la obra; o
- d) cuando un contrato de precio fijo supone una cantidad constante por unidad de obra, los ingresos del contrato aumentan o disminuyen cuando el número de unidades de obra se modifique conforme al alza o a la baja, respectivamente.

4.2.0.11. Modificación del contrato

Fuente: NICSP 11, Párrafo 19.

Una modificación puede llevar a aumentar o disminuir los ingresos procedentes del contrato. La modificación se incluye en los ingresos del contrato cuando:

- a) es probable que el cliente apruebe el plan modificado, así como el monto de los ingresos que surgen de la modificación; y
- b) el monto que la modificación supone pueda ser medido con suficiente fiabilidad.

4.2.0.12. Reclamos

Fuente: NICSP 11, Párrafo 20.

Un reclamo al contrato es un reembolso de costo no incluido en el precio del contrato. La medición de las cantidades de ingresos, que surgen de los reclamos, está sujeta a un alto nivel de incertidumbre y, frecuentemente, depende del resultado de las pertinentes negociaciones. Por lo tanto, los reclamos se incluirán entre los ingresos del contrato, cuando:

- a) las negociaciones hayan alcanzado un importante estado de avance, de tal manera que sea probable que el cliente acepte el reclamo; y
- b) el importe que es probable que acepte el cliente pueda ser medido con suficiente fiabilidad.

4.2.0.13. Modificación del contrato

Fuente: NICSP 11, Párrafos 19,20 y 21.

Los pagos por incentivos son cantidades adicionales reconocidas al contratista, siempre que cumpla o sobrepase determinados niveles de ejecución en el contrato. Los pagos por incentivos se incluirán entre los ingresos procedentes del contrato cuando:

- a) el contrato esté suficientemente avanzado, de manera que sea probable que los niveles de ejecución se cumplan o se sobrepasen; y
- b) el importe derivado del pago por incentivos pueda ser medido con suficiente fiabilidad.

4.2.0.14. Reconocimiento de ingresos en un contrato

Fuente: NICSP 11, Párrafos 30 a 33.

Cuando el resultado de un [contrato de construcción](#) pueda ser estimado con suficiente fiabilidad, los ingresos y los costos asociados al mismo deben ser reconocidos en el ERF como tales, con referencia al estado de terminación de la actividad contractual a la fecha de los EEFF, según sea el caso de:

- a) **Contratos a precio fijo:** cuando el desenlace del [contrato de construcción](#) puede ser estimado con suficiente fiabilidad, siempre que se den las siguientes condiciones:
 - i. puedan medirse razonablemente los ingresos totales del contrato;
 - ii. sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos o potencial de servicio derivados del contrato;

- iii. tanto los costos que faltan para la terminación del contrato como el grado de terminación a la fecha de los EEFF, puedan ser medidos con suficiente fiabilidad; y
 - iv. los costos atribuibles al contrato puedan ser claramente identificados y medidos con suficiente fiabilidad, de manera que los costos reales del contrato puedan ser comparados con las estimaciones previas de los mismos.
- b) **Contrato de margen sobre el costo o contrato basado en el costo:** el desenlace del [contrato de construcción](#) puede ser estimado con suficiente fiabilidad cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones:
- i. sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos o potencial de servicio derivados del contrato; y
 - ii. los costos atribuibles al contrato, sean o no específicamente reembolsables, puedan ser claramente identificados y medidos de forma fiable.

El reconocimiento de ingresos y costos con referencia al estado de terminación del contrato es, a menudo, denominado **método del porcentaje de terminación**. Según este método, los ingresos derivados del contrato se comparan con los costos del mismo incurridos en la consecución del estado de terminación en que se encuentre, con lo que se revelará el importe de los ingresos, de los gastos y del resultado que pueden ser atribuidos a la porción del contrato ya ejecutado.

4.2.0.15. Reconocimientos de los Ingresos

Fuente: NICSP 11, Párrafo 34.

Los ingresos del contrato se reconocen como tales, en el ERF, a lo largo de los periodos sobre los que se informa en los que se lleve a cabo la ejecución del contrato.

4.2.0.16. Incertidumbre en el desenlace de un contrato

Fuente: NICSP 11, Párrafos 40 a 43.

Cuando el desenlace de un [contrato de construcción](#) no pueda ser estimado con suficiente fiabilidad, entonces:

- a) los ingresos deben ser reconocidos sólo en la medida en que sea probable recuperar los costos incurridos por causa del contrato; y
- b) los costos del contrato deben reconocerse como gastos del período en que se incurran.

Cuando desaparezcan las incertidumbres que impedían estimar con suficiente fiabilidad el desenlace del contrato, los ingresos y los gastos asociados con el [contrato de construcción](#) deben reconocerse dentro del proceso normal del mismo.

4.2.0.17. Reconocimiento en los resultados netos

Fuente: NICSP 11, Párrafos 40 a 44.

Para aquellos [contrato de construcción](#) en los que desde su inicio está previsto obtener ingresos que permitan recuperar los costos y sea probable que los costos totales del contrato vayan a exceder de los ingresos totales derivados del mismo, las pérdidas esperadas deben reconocerse inmediatamente como tales en el ERF.

Cualquier resultado negativo neto esperado por causa del [contrato de construcción](#) debe ser reconocido inmediatamente como un gasto.

4.2.0.18. Otras entidades partes del contrato

Fuente: NICSP 11, Párrafo 45.

Las entidades pueden llevar a cabo [contrato de construcción](#) en los que se especifique que el ingreso que pretende cubrir los costos de construcción será provisto por las otras entidades partes del contrato, como puede ser el caso, entre otros, de:

- a) las direcciones o departamentos gubernamentales que dependen en gran medida de asignaciones presupuestarias o de subvenciones estatales para financiar sus operaciones, que estén también autorizados para tomar parte en contratos con Empresas Públicas o entidades privadas para la construcción de activos en régimen comercial o de recuperación total de costos; o
- b) las direcciones o departamentos gubernamentales que realicen transacciones independientes entre ellas o en régimen comercial, como puede ocurrir bajo un modelo “comprador-proveedor”.

Ventas a través de arrendamientos financieros

4.2.0.19. Riesgos y beneficios sobre los bienes arrendados

Fuente: NICSP 13, Párrafo 49.

En una operación de arrendamiento financiero, todos los riesgos y beneficios sustanciales que inciden en la propiedad son transferidos por el arrendador al arrendatario. Las sucesivas cuotas a cobrar por el arrendador, se consideran como reembolsos por su inversión y servicios.

4.2.0.20. Ingresos de arrendamientos financieros de bienes producidos

Fuente: NICSP 13, Párrafo 54.

Si una entidad fabrica productos que vende por arrendamiento financiero, reconocerá los resultados derivados de la venta del arrendamiento en el período en el que realiza la misma.

4.2.0.21. Valores residuales no garantizados

Fuente: NICSP 13, Párrafos 8 y 53.

El valor residual no garantizado es la parte del valor residual del activo arrendado, cuya realización por parte del arrendador no está asegurada o queda garantizada exclusivamente por un tercero relacionado con el arrendador.

Las estimaciones de los valores residuales no garantizados, usados al computar la inversión bruta del arrendador en un arrendamiento, serán objeto de revisiones regulares. Si se hubiera producido una reducción permanente en la estimación del valor residual no garantizado, se deberá proceder a revisar la distribución del ingreso financiero no acumulado (o devengado), mientras que cualquier reducción respecto a cantidades ya acumuladas (o devengadas) debe ser reconocida inmediatamente.

Ingresos por concesiones

4.2.0.22. Ingresos devengados de la concesión de servicio

Fuente: NICSP 32, Párrafos 17, 24 y 25 y GA Párrafos 33 y 48, y NICSP 9, Párrafo 34.

Si una entidad [concedente](#) cancelará los pasivos de un [acuerdos de concesión de servicios públicos](#) aplicando el “**modelo de la concesión de un derecho al concesionario**”, situación en la que dicha entidad no tiene una obligación incondicional de pagar efectivo u otro activo financiero al concesionario por la construcción, desarrollo, adquisición o mejora de un activo de concesión de servicios, pero puede otorgar al concesionario:

- a) el derecho a obtener ingresos a partir del uso por terceros del activo de concesión de servicios; o
- b) el acceso a otro activo generador de ingresos para uso propio.

El intercambio se considera como una transacción que genera ingresos sin contraprestación monetaria, por lo cual la [concedente](#) reconocerá el ingreso y reducirá el pasivo reconocido teniendo en cuenta la esencia económica del [acuerdos de concesión de servicios públicos](#).

Cuando la [concedente](#) compensa al [concesionario](#) por el [activo de concesión de servicios](#) y por el servicio mediante el suministro de **un activo generador de ingresos, distinto del activo de concesión de servicios**, se reconocerá un ingreso y se reducirá el pasivo reconocido de acuerdo.

En los casos de reconocimiento de pasivos representativos de otras formas de compensación al concesionario por activos proporcionados, será afectada a ingresos de cada período la porción por la que corresponda reducir dicho pasivo, de acuerdo a la sustancia económica del acuerdo de concesión.

Asimismo, los ingresos directos a la entidad concedente que estén pautados en el acuerdo de concesión, como ser canon por concesiones, regalías y otros, serán reconocidos como ingresos a medida que se devenguen.

Lo precedentemente expuesto se resume a continuación:

| Transacción | Registración | Origen |
|------------------------------|----------------------|---|
| Por la parte no acumulada (o | Reconocerá el Pasivo | que surgen del intercambio de activos entre el concedente y el concesionario. |

| | | |
|---|--|---|
| devengada) de ingresos. | | |
| Por los pagos realizados durante el período del acuerdo de concesión del servicio | Reducción del Pasivo | teniendo en cuenta la sustancia económica del acuerdo de concesión. |
| | Reconocerá un ingreso como una transacción sin contraprestación. | el intercambio se considera como una transacción que genera ingresos, teniendo en cuenta la sustancia económica del acuerdo de concesión. |

4.2.0.23. Otros ingresos de la concesión de servicio

Fuente: NICSP 32, Párrafos 30 y GA Párrafos 55 y 56.

El [concesionario](#) puede compensar a la [concedente](#) por el acceso al [activo de concesión de servicios](#) proporcionándole una serie de entradas predeterminadas de ingresos, 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](#) efectúe al [concesionario](#); y
- d) pagos por alquiler por proporcionar al operador acceso a un activo generador de ingresos.

La [concedente](#) contabilizará estos pagos de acuerdo con las PCG determinada para los ingresos con contraprestación sustentada en la NICSP 9 “*Ingresos de Transacciones con Contraprestación*”. La fecha de reconocimiento de los ingresos se determina mediante los términos y condiciones del [acuerdos de concesión de servicios públicos](#) que especifica la obligación de la [concedente](#) de proporcionar al [concesionario](#) acceso al [activo de concesión de servicios](#).

4.2.0.24. Pagos del concesionario realizado por adelantado

Fuente: NICSP 32, GA Párrafo 57.

Cuando el [concesionario](#) efectúa un pago por adelantado por un ingreso aún no devengado la [concedente](#) reconocerá como un pasivo hasta que se cumplan las condiciones de reconocimiento del ingreso, cuando se cumplan dichas condiciones se reconoce el ingreso y pasivo se reducirá a medida que el ingreso se devengue.

4.2.0.25. Cláusula de reparto de ingresos

Fuente: NICSP 32, GA Párrafos 58, 61 y 62.
DIGECOG

Cuando el [acuerdo de concesión de servicios públicos](#) contenga una **cláusula de reparto de ingresos**, según los cuales se concede al [concesionario](#) el derecho a obtener ingresos por el uso de terceros del activo de concesión del servicio, dichos ingresos pueden tener un **cierto umbral** para el [concesionario](#) determinado, por ejemplo por lo que necesita de obtener una determinada tasa de rendimiento en la concesión. La [concedente](#) reconocerá un ingreso generado procedente de las cláusulas de reparto de ingresos en el [acuerdo de concesión de servicios públicos](#) cuando se devengue, según la esencia del acuerdo correspondiente.

Ante la existencia del **umbral** la [concedente](#) aplicará las PCG sustentadas en la NICSP 19 “*Provisiones, Activos y Pasivos Contingentes*” y determinará si corresponde un pasivo contingente o una provisión. Si del [acuerdo de concesión de servicios públicos](#) surge explícitamente que la [concedente](#) debe cubrir la diferencia del umbral de los ingresos a el [concesionario](#), dicha contabilización se tratará como un gasto (transferencia al sector privado).

Si en la cláusula del reparto de ingresos surge que el umbral de los ingresos puede ser a favor de la [concedente](#), está contabilizará dicho ingreso cuando se devengue.

4.2.0.26. Disminución de una serie predeterminada de pagos

Fuente: NICSP 32, GA Párrafo 63.

Una reducción en la serie predeterminada futura de pagos que la [concedente](#) debería efectuar al [concesionario](#) proporciona a la [concedente](#) una contraprestación no monetaria por adelantado. **Este ingreso se reconocerá a medida que se reduce el pasivo.**

4.2.0.27. Ingresos por alquiler en la concesión de servicio

Fuente: NICSP 32, GA Párrafo 64.

Cuando el [concesionario](#) paga un alquiler nominal por el acceso de un activo generador de ingresos de la [concedente](#), el ingreso por alquiler se reconocerá de acuerdo con la NICSP 23, *Ingresos de Transacciones sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias)*.

Ingresos por regalías

4.2.0.28. Reconocimiento

Fuente: NICSP 9, Párrafos 33 a 35 y 37.

Los ingresos derivados del uso y explotación, por parte de terceros, de activos que producen regalías, se reconocerán como tales en tanto y en cuanto:

- a) la entidad reciba los beneficios económicos o potencial de servicio asociados con la transacción; y
- b) el importe de los ingresos pueda ser medido de forma fiable.

Las regalías se reconocerán en cuanto se acumulen (o devenguen) de acuerdo con la sustancia del acuerdo en que se basan.

4.3. Ingresos Financieros

4.3.0.01. Ingresos / Gastos Financieros

Fuente: DIGECOG

Es habitual que un mismo instrumento financiero (en especial en los casos en los que su tratamiento contable involucra mediciones a valor razonable o la realización de test de deterioro para instrumentos activos) en determinados períodos genere gastos y en otros ingresos. Es por ello que las PCG sobre ingresos financieros deben ser aplicadas en forma conjunta con las PCG sobre gastos financieros desarrolladas en las PCG de Gastos.

Reconocimiento de los Ingresos Financieros por Intereses y Variaciones de Valor Razonable

4.3.0.02. Del proceso de amortización del costo amortizado de Inversiones Mantenido hasta el Vencimiento y de Préstamos y cuentas por cobrar

Fuente: NICSP 29, Párrafo 48 y 65.
DIGECOG.

En tanto no sean designadas como partidas cubiertas, el costo amortizado de las **Inversiones Mantenido hasta el Vencimiento (Activos Financieros de la categoría 2)** y de los **Préstamos y Cuentas por Cobrar (Activos Financieros de la categoría 3)**, será reconocido (devengado) como ingreso por intereses, conforme al método de la tasa de interés efectiva. Las PCG para establecer los requisitos para que un instrumento financiero pueda ser considerado una partida cubierta, conforme los requerimientos de la contabilidad de coberturas, se desarrollan en el MPCG sobre Contabilidad de Coberturas.

Por PCP la DIGECOG establecerá la forma en que se realizan estos devengamientos y en particular si el devengamiento de los ingresos por intereses a ser reconocidos en el período que transcurre entre un cobro que se realice por el instrumento y el siguiente, o entre su adquisición y el primer cobro que se realizará por el instrumento, se hará sobre una base lineal o exponencial. No será admisible la utilización de un devengamiento lineal en los casos mencionados (entre pago y pago del instrumento o entre su adquisición y primer pago posterior a la misma) si tal medición lleva a una distorsión significativa, que impida afirmar que resulta virtualmente igual en los hechos la tasa de rendimiento que se reconoce para un instrumento, para cada período en que se informa.

Las PCG contenidas en el MPCG sobre Gastos, desarrollan la forma en que se reconocerán estos intereses para AF que se hallen deteriorados.

4.3.0.03. De la variación de valor razonable de Activos Financieros al Valor Razonable con Cambio en Resultados (ahorro o desahorro)

Fuente: NICSP 29, Párrafo 64.
DIGECOG

En tanto no forme parte de una operación de cobertura, una ganancia o pérdida ocasionada por la variación de valor razonable de un **Activo Financiero al Valor Razonable con Cambio en Resultados (Ahorro o Desahorro)** (Activos Financieros de la Categoría 1), se reconocerá en el resultado del período (ahorro o desahorro), como ingreso financiero o gasto financiero según corresponda, pudiéndose compensar ambos importes a efectos de determinar el ingreso o gasto financiero total del instrumento en el período por el que se informa.

Las PCG para establecer cuando un **Activo Financiero al Valor Razonable con Cambio en Resultados – Ahorro o Desahorro** forma parte de una operación de cobertura, se desarrollan en el MPCG sobre Contabilidad de Coberturas.

4.3.0.04. De la variación de valor razonable de Activos Financieros Disponibles para la Venta

Fuente: NICSP 29, Párrafo 64
DIGECOG.

En tanto no forme parte de una operación de cobertura una ganancia o pérdida ocasionada las variaciones de valor razonable de un **Activo Financiero Disponible para la Venta (Activos de la Categoría 4)**, se reconocerá directamente en Patrimonio, a través del ECP. Cuando el AF se dé de baja, toda la ganancia o pérdida que hubiese sido reconocida previamente en el Patrimonio se reconocerá en resultados del período (ahorro o desahorro) en que se produce la baja del activo.

Para determinar esta variación de valor razonable, en forma previa se realizarán hasta la fecha de re-medición al valor razonable:

- a) la imputación (devengo) a ingresos financieros por intereses, del costo amortizado del instrumento (si correspondiese por ejemplo, por no tratarse de un instrumento de patrimonio sino un instrumento de deuda)
- b) la re-medición del instrumento en moneda funcional, si el mismo está denominado en moneda extranjera, con el correspondiente reconocimiento de las diferencias de cambio conforme las políticas desarrolladas en el MPCG de Gastos.
- c) la medición de pérdidas por deterioro y su reconocimiento conforme a las políticas desarrolladas en el MPCG de Gastos y a las políticas sobre Reversión de Pérdidas por Deterioro desarrolladas en este MPCG de Ingresos.

Las PCP de la DIGECOG relativas a la forma en que se realizan los devengamientos de ingresos por intereses a ser reconocidos en AF que son medidos al costo amortizado, en el período que transcurre entre un cobro que se realice por el instrumento y el cobro siguiente o entre su adquisición y el primer cobro que se realizará por el mismo, se aplicarán también al devengamiento referenciado en el inciso a).

Los dividendos o distribuciones similares de un instrumento de patrimonio clasificado como Activo Financiero Disponible para la Venta, se reconocerán en el resultado (ahorro o desahorro) del período, cuando se establezca el derecho de la entidad a recibir el pago. Sin embargo si se tratase de inversiones que son medidas al costo, deberá analizarse si conforme a las PCG desarrolladas en el MPCG de Activos Financieros, todo o parte de dicha distribución, debe considerarse un recuperado de la inversión.

Las PCG para establecer cuando un Activo Financiero Disponible para la Venta forma parte de una operación de cobertura, se desarrollan en el Manual de Contabilidad de Coberturas.

4.3.0.05. Del proceso de amortización de la inversión neta en arrendamientos financieros realizada por el arrendador

Fuente: NICSP 13, Párrafo 52.
DIGECOG.

En la contabilidad del arrendador en relación a los arrendamientos financieros, con posterioridad al reconocimiento inicial se irán reconociendo los ingresos financieros y la disminución de la inversión neta en el arrendamiento. Estos ingresos serán ingresos financieros por intereses. El reconocimiento de los ingresos, se basará en una pauta que refleje, en cada uno de los periodos, una tasa de rendimiento constante sobre la inversión financiera neta que el arrendador ha realizado en el arrendamiento financiero. Por ello se utilizará en el reconocimiento del ingreso financiero el [método de la tasa de interés efectiva](#).

Resultados negativos por bajas de un Activo Financiero

4.3.0.06. En su integridad

Fuente: NICSP 29, Párrafo 28.

Al dar de baja en cuentas un activo financiero en su integridad, se reconocerá en el resultado del ejercicio la diferencia entre:

- a) su importe en libros, y
- b) la suma de:
 - i. la contraprestación recibida (incluyendo cualquier nuevo activo obtenido menos cualquier pasivo asumido); y
 - ii. todos los resultados acumulados que hayan sido reconocidos directamente en Patrimonio.

4.3.0.07. Integrante de un Activo Financiero mayor

Fuente: NICSP 29, Párrafo 29.

Si el activo transferido es parte de un activo financiero mayor, se reconocerá:

- a) en el resultado del período, la diferencia entre:
 - i. el importe en libros imputable a la parte que se ha dado de baja, y
 - ii. la suma de:
 - la contraprestación recibida por la parte dada de baja (incluyendo cualquier nuevo activo obtenido menos cualquier pasivo asumido), y
 - cualquier pérdida o ganancia acumulada que haya sido reconocida en Patrimonio.
- b) la pérdida o ganancia acumulada que haya sido reconocida directamente en Patrimonio, se distribuirá entre:
 - i. la parte que continúa reconociéndose, y

- ii. la parte que se ha dado de baja, en función de los valores razonables relativos de las mismas.

4.3.0.08. Respecto del cual la implicación continuada es únicamente sobre una parte del Activo Financiero

Fuente: NICSP 29, Párrafo 36.

Si la implicación continuada de una entidad es únicamente sobre una parte de un AF (por ejemplo, cuando una entidad conserva una opción para recomprar parte de un activo transferido o conserva un interés residual que no conlleva la retención sustancial de todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad pero conserva el control), la entidad distribuirá/imputará el importe previo en libros del activo financiero entre la parte que continúa reconociendo, bajo la implicación continuada, y la parte que ha dejado de reconocer, a partir de los valores razonables relativos de esas partes en la fecha de transferencia. Se reconocerá:

- a) en el resultado del período, la diferencia entre:
 - i. el importe en libros imputado a la parte que ha dejado de reconocerse, y
 - ii. la suma de:
 - la contraprestación recibida por la parte que ha dejado de reconocerse, y
 - cualquier pérdida o ganancia acumulada imputable a la parte que se ha dejado de reconocer, que estuviese reconocida directamente en Patrimonio.
- b) la pérdida o ganancia acumulada que haya sido reconocida directamente en Patrimonio, se distribuirá entre:
 - i. la parte que continúa reconociéndose, y
 - ii. la parte que haya dejado de reconocerse, en función de los valores razonables relativos de las mismas.

Reversión de pérdidas por deterioros

4.3.0.09. De Inversiones Mantenido hasta el Vencimiento y Préstamos y Partidas por Cobrar

Fuente: NICSP 29, Párrafo 74.
DIGECOG

Si, en periodos posteriores a que fueron reconocidas, el importe de pérdida por deterioro de valor **de Inversiones Mantenido hasta el Vencimiento y Préstamos y Cuentas por Cobrar** disminuyese (en tanto ni unas ni otras sean designadas como partidas cubiertas, conforme los requerimientos de la contabilidad de coberturas) y la disminución pudiera ser objetivamente relacionada con un suceso posterior al reconocimiento del deterioro (tal como una mejora en la calificación crediticia del deudor), la pérdida por deterioro reconocida previamente será revertida, mediante el ajuste de la cuenta correctora que se haya utilizado. La reversión no dará lugar a un importe en libros del AF, que exceda al costo amortizado que habría sido determinado, si no se hubiese contabilizado la pérdida por deterioro de valor en la fecha de reversión. El importe de la reversión se reconocerá en el resultado (ahorro o desahorro) del periodo.

Las PCG para establecer los requisitos para que un instrumento financiero pueda ser considerado una partida cubierta, conforme los requerimientos de la contabilidad de coberturas, se desarrollan en el Manual de Contabilidad de Coberturas.

4.3.0.10. De Activos Financieros medidos al costo

Fuente: NICSP N° 29, Párrafo 75.

No se podrán revertir pérdidas por deterioro reconocidas en el resultado (ahorro o desahorro) del período, correspondientes a AF que han debido ser medidos al costo, pues el valor razonable de los mismos, no podía ser medido con fiabilidad.

4.3.0.11. De Activos Financieros Disponibles para la Venta

Fuente: NICSP N° 29, Párrafo 77 a 78.

Las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado (ahorro o desahorro) del período, que correspondan a la inversión en un Instrumento de Patrimonio clasificado como Activo Financiero Disponible para la Venta, no se revertirán a través del resultado (ahorro o desahorro) del período.

Si en un período posterior, el valor razonable de un instrumento de deuda clasificado como Activo Financiero Disponible para la Venta se incrementase, y este incremento pudiese ser objetivamente relacionado con un suceso ocurrido después que la pérdida por deterioro de valor fuese reconocida en el resultado (ahorro o desahorro) del período, tal pérdida se revertirá reconociendo el importe de la reversión en el resultado (ahorro o desahorro) del período.

Arrendamientos financieros

4.3.0.12. Ingresos por venta para el arrendador

Fuente: NICSP 13, Párrafos 8 y 34.

La ingresos financieros de un [arrendamiento financiero](#), se distribuirá entre los períodos que constituyen el plazo del arrendamiento, de manera que se obtenga una tasa de interés constante en cada período, sobre el saldo de la cuenta a cobrar pendiente de recuperar. Por ello se utilizará en el reconocimiento de los ingresos financieros el [método de la tasa de interés efectiva](#).

Diferencias de Cambio

4.3.0.13. Tratamiento de las diferencias de cambio

Fuente: DIGECOG.

Pueden surgir diferencias de cambio por:

- a) transacciones realizadas en moneda diferente a la funcional,

- b) conversión de estados financieros como paso previo a su inclusión en los estados financieros de la entidad que informa, ya sea mediante consolidación, consolidación proporcional o utilizando el método de la participación, o
- c) como consecuencia de una conversión de Estados Financieros a una moneda de presentación diferente a la funcional.

Las PCG relativas al reconocimiento de diferencias de cambio por transacciones realizadas en moneda diferente a la funcional, se desarrollan en el MPCG de Gastos.

Las PCG relativas al reconocimiento de diferencias de cambio, por conversión de estados financieros como paso previo a su inclusión en los estados financieros de la entidad que informa, ya sea mediante consolidación, consolidación proporcional o utilizando el método de la participación, se desarrollan en el Manual de Consolidación de Estados Financieros.

Las PCG relativas al reconocimiento de diferencias de cambio por conversión a una moneda de presentación diferente a la funcional, se desarrollan en el MPCG de Patrimonio.

4.4. Otros ingresos y resultados positivos

POLÍTICAS CONTABLES GENERALES

Resultados positivos por ventas de bienes

4.4.0.01. Resultado por la baja de activos

Fuente: NICSP 17, Párrafos 83 y 86.

El resultado positivo o negativo que surja por dar de baja un activo no financiero se incluirá en el resultado cuando dicho elemento sea dado de baja, a menos que corresponda aplicar otro tratamiento en caso de tratarse de venta con arrendamiento financiero posterior. Dicho resultado se determinará como la diferencia entre el importe neto que, en su caso, se obtenga por la disposición y el importe en libros del elemento.

4.4.0.02. Disposición otorgada a plazo

Fuente: NICSP 17, Párrafo 87.
NICSP 16, Párrafo 81.
DIGECOG

La contrapartida a cobrar por la disposición de un elemento de PPE y PI, se reconocerá inicialmente por su valor razonable. Si la disposición fuese acordada por pagos a plazo o diferida, la contraprestación recibida se reconocerá inicialmente al precio equivalente de contado, y la diferencia entre este último y el importe en libros del elemento de PPE y PI se reconocerá como resultado positivo o negativo por ventas. La diferencia entre el importe nominal de la contraprestación y el precio equivalente de contado se reconocerá como un ingreso por intereses,

utilizando el método del interés efectivo, tal que refleje el rendimiento efectivo derivado de la cuenta por cobrar.

4.4.0.03. Arrendamiento Operativo

Fuente: NICSP 13, Párrafo 73.

Si una venta con arrendamiento posterior resulta ser un arrendamiento operativo, y queda claro que la operación se ha establecido a su VR, cualquier pérdida o ganancia debe ser inmediatamente reconocida como tal.

Si el precio de venta es inferior al VR, todo resultado (positivo o negativo) ha de reconocerse inmediatamente, excepto cuando deba diferirse, lo que ocurrirá si la pérdida resulta compensada por cuotas futuras por debajo de los precios de mercado, y ha de amortizarse en proporción a las cuotas pagadas durante el período en el cual se espera utilizar el activo. Si el precio de venta fuese superior al VR, dicho exceso se diferirá y amortizará en el período durante el cual se espere utilizar el activo.

4.4.0.04. Venta de activos biológicos a fecha futura

Fuente: NICSP 27, Párrafo 20.

Cuando se realicen contratos para vender sus activos biológicos o productos agrícolas en una fecha futura, el valor razonable del activo biológico o de un producto agrícola no se ajustará como resultado de la existencia de un contrato. Dado que los precios de estos contratos no son necesariamente relevantes a la hora de determinar el valor razonable, puesto que el valor razonable pretende reflejar el valor actual de mercado, en el que un comprador y un vendedor que lo desearan podrían acordar una transacción.

Reversión de deterioro y pérdidas de inventarios

4.4.0.05. Reversión de una pérdida por inventario

Fuente: NICSP 12, Párrafo 39.

Al final de cada período, la entidad realizará una evaluación del valor realizable neto de los inventarios. Cuando las circunstancias que previamente causaron la rebaja de inventarios hayan dejado de existir, o cuando exista una clara evidencia de un incremento en el valor realizable neto como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, **se revertirá el importe de dicha rebaja** (es decir que la reversión se limita al importe de la rebaja original), de manera que el nuevo valor en libros sea el menor entre el costo y el valor realizable neto revisado. Esto ocurre, por ejemplo, cuando un producto en inventario, que se lleva al valor realizable neto porque ha bajado su precio de venta, está todavía en el inventario de un período posterior y su precio de venta se ha incrementado.

Reversión de pérdidas por deterioro y desvalorización de bienes

4.4.0.06. Reversión de una pérdida por deterioro de un contrato de construcción

Fuente: NICSP 11, Párrafos 47 y 48.

Para determinar el importe de cualquier resultado negativo, los ingresos del contrato y el total de costos pueden incluir pagos hechos directamente a los subcontratistas por terceras partes. La cuantía del posible resultado negativo se determina con independencia de:

- a) si los trabajos del contrato han comenzado o no;
- b) el estado de avance de la actividad del contrato; o
- c) el importe del resultado positivo que se espera obtener en otros contratos, siempre que aquéllos y éste no sean tratados como uno solo a efectos contables (único contrato).

4.4.0.07. Evaluación de reversión de una pérdida por deterioro

Fuente: NICSP 21, Párrafos 59 a 62, 64 y 66, y
NICSP 26, Párrafos 99, 100, 101 y 102.
DIGECOG

En cada fecha sobre la que se informa, deberá evaluarse si existe algún indicio referido a que la pérdida por deterioro del valor de un activo reconocida en un ejercicio anterior, haya disminuido o incluso desaparecido. A tales efectos, constituirán indicios la desaparición o mejora en las “**Circunstancias que pueden determinar el indicio de deterioro**”, según lo establecido en las PCG de Deterioro, respecto de las consideradas al momento de la evaluación de deterioro del activo en cuestión. Sólo en caso de existir tales indicios, deberá estimarse nuevamente el monto recuperable del activo.

Ante el indicio de que la pérdida por deterioro reconocida para un activo ya no existe o ha disminuido, esto puede indicar que:

- a) la vida útil restante;
- b) el método de depreciación (amortización); y/o
- c) el valor residual,

Por lo cual deberá ser revisados y ajustados, incluso cuando el indicio no lleve a la reversión de la pérdida por deterioro del activo.

La existencia de indicios de disminución o desaparición de una pérdida por deterioro, incluso en el caso que finalmente no genere una reversión de dicha pérdida, indica la necesidad de revisar la vida útil del activo, el método de depreciación o amortización y el valor residual, tratándose sus eventuales cambios conforme lo estipulado en las PCG de Deterioro, para cada rubro según corresponda.

4.4.0.08. Reconocimiento de reversiones de pérdidas por deterioro

Fuente: NICSP 21, Párrafos 65 y 68 a 70, y
NICSP 26, Párrafos 103 y 108.

En caso en que el [monto recuperable](#) de un activo sea superior a su importe en libros, neto de la pérdida por deterioro acumulada reconocida, dicho importe en

libros debe incrementarse (mediante una disminución de la pérdida por deterioro acumulada) hasta alcanzar aquel monto o hasta eliminar totalmente la pérdida por deterioro acumulada, lo que ocurra primero. El importe por el que se reduce la pérdida por deterioro, se reconocerá en el resultado del ejercicio, con carácter de reversión de pérdida por deterioro.

Para ANGE:

Las entidades deberán proceder a la reversión de la pérdida por deterioro reconocida en períodos anteriores, relacionada con un ANGE si, y sólo si, se ha producido un cambio en las estimaciones utilizadas para determinar el importe de servicio recuperable del mismo, desde que se reconoció por última vez la mencionada pérdida. Tal incremento se designa como reversión de una pérdida por deterioro, debiendo, para tales efectos, cumplirse con lo siguiente:

- a) incrementar el importe del activo en libros del activo;
- b) dicho incremento no podrá exceder el importe en libros que podría haberse obtenido (neto de amortización o depreciación) de no haberse reconocido la pérdida por deterioro para el mismo en períodos anteriores, hasta que alcance su importe de servicio recuperable;
- c) la reversión de una pérdida por deterioro de un activo se reconocerá **inmediatamente en el resultado del ejercicio**; y
- d) después de haber reconocido una reversión de la pérdida por deterioro, los cargos por depreciación (amortización) del activo deberán ser objeto del ajuste correspondiente, con el fin de distribuir el importe revisado del activo en libros, menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo del período que constituya su vida útil restante.

Para AGE:

Las entidades deberán proceder a la reversión de la pérdida por deterioro reconocida en períodos anteriores de un AGE si, y sólo si, se ha producido un cambio en las estimaciones utilizadas para determinar el importe de servicio recuperable del mismo, desde que se reconoció por última vez la mencionada pérdida. Tal incremento se designa como reversión de una pérdida por deterioro.

4.4.0.09. Monto recuperable mayor al importe en libros del activo

Fuente: NICSP 21, Párrafo 68, y
NICSP 26, Párrafos 106 a 109.

En ningún caso el importe en libros del activo, después de revertir la pérdida por deterioro, podrá exceder al importe en libros que se hubiera obtenido, neto de depreciaciones o amortizaciones acumuladas, de no haberse reconocido ninguna pérdida por deterioro en ejercicios anteriores.

El incremento del importe en libros de un activo producto de una reversión de una pérdida por deterioro, no excederá el importe en libros que podría haber obtenido (neto de amortización o depreciación) si no se hubiese reconocido la pérdida por deterioro del valor para dicho activo en períodos anteriores.

La reversión de una pérdida por deterioro de un activo se reconocerá inmediatamente en el resultado del ejercicio.

Después de haber reconocido una reversión de la pérdida por deterioro, los cargos por depreciación (o en su caso amortización) del activo deberán ser objeto del ajuste correspondiente, con el fin de distribuir el importe revisado del activo en libros, menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo del período que constituya su vida útil restante.

4.4.0.10. Reversión de pérdidas por deterioro para unidades generadoras de efectivo

Fuente: NICSP 26, Párrafos 110 y 111.

La reversión de pérdidas por deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo se distribuirá entre los activos que integran dicha unidad, proporcionalmente al importe en libros de cada uno.

El incremento del importe en libros deberá ser tratado como una reversión de una pérdida por deterioro para los activos en forma individual y posteriormente de haber reconocido una reversión de la pérdida por deterioro, los cargos por depreciación (o en su caso amortización) del activo deberán ser objeto del ajuste correspondiente, con el fin de distribuir el importe revisado del activo en libros, menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo del período que constituya su vida útil restante.

Al distribuir la reversión de una pérdida por deterioro del valor correspondiente a una unidad generadora de efectivo, el importe en libros de cada activo no debe ser incrementado por encima del menor de:

- a) su importe recuperable (si pudiera determinarse); y
- b) el importe en libros (neto de depreciación o amortización) que se hubiera determinado de no haberse reconocido la pérdida por deterioro del valor del activo en los períodos anteriores.

El importe de la reversión de la pérdida por deterioro del valor que no se pueda distribuir a los activos asignados siguiendo el criterio expuesto, se prorrateará entre los demás activos de la unidad.

4.4.0.11. Ajuste de los cargos por depreciación (o amortización) del activo

Fuente: NICSP 21, Párrafo 70, y
NICSP 26, Párrafo 109.

Después de haber reconocido una reversión de la pérdida por deterioro, los cargos por depreciación o amortización del activo serán objeto del ajuste correspondiente, con el fin de distribuir el importe revisado del activo en libros, menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo de su vida útil restante.

Resultados positivos por tenencia de activos no financieros

4.4.0.12. Afectación del resultado (ingresos)

Fuente: NICSP 27, Párrafos 30 y 32.

Se afectarán los ingresos del ejercicio, en que se generen los incrementos ([transformaciones biológicas](#)) en los activos biológicos, en los momentos:

- a) del reconocimiento inicial (valor razonable menos [costo de venta](#)), y
- b) los posteriores al reconocimiento inicial en el período en el que se produce un cambio en el valor razonable menos costos de venta.

4.4.0.13. Exposición de los cambios físicos y de precio

Fuente: NICSP 27, Párrafo 49.

Cuando el ciclo productivo se extienda más allá de un año, se deberá revelar por grupos la cuantía del cambio en el valor razonable menos los costos de venta incluidos en resultados del período y, en forma separada, los originados por los cambios físicos y los cambios en los precios.