

# Material Didáctico

## NIVEL 3

**“Normas, Políticas y Procedimientos  
para el tratamiento contable de los  
Pasivos”**



**Sistema de  
Implementación de  
Normativas Contables**

**VERSIÓN 2.0**

## Dirección de Normas y Procedimientos

Programa de nivelación en Normativas Contables para los colaboradores de las áreas financieras en las Instituciones del Sector Público no Financiero.

## Material Didáctico

“Normas, Políticas y Procedimientos para el tratamiento contable de los Pasivos”

### Director general

Sr. Rómulo Arias Moscat

### Coordinación general

Dirección de Normas y Procedimientos de la DIGECO

Sra. Magalis García

### Elaboración

Departamento de Normas y Procedimientos Contables.



# Índice

<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	4
<b>OBJETIVOS</b> .....	5
<b>1.- GENERALIDADES</b> .....	6
DEFINICIÓN .....	6
<b>2 INSTRUMENTOS FINANCIEROS PASIVOS CORTO Y LARGO PLAZO</b> .....	8
A. DEFINICIÓN .....	8
B. INSTRUMENTOS FINANCIEROS .....	8
C. POLÍTICAS .....	11
C. GUÍA DE CONTABILIZACIÓN .....	17
<i>EJERCICIOS PRÁCTICOS</i> .....	19
<b>3 PROVISIONES DE ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES</b> .....	25
A. DEFINICIÓN .....	25
B. POLÍTICAS .....	25
C. GUÍA DE CONTABILIZACIÓN .....	30
<i>EJERCICIOS PRÁCTICOS</i> .....	32
<b>4 ACUERDO DE CONCESIÓN</b> .....	35
A. DEFINICIÓN .....	35
B. POLÍTICAS .....	36
C. GUÍA DE CONTABILIZACIÓN .....	38
<i>EJERCICIOS PRÁCTICOS</i> .....	40

## INTRODUCCIÓN

La Dirección General de Contabilidad Gubernamental, en cumplimiento de la Ley 126-01, sigue comprometido con los técnicos de las áreas financieras, en cada institución del Sector Público dominicano, vistos como los principales socios para hacer cumplir la citada Ley 126-01. Sin la colaboración de estos, sería complejo lograr una eficiente administración del Sistema de Contabilidad Gubernamental.

Es por esto que, este material teórico-práctico, concerniente al nivel 3 de la curricula formativa, sobre normas, políticas y procedimientos contables para el tratamiento contable de los pasivos, proporciona información didáctica de los diferentes procedimientos vigentes, sustentados en las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Publico versión 2022, y al Plan de Cuentas Contables vigente.

Esta trata de una orientación básica, donde los participantes tendrán información sobre los lineamientos y procedimientos vigentes, que especifican como deben registrarse cada uno de los rubros que conforman los pasivos, sus definiciones, características, incluyendo las políticas generales y particulares.

Este nivel, está dirigido a técnicos de las áreas financieras de las instituciones del Sector Público dominicano y otros interesados.

# OBJETIVOS



## General

Dar a conocer los lineamientos para el tratamiento contable y la información a revelar de los pasivos, conforme lo establecen las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP).

## Específicos

*Contribuir a que el personal financiero de las instituciones del Sector Público tenga el conocimiento necesario y puedan aplicar las normativas vigentes para el registro contable de los pasivos.*

*Presentar ejemplos prácticos concernientes a cada tema tratado, de manera que cada participante alcance un nivel satisfactorio de conocimiento.*

*Dar a conocer los diferentes rubros que conforman los pasivos, según el plan de cuentas contables vigente, y sus respectivos procedimientos.*

# 1.- GENERALIDADES



## DEFINICIÓN

### Según el marco conceptual de las Normas Internacionales del Sector Público (NICSP):

- i. **Un pasivo:** es una obligación presente de la entidad, por una salida de recursos, que resulta de un evento pasado.
- ii. **Obligaciones:** son compromisos de una entidad del sector público para realizar pagos o transferencias de recursos económicos en el futuro como resultado de transacciones pasadas o eventos ocurridos.

### Una partida que cumpla la definición de pasivo debe reconocerse si:

- i. Es probable que haya una salida de potencial de servicio o beneficios económicos de la entidad.
- ii. El elemento tiene un costo o valor razonable que se puede medir de manera confiable.

## PASIVOS SEGÚN NICSP

Instrumentos  
financieros de  
pasivos corto y  
largo plazo

Provisiones de  
activos y pasivos  
contingentes

Acuerdo de  
concesión

# **INSTRUMENTOS FINANCIEROS PASIVOS A CORTO Y LARGO PLAZO**

## 2 INSTRUMENTOS FINANCIEROS PASIVOS CORTO Y LARGO PLAZO

### A. DEFINICIÓN

Son contratos que dan lugar, simultáneamente, a un pasivo financiero de un activo y un pasivo financiero o instrumento de patrimonio de otra.

**Un instrumento financiero será un pasivo financiero si establece que, para su liquidación, la entidad entregará:**

(a) efectivo u otro activo financiero

(b) sus propias acciones, cuyo valor se determina para ser sustancialmente superior a la del efectivo o al de otro activo financiero.

### B. INSTRUMENTOS FINANCIEROS

#### i. Cuentas por pagar a corto plazo

Representan las obligaciones de carácter corriente, cuyo vencimiento o exigibilidad se producen durante el transcurso del ejercicio fiscal vigente, generado por bienes o servicios recibidos de terceros.

Dentro de la conformación de las cuentas por pagar a corto plazo, se encuentran las siguientes subcuentas:

a.) Cuentas comerciales por pagar

b.) Transferencias por pagar

c.) Deudas por anticipos financieros

d.) Cuentas por pagar por operaciones financieras

## ii. **Cuentas por Pagar a largo plazo**

Comprenden las obligaciones contraídas con terceros, por el ente público, en el desarrollo de su función operativa y administración, generadas en operaciones relacionadas con la adquisición de bienes, servicios u obras, en un periodo de más de 12 meses.

## iii. **Préstamos por pagar a corto y largo plazo**

Comprende obligaciones contraídas por el ente público, en el desarrollo de su función administrativa o cometido estatal, en virtud de la capacidad que le es otorgada por ley para celebrar contratos de endeudamiento público, tales como emisión y colocación de títulos y bonos de la deuda pública, empréstitos internos y externos, créditos de proveedores, asunción de deudas y otras operaciones de crédito. Forman parte integrante de este conjunto de cuentas tanto, el capital por pagar como los accesorios en concepto de intereses e indexaciones, entre otros.

Los préstamos por pagar a largo plazo incluyen:

- a) Préstamos directos a pagar a largo plazo.
- b) Préstamos indirectos a pagar a largo plazo.

Los **préstamos a pagar en el corto plazo**, comprenden aquellas obligaciones de carácter corriente o de corto plazo, cuyo vencimiento o exigibilidad se producirá durante el transcurso del ejercicio financiero vigente o, en caso de información al cierre, aquéllas cuyo vencimiento o exigibilidad se producirá durante el ejercicio inmediato al que se cierra.

Los préstamos por pagar a corto plazo incluyen:

- a) Los sobregiros bancarios.
- b) Los endeudamientos a corto plazo de la Tesorería.
- c) Los títulos-valores de la deuda pública a pagar a corto plazo.

#### iv. **Porción Corriente de Instrumentos de Deuda a Largo Plazo**

La **porción corriente** de un préstamo a largo plazo, representa la fracción que vence dentro de los doce (12) meses, contados del cierre del período del que se informa, para un instrumento de deuda, con vencimiento final en fecha posterior. Comprende, también, el monto de los adeudos que, por amortización de la deuda contraída por el ente a largo plazo, deberá pagar en un plazo menor o igual a doce (12) meses.

##### **Las porciones corrientes de deuda a largo plazo incluyen:**

- a) Porción Corriente de Préstamos de Deuda Pública a Largo Plazo.
- b) Porción Corriente de Arrendamientos Financieros.
- c) Porción Corriente de Títulos y Valores de Deuda Pública de Largo Plazo.
- d) Deuda Vencida y No Pagada.

#### v. **Impuestos y Retenciones por Pagar a Corto Plazo**

Comprende el universo de obligaciones de carácter corriente, contraídas por el ente público, generadas en concepto de impuestos, multas, recargos y otras obligaciones derivadas del cumplimiento de las normas fiscales vigentes, en su carácter de agente responsable de retención, de impuestos nacionales y municipales y en las derivadas de las relaciones laborales y derechos adquiridos por empleados y funcionarios como consecuencia de servicios prestados al ente.

##### **Los impuestos y retenciones por pagar a corto plazo agrupan las siguientes cuentas:**

- a) Impuestos a pagar a corto plazo.
- b) Anticipos y pagos a cuenta de impuestos a pagar a corto plazo.
- c) Devoluciones de impuestos a pagar a corto plazo.
- d) Retenciones y deducciones a pagar a corto plazo.

## C. POLÍTICAS

### Reconocimiento

1. Una entidad reconocerá una cuenta por pagar cuando, y solo cuando, se convierta en una obligación, según las cláusulas que hacen referencia a un acuerdo entre dos o más partes del documento en cuestión.
  2. En ningún caso se deberán reclasificar como cuentas por pagar de largo plazo, las cuentas por pagar de corto plazo, que no se liquidaron dentro de los 12 meses.
  3. Una transferencia para pagar a corto plazo se reconocerá por parte de la entidad, sí y solo sí, la misma surge de un acuerdo vinculante entre la entidad y la parte receptora de la transferencia.
  4. La entidad que tiene un arrendamiento financiero debe reconocer las cuentas por pagar por cuotas del mismo, como pasivos en su Estado de Situación Financiera.
  5. Las cuentas por pagar a largo plazo con acreedores por arrendamientos operativos, se reconocen en la medida en que el bien objeto del contrato es utilizado tomando para ello el valor pactado contractualmente.
6. Una entidad reconocerá, en los estados financieros, un pasivo financiero cuando cumpla con la definición de pasivos:
    - a. Son las obligaciones presentes de la entidad que surgen de sucesos pasados.
    - b. Cuya liquidación se espera represente para la entidad una salida de recursos.
    - c. Que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio.
7. Una entidad **reconocerá** un pasivo financiero, en su estado de situación financiera cuando, y solo cuando, se convierta en parte de las cláusulas contractuales del instrumento.
  8. El emisor de un instrumento financiero lo clasificará en su totalidad o en cada una de sus partes integrantes, en el momento de su **reconocimiento** inicial, como un:
    - a. Activo financiero
    - b. Pasivo financiero**
    - c. Instrumento de patrimonio
  9. Una entidad clasificará sus pasivos financieros, corrientes como préstamos a corto plazo, cuando deban liquidarse dentro de los doce meses siguientes a la fecha del período sobre el que informa.

10. Se reconocerán como retenciones por pagar, las deducciones de impuestos efectuadas por los agentes de retención a los pagos de honorarios, salarios, sueldos y otros ingresos en una cantidad determinada por leyes, reglamentos o las normas tributarias.
11. Los préstamos de corto plazo, serán reconocidos en el Estado de Situación Financiera, y los gastos de intereses y comisiones que los mismos generen, en el Estado de Rendimiento Financiero.
12. La entidad reconocerá la porción corriente de préstamos por pagar de largo plazo, como la parte del capital que la entidad pagará dentro del periodo corriente conforme a lo estipulado en el acuerdo vinculante.

<b>POLÍTICAS PARTICULARES</b>	
<b>1</b>	<b>2</b>
<p>Cuando el Gobierno Central, a través del Ministerio de Hacienda, realice la ejecución de avales sobre cuentas por pagar de corto plazo, por garantías otorgadas a terceros, deberá registrar dicha ejecución del aval de conformidad con la naturaleza de instrumento ejecutado, registrando como contrapartida una cuenta por cobrar a la institución pública o privada objeto de impago.</p>	<p>Las instituciones descentralizadas y autónomas no financieras, las instituciones de la Seguridad Social, las empresas públicas no financieras, las unidades ejecutoras de proyectos con financiamiento externo (UEPEX) y aquellas cuyas obligaciones se encuentren avaladas por el Gobierno Central, llevarán los registros de las operaciones de crédito público en las que participen, y producirán los estados financieros respectivos conforme a las instrucciones que impartan en forma conjunta la Dirección General de Crédito Público y la Dirección General de Contabilidad Gubernamental.</p>

## Medición

13. La base de medición que se deberá aplicar para las cuentas por pagar a corto plazo es la del costo histórico, la cual contempla la contraprestación recibida por asumir una obligación (efectivo o equivalentes al efectivo pagado).
14. Las cuentas por pagar a largo plazo, en su medición inicial, se medirán al costo histórico, es decir, el valor nominal de la transacción, según los términos de compra y los acuerdos contractuales con el proveedor.

15. El emisor de un instrumento financiero, lo clasificará en su totalidad o en cada una de sus partes integrantes, en el momento de su reconocimiento inicial, como un pasivo financiero, de conformidad con la esencia económica del acuerdo contractual.
16. Una entidad que posea préstamo de largo plazo, medirá como mínimo al cierre de cada ejercicio, si el mismo ha sufrido algún cambio con relación a las condiciones de su reconocimiento inicial.
17. En el reconocimiento inicial una entidad medirá un pasivo financiero por **su valor razonable** más o menos los costos de transacción que sean directamente atribuibles a la adquisición, **se exceptúan las cuentas por cobrar comerciales a corto plazo, que se miden por el importe de la factura.**
18. Posterior a la medición inicial, todos los pasivos financieros se deben clasificar al costo amortizado, excepto en el caso de:
  - a. los pasivos financieros al valor razonable con cambios en resultados (ahorro / desahorro). Estos pasivos incluyendo derivados que sean pasivos se medirán al valor razonable;
  - b. los pasivos financieros que surgen cuando una transferencia de un activo financiero no cumple con los requisitos para su baja en cuentas o cuando se aplica el enfoque de implicación continuada;
  - c. después del reconocimiento inicial el emisor de contratos de garantía financiera los medirá posteriormente por el mayor entre:
    - i. el importe de la corrección por pérdidas determinadas;
    - ii. el importe reconocido inicialmente, menos, el importe acumulado de la amortización reconocida de acuerdo con los principios de las normas, políticas y procedimientos sobre Ingresos de Transacciones con Contraprestación (NICSP 9);
  - d. compromisos de concesión de un préstamo a una tasa de interés inferior a la del mercado. Se medirá por el mayor valor entre:
    - i. el importe de la corrección por pérdidas determinadas;
    - ii. el importe reconocido inicialmente, menos, el importe acumulado de la amortización reconocida de acuerdo con los principios de las normas, políticas y procedimientos sobre Ingresos de Transacciones con Contraprestación (NICSP 9);
  - e. la contraprestación contingente reconocida por una adquiriente, en una combinación del sector público a la cual se le aplica la NICSP 40 sobre Combinaciones del Sector Público. Dicha contraprestación se medirá posteriormente al valor razonable con cambios reconocidos en resultados (ahorro / desahorro);
  - f. se deberá aplicar los requerimientos de la contabilidad de coberturas para una cobertura de cartera de riesgo de tasa de interés a un pasivo financiero que se designa como partida cubierta.

## POLÍTICAS PARTICULARES MEDICIÓN

1	2	3
<p>Cuando el Ministerio de Hacienda asuma deuda administrativa de instituciones que correspondan al Gobierno Central, su costo se medirá por el importe en libros de los pasivos asumidos, debiendo reconocer la unidad de registro que recibe la condonación un ingreso sin contraprestación.</p>	<p>Cuando el Ministerio de Hacienda asuma deuda administrativa de instituciones Descentralizadas o Autónomas, Públicas de la Seguridad Social, Empresas Públicas no Financieras y los Gobiernos Locales, su costo se medirá por su valor razonable en la fecha en que se asuma la deuda, debiendo la institución reconocer el ingreso sin contraprestación por la condonación de esta.</p>	<p>Cuando las Instituciones Descentralizadas o Autónomas no Financieras, Instituciones Públicas de la Seguridad Social, Empresas Públicas no Financieras y los Gobiernos Locales, sean beneficiarias de proyectos ejecutados con recursos externos (Préstamos o donaciones) a través de una unidad de registro primario del Gobierno Central, deberá reconocer los correspondientes ingresos sin contraprestación, sean estos, en forma de activos en especie o flujos de efectivo transferidos, cuyo costo se medirá por su valor razonable en la fecha de recepción de los activos.</p>

### Revelación

19. Una entidad revelará toda información que permita que los usuarios de sus estados financieros, evalúen la naturaleza y el alcance de los riesgos que surjan de los instrumentos financieros a los que la entidad esté expuesta al final del periodo sobre el que se informa.
  
20. Se deberán mantener en libros bajo el epígrafe de pasivos corrientes, las cuentas por pagar hasta por un plazo de diez (10) años, después de transcurrido dicho espacio de tiempo, se deberán dar de baja en cuentas y revelar en notas a los Estados Financieros como Pasivos Contingentes, hasta tanto cambie su estado contractual.

21. La entidad revelará en las notas para cada categoría de las cuentas por pagar a largo plazo, información relativa al valor en libros y a las condiciones de la cuenta por pagar, tales como: plazo, tasa de interés, vencimiento y restricciones que estas le impongan a la entidad. En el caso de las cuentas comerciales por pagar medidas al costo amortizado, se revelará la tasa de interés establecida para el cálculo del componente de financiación, así como los criterios utilizados para determinarla.
22. Una entidad revelará información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar la significatividad de los instrumentos financieros en su situación financiera y en su rendimiento.
23. Los préstamos tomados para adquisición de maquinaria o equipos, se revelarán en las notas.
24. Los préstamos para gastos corrientes, en el caso que la entidad tenga la debida autorización, ya sea administrativo o por su ley, como el caso de los gobiernos locales, lo revelarán en las notas.
25. Se revelará, ya sea en el Estado de Situación Financiera o en las notas, los importes en libros de la Porción Corriente de Préstamos a Largo Plazo.
26. Se revelará, en los Estados Financieros y sus notas, los importes en libros de los instrumentos de deudas a largo plazo.

### ***Estado de Situación Financiera***

27. Se revelarán, ya sea en el estado de situación financiera o en las notas, los importes en libros de cada una de las siguientes categorías:
  - a. Activos financieros, medidos a valor razonable con cambios en resultados;
  - b. **Pasivos financieros, medidos al valor razonable con cambios en resultados;**
  - c. Activos financieros medidos al costo amortizado; **Pasivos financieros, medidos al costo amortizado;**
  - d. Activos financieros, medidos a valor razonable con cambios en activos netos / patrimonio.

### ***Reclasificación***

28. Una entidad revelará si, en los periodos sobre los que se informa actual o anteriores, se ha reclasificado cualquier pasivo financiero. Para cada uno de estos sucesos, una entidad revelará:
- a. la fecha de reclasificación;
  - b. una explicación detallada del cambio en el modelo de negocio y una descripción cualitativa de su efecto sobre los estados financieros de la entidad; y
  - c. el importe reclasificado a cada una de esas categorías o fuera de éstas.

### ***Compensación de activos y pasivos financieros***

29. Una entidad revelará al final del periodo, información cuantitativa para permitir a los usuarios de sus estados financieros evaluar el efecto o efecto potencial de los acuerdos de compensación sobre la situación financiera de la entidad asociados con los activos y pasivos financieros reconocidos por la entidad:
- a. los importes brutos de los activos financieros reconocidos y pasivos financieros reconocidos;
  - b. los importes que están compensados cuando determinen los importes netos presentados en el estado de situación financiera;
  - c. los importes netos presentados en el estado de situación financiera;
  - d. los importes sujetos a un acuerdo maestro de compensación exigible o acuerdo similar incluyendo:
    - i. los importes relativos a instrumentos financieros reconocidos que no cumplen alguno o todos los criterios de compensación; y
    - ii. los importes relativos a garantías financieras (incluyendo garantías colaterales de efectivo).
  - e. el importe neto después de deducir los importes de los importes sujetos a un acuerdo maestro de compensación exigible o acuerdo similar y los importes netos presentados en el estado de situación financiera.

## C. GUÍA DE CONTABILIZACIÓN

A continuación, algunos ejemplos sobre el registro contable correspondiente a los instrumentos financieros pasivos:

No.	CONCEPTO	REGISTRO			
		CONTABILIDAD			
		CÓDIGO	DÉBITO	CÓDIGO	CRÉDITO
<b>PASIVOS A CORTO Y LARGO PLAZO</b>					
<b>Registro de adquisición de títulos valores, como inversión con vencimiento a corto y largo plazo</b>					
1	Para reconocer un préstamo a largo plazo	1.1.01.02.	Efectivo en bancos	2.2.02.01	Préstamos directos a pagar a largo plazo
<b>Registro liquidación de inversiones a largo plazo</b>					
2	Liquidación de inversiones a largo plazo	2.2.02.01	Préstamos directos a pagar a largo plazo	1.1.01.02.	Efectivo en bancos
		5.4.01.01	Intereses por cuentas a pagar		
<b>Reconocimiento de un pasivo financiero a corto</b>					
3	Reconocimiento de un pasivo financiero a corto plazo	5.1.02.01	Servicios básicos	2.1.01.01	Cuentas comerciales por pagar a corto plazo
<b>Baja en cuentas de pasivos financieros largo plazo</b>					
4	Baja en cuentas de pasivos financieros a largo plazo	2.2.02.01	Préstamos directos por pagar a largo plazo	1.1.01.02.	Efectivo en bancos

# EJERCICIOS PRÁCTICOS

## EJERCICIOS PRÁCTICOS

### Ejercicio A



**Responda falso o verdadero, según corresponda:**

- 1) Un pasivo se clasificará como corriente cuando se espere liquidar en el ciclo normal de las operaciones de la entidad es decir debe liquidarse dentro del periodo de los doce meses, desde la fecha de presentación \_\_\_\_\_
- 2) Se debe clasificar como pasivos a largo plazo, las deudas que son de corto plazo, y que luego de transcurridos los doce, permanecen sin cancelar. \_\_\_\_
- 3) Un pasivo es una obligación presente de la entidad por una salida de recursos que resulta de un evento pasado. \_\_\_\_\_
- 4) La entidad no debe revelar en las notas para cada categoría de las cuentas por pagar a largo plazo, información relativa al valor en libros y a las condiciones de la cuenta por pagar, tales como: plazo, tasa de interés, vencimiento y restricciones. \_\_\_\_
- 5) Una entidad clasificará sus pasivos financieros corrientes como préstamos a corto plazo, cuando deban liquidarse dentro de los doce (12) meses siguientes a la fecha del período sobre el que informa. \_\_\_\_
- 6) Una entidad reconoce la porción corriente de préstamo por pagar a largo plazo, como parte de su capital, cuando la entidad pague dentro del periodo corriente, según lo establecido en el acuerdo vinculante. \_\_\_\_
- 7) El emisor de un instrumento financiero (Instrumento de deuda a largo plazo) lo clasificará en su totalidad o en cada una de sus partes integrantes, en el momento de su reconocimiento inicial, como un pasivo financiero, de conformidad con la esencia económica del acuerdo contractual. \_\_\_\_
- 8) Se reconocerán como retenciones por pagar, las deducciones de impuestos efectuadas por los agentes de retención a los pagos de honorarios, salarios, sueldos y otros ingresos en una cantidad determinada por leyes, reglamentos o las normas tributarias. \_\_\_\_

## Ejercicio B

### Realizar los asientos contables correspondientes:

- 1) El 30 de enero del 2022, la entidad García realizó una compra de materiales y suministro de consumo al proveedor Juan y Asociados a créditos, por un monto **RD\$ 800,000.00**, la misma se debe ser saldada en un **plazo de seis (6) meses**. Se requiere registrar el asiento correspondiente.

#### Reconocimiento de las cuentas por Pagar a corto plazo

Código	Cuenta	Débito	Crédito

#### Reconocimiento inicial de las cuentas por Pagar a largo plazo

Código	Cuenta	Débito	Crédito

**Reconocimiento del pago de la cuota correspondiente al primer año.**

- 2) El 30 de diciembre del 2022, la entidad García, procedió a realizar **el pago de la cuota** correspondiente al **primer año por valor 1,666,667.00**, deuda contraída el 02 de enero del 2022, por la compra de un camión de basura, al proveedor Juan y Asociados, por un monto RD\$ 5,000,000.00, Se requiere registrar el asiento correspondiente.

Código	Cuenta	Débito	Crédito

**Registro de las retenciones de impuestos.**

Código	Cuenta	Débito	Crédito

- 3) El 15 de marzo 2022, la entidad ABC pagó planta eléctrica a KING SRL, por valor de RD\$5,000,000.00 y se aplicó retención del 5% ISR. Se requiere realizar registro correspondiente.

<b>Código</b>	<b>Cuenta</b>	<b>Débito</b>	<b>Crédito</b>

## Ejercicio C

### Análisis:

1. La entidad Pérez del sector público informa con sus estados financieros los 31 de diciembre, de cada año fiscal, y el día 15 de ese mismo mes, recibió 10 Equipos de Transporte valorados por \$9, 000,000.00 pesos a treinta días.
2. Además, dicha entidad tiene órdenes de compra pendiente por un total de \$100,000.00 pesos para materiales y suministros que aún no se han recibido.

**Pregunta:** A la fecha del informe, ¿informa la entidad una cuenta por pagar o un pasivo contingente?, favor explicar justificando su respuesta: ¿Cuál es la clasificación?

# PROVISIONES DE ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

## 3 PROVISIONES DE ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

### A. DEFINICIÓN

Una provisión es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

**Un pasivo contingente es:**

1

Una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados y cuya existencia ha de ser confirmada solo porque sucedan, o no sucedan, uno o más sucesos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.

2

Una obligación presente surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque:

a.no es probable que sea requerida una salida de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio, estableciendo una obligación; o

b.el importe de la obligación no puede ser medido con la suficiente fiabilidad.

### B. POLÍTICAS

#### Reconocimiento

1. Las provisiones se deben revisar en cada fecha de presentación, y deben ajustarse, en su caso, para reflejar la mejor estimación existente en ese momento.
2. Cada provisión deberá ser utilizada solo para afrontar los desembolsos para los cuales fue originalmente reconocida. Solo se aplicará la provisión para

cubrir los desembolsos relacionados originalmente con su dotación.

3. Deberá reconocerse una provisión cuando se den las siguientes condiciones:
  - a. Una entidad tiene una obligación presente, legal o implícita, como resultado de un suceso pasado;
  - b. Es probable que sea requerida una salida de recursos que incorporan beneficios económicos o potencial de servicio para liquidar la obligación;
  - c. Puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación;
  - d. En el caso de que una entidad espere que una parte o la totalidad del reembolso necesario para liquidar la provisión le sea reembolsado a un tercero, tal reembolso, solo se reconocerá cuando sea prácticamente segura su recepción si la entidad cancela la obligación objeto de la provisión;
  - e. En el estado de rendimiento financiero, el gasto relacionado con la provisión debe presentarse por el neto, después de descontar el importe reconocido para el reembolso;
  - f. No deberán reconocerse provisiones por resultados negativos (desahorro) netos derivados de las operaciones futuras.
4. Los pasivos contingentes no deberán reconocerse, en caso tal, deberán realizarse las respectivas revelaciones, con notas en los estados financieros.
5. Se reconocerá una provisión por costos de reestructuración, solo cuando se cumplan las condiciones generales de reconocimiento de provisiones.
6. La provisión por reestructuración (reestructuración de personal, beneficios sociales, fusiones u operaciones descontinuadas), debe incluir solo los desembolsos que surjan directamente de dicha operación, que son aquellos que de forma simultánea están:
  - a) asignados por la reestructuración;
  - b) no asociados con las actividades que continúan en la entidad.

7. Una provisión por reestructuración no incluye costos de:

- a) reentrenamiento o reubicación continúa del personal;
- b) comercialización;
- c) inversión en nuevos sistemas y redes de distribución.

8. Las provisiones podrán distinguirse de otros pasivos, tales como los acreedores comerciales y otras obligaciones acumuladas o devengadas por la existencia de incertidumbre acerca del momento del vencimiento o de la cuantía de los desembolsos futuros necesarios para proceder a su cancelación.

9. La provisión por reestructuración solo debe incluir los desembolsos que surjan directamente de dicha operación, que son aquellos que de forma simultánea están en los impuestos por la reestructuración, y no asociados con las actividades que continúan en la entidad.

## MEDICIÓN

10. El importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación, en la fecha de presentación, del desembolso necesario para cancelar la obligación presente.

11. Para llegar a la mejor estimación de una provisión deben tenerse en cuenta los riesgos e incertidumbres que inevitablemente rodean a muchos sucesos y circunstancias.

12. En el caso de que la entidad espere que una parte o la totalidad del desembolso necesario para liquidar la provisión le sea reembolsado por un tercero, tal reembolso será objeto de reconocimiento cuando, y solo cuando, sea prácticamente segura su recepción si la entidad cancela la obligación objeto de la provisión.

13. Se **medirá inicialmente** las provisiones, activos y pasivos contingentes como sigue:

a. El importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación en la fecha de presentación del desembolso, necesario para cancelar la obligación presente.

b. Para llegar a la mejor estimación de una provisión deben tenerse en cuenta los riesgos e incertidumbres que inevitablemente rodean a los sucesos y circunstancias.

- c. Cuando resulte importante el efecto temporal sobre el valor del dinero en el tiempo, el importe de la provisión debe ser el valor presente de los desembolsos que se esperan sean necesarios para cancelar la obligación. En este caso, la tasa de descuento debe ser aquella antes de impuestos.
- d. En el caso de que la entidad espere que una parte o la totalidad del desembolso, necesario para liquidar la provisión, le sea reembolsado por un tercero, tal reembolso será objeto de reconocimiento cuando, y solo cuando, sea prácticamente segura su recepción si la entidad cancela la obligación objeto de la provisión.

**14. En la medición posterior se hará lo siguiente:**

**a. Provisiones**

- I. Las provisiones deben revisarse en cada fecha de presentación y deben ajustarse para reflejar la mejor estimación existente en ese momento. Si ya no es probable liquidar la obligación o se va a requerir de un flujo de salida de recursos que incorporan beneficios económicos o un potencial de servicio, en estos casos, se deberá revertir la provisión. Para los fines, se debe considerar las Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores (NICSP 3).
- II. Los sucesos futuros que puedan afectar la cuantía necesaria para liquidar una obligación deben reflejarse en el importe de la provisión, siempre que, haya una evidencia objetiva suficiente de que los hechos van a ocurrir.
- III. Las ganancias esperadas, por la disposición de activos, no deberán ser tenidas en cuenta al evaluar el importe de la provisión.
- IV. Cada provisión debe ser utilizada solo para afrontar los desembolsos para los cuales fue originalmente reconocida.

**b. Contratos de carácter oneroso**

Si una entidad contrae un contrato de carácter oneroso, las obligaciones presentes bajo tal contrato, netas después de deducir los importes recuperados deberán reconocerse y medirse como provisiones.

## REVELACIÓN

**15.** Una entidad revelará los sucesos futuros que puedan afectar la cuantía necesaria para liquidar una obligación deben reflejarse en el importe de la provisión, siempre que haya una evidencia objetiva suficiente de que tales hechos van a ocurrir.

**16. Para cada tipo de provisión, la entidad debe informar acerca de:**

-  El valor en libros al inicio y al final del periodo.
-  Las dotaciones efectuadas en el periodo, incluyendo también los incrementos en las provisiones existentes.
-  Los importes utilizados (es decir, los importes aplicados y cargados contra la provisión) durante el periodo.
-  Los importes no utilizados que han sido objeto de reversión en el periodo.

**17.** La entidad deberá revelar, por cada tipo de provisión, información sobre los siguientes extremos:

- i. una breve descripción de la naturaleza de la obligación y del momento previsible en el tiempo, en el que se producirán los flujos de salida resultantes de beneficios económicos o un potencial de servicio;
- ii. una indicación de las incertidumbres o probabilidades, sobre el importe o vencimiento de dichos flujos de salida;
- iii. en los casos en que sea necesario para suministrar la información adecuada, la entidad debe revelar la información correspondiente a las principales hipótesis realizadas sobre los sucesos futuros;
- iv. el importe de los reembolsos probables, expresando la cuantía de cualquier activo que haya sido reconocido con respecto a dichos reembolsos.

**18.** Las provisiones originadas en contratos de carácter que estén en litigio se medirán por el valor presente de la pérdida esperada asociada al contrato, previa deducción de las recuperaciones asociadas al mismo.

**19.** Las provisiones se revisarán en el periodo contable, cuando se tenga evidencia de que el valor ha cambiado sustancialmente o, como mínimo, al final del periodo contable, y se ajustarán afectando el resultado del periodo para reflejar la mejor estimación disponible.

## C. GUÍA DE CONTABILIZACIÓN

A continuación, algunos ejemplos sobre el registro contable correspondiente a las provisiones:

No.	CONCEPTO	REGISTRO			
		CONTABILIDAD			
		CÓDIGO	DÉBITO	CÓDIGO	CRÉDITO
<b>Registro de gastos judiciales por litigio</b>					
1	Para reconocer gastos judiciales por litigio a corto plazo	5.1.02.99.01	Gastos judiciales	2.2.04.03	Provisiones a largo plazo sector externo l/p
<b>Registro del pago con cargo a la provisión</b>					
2	Para reconocer pago con cargo a la provisión en judiciales por litigio a corto plazo	2.1.05.01	Provisiones sector privado interno - c/p	1.1.01.02.	Efectivo en bancos
<b>Registro de provisión por reestructuraciones</b>					
3	Reconocimiento de provisión por reestructuraciones	5.5.09.99.05	Resultados negativos por reestructuración	2.1.05.01	Provisiones sector privado interno - c/p
<b>Registro del pago con cargo a la provisión por reestructuraciones.</b>					
4	Para reconocer pago con cargo a la provisión por reestructuraciones	2.1.05.01	Provisiones sector privado interno - c/p	1.1.01.02.	Efectivo en bancos
<b>Registro de provisiones por litigios y demandas de carácter comercial a largo plazo.</b>					
5	P/registrarse provisiones por litigios y demandas de carácter comercial l/p.	5.1.07.01.01	Indemnizaciones	2.2.04.03	Provisiones a largo plazo sector externo l/p
<b>Reversión registro provisión de litigios y demandas de carácter comercial a largo plazo no ejecutado</b>					
6	P/reversar registro provisiones de litigios y demandas de carácter comercial no ejecutado.	2.2.04.03	Provisiones a largo plazo sector externo l/p	5.1.07.01.01	Indemnizaciones

# EJERCICIOS PRÁCTICOS

## EJERCICIOS PRÁCTICOS

### Ejercicio A

Responda falso o verdadero, según corresponda:

- 1) Una provisión es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento. \_\_\_\_\_
- 2) Las provisiones se deben revisar en cada fecha de presentación, y no deben ajustarse, para reflejar la mejor estimación existente en ese momento. \_\_\_\_
- 3) El valor en libros al inicio y al final del periodo y los importes no utilizados que han sido objeto de reversión en el periodo, forman parte de las informaciones que se deben revelar en las notas a los estados financieros \_\_\_\_\_
- 4) Las provisiones originadas en contratos de carácter que estén en litigio se medirán por el valor presente de la pérdida esperada asociada al contrato, previa deducción de las recuperaciones asociadas al mismo. \_\_\_\_



### Ejercicio práctico B

#### Realizar los asientos contables correspondientes

- 1) El 10 de julio del 2019, La entidad ABC recibe notificación de demanda de daños y perjuicio por valor de 3,000,000.00 del proveedor G. León SRL, aun no reconocida en libros. Según evaluación técnica del ministerio judicial se estima que el valor real de los daños es un 50% del valor reclamado con alta probabilidad de materialidad, y aun continua en curso. Se requiere realizar registro.

Código	Cuenta	Débito	Crédito

## Ejercicio C

### Análisis

Cerca de la fecha de presentación del informe, se han iniciado procesos judiciales por daños patrimoniales y punitivos de una municipalidad por lesiones sufridas en un accidente automovilístico. La demanda alega que el municipio tenía la responsabilidad de mantener la carretera y que fue negligente en el cumplimiento de esa responsabilidad. El asesor legal del gobierno local informa que existe un 30% de probabilidad de que sea responsable.

#### Preguntas:

- a. **¿Debe la entidad reconocer una provisión o revelar un pasivo contingente? En fecha de presentación**
- b. **¿Cambia la respuesta si en un período posterior la probabilidad es remota o la probabilidad cambia a un 60%? Explicar.**

# ACUERDO DE CONCESIÓN

## 4 ACUERDO DE CONCESIÓN

### A. DEFINICIÓN

Es un acuerdo vinculante, entre una **concedente** y un **operador**, en el que:

El operador es un compensado por sus servicios durante el periodo del acuerdo de concesión del servicio.

El concedente es la entidad gubernamental u otra entidad que otorga una concesión o un contrato para proporcionar ciertos servicios públicos.

El operador utiliza el activo de concesión de servicios para proporcionar un servicio público, en nombre de la concedente, durante un periodo determinado;

El concedente puede tener responsabilidades y obligaciones específicas en relación con la concesión, incluida la supervisión, el cumplimiento de ciertas condiciones de evaluación del desempeño del concesionario.

## B. POLÍTICAS

### Reconocimiento y Medición

1. Cuando la concedente reconozca un **activo de concesión de servicios**, también **reconocerá un pasivo**, medido inicialmente por el mismo importe que el activo de concesión de servicios, ajustado por cualquier otra contraprestación, entre el operador y la concedente, tal como pagos en efectivo.
2. Si la concedente tiene una obligación incondicional, de pagar en efectivo u otro activo financiero al operador por la construcción, desarrollo, adquisición o mejora de un activo de concesión de servicios, la concedente **contabilizará un pasivo** por el mismo importe del activo de concesión de servicios, ajustado por cualquier otra contraprestación.

***Párrafo:** la concedente tiene una obligación incondicional de pagar en efectivo, si ha garantizado al operador:*

*a. importes específicos o cuantificables; o*

*b. el déficit, si existe, entre los importes recibidos por el operador y cualquier importe cuantificable, incluso si el pago está supeditado a que el operador asegure que el activo de concesión de servicios cumple los requerimientos de calidad y eficiencia especificados.*

3. Los pagos al operador se contabilizarán como una reducción del pasivo constituido.

#### ***Modelo de la concesión de un derecho al operador.***

4. La **concedente contabilizará un pasivo** por el mismo valor que el activo de concesión de servicios, ajustado por cualquier contrapartida adicional, como la parte no acumulada (devengada) de los ingresos, que surgen del intercambio de activos entre la concedente y el operador, cuando:
  - A. no tiene una obligación incondicional de pagar efectivo u otro activo financiero al operador por la construcción, desarrollo, adquisición o mejora de un activo de concesión de servicios; y
  - B. concede al operador el derecho a obtener ingresos por el uso de terceros u otro activo generador de ingresos.

## Revelación

5. Para cada periodo en el que se informa una concedente revelará la siguiente información, respecto a acuerdos de concesión de servicios:

a) descripción del acuerdo de concesión de servicios;

b) términos relevantes del acuerdo, que puedan afectar el importe, calendario y certidumbre de los flujos de efectivo futuros.

6. Revelará, la naturaleza y alcance de:

- a. derechos a utilizar activos especificados;
- b. derechos a esperar sobre los servicios especializados, en relación al acuerdo de concesión de servicios;
- c. el importe en libros de los activos de concesión de servicios, reconocidos al final del periodo sobre el que se informa, incluyendo activos existentes de la concedente, reclasificados como activos de concesión de servicios;
- d. derechos de recibir activos especificados al final del acuerdo de concesión de servicios;
- e. opciones de renovación y terminación;
- f. otros derechos y obligaciones;
- g. obligaciones de proporcionar al operador activos de concesión de servicios u otros activos generadores de ingresos;
- h. cambios en el acuerdo que ocurren durante el periodo en que se informa.

## C. GUÍA DE CONTABILIZACIÓN

A continuación, algunos ejemplos sobre el registro contable correspondiente a los acuerdos de concesión:

No.	CONCEPTO	REGISTRO			
		CONTABILIDAD			
		CÓDIGO	DÉBITO	CÓDIGO	CRÉDITO
<b>INGRESOS CON CONTRAPRESTACIONES</b>					
<b>Reconocimiento de propiedad planta y equipo dados en concesión</b>					
1	Para reconocer propiedades planta y equipo dados en concesión	1.2.06.02	Propiedades, planta y equipos concesionados	2.1.09.03	Ingresos por concesiones y regalías a devengar c/p
<b>Reconocimiento de recursos naturales no renovables dados en concesión</b>					
2	Para reconocer recursos naturales no renovables dados en concesión	1.2.08.05	Recursos naturales no renovables en explotación Concesionados	2.1.09.03	Ingresos por concesiones y regalías a devengar c/p
<b>Reconocimiento de la depreciación de recursos naturales no renovables dados en concesión</b>					
3	Para reconocer la depreciación de recursos naturales no renovables dados en concesión	5.1.04.02	Depreciaciones, agotamiento y amortizaciones de bienes concesionados	1.2.08.06	Recursos naturales renovables en explotación concesionados
<b>Reconocimiento del deterioro activos intangibles dados en concesión</b>					
4	Para reconocer el deterioro activos intangibles dados en concesión	5.1.06.02	Deterioro de bienes concesionados	1.2.09.03	Productos de la propiedad intelectual Concesionados

# EJERCICIOS PRÁCTICOS

## EJERCICIOS PRÁCTICOS

### Ejercicio A



**Responda falso o verdadero, según corresponda**

- 1) Cuando la concedente no reconozca un activo de concesión de servicios, también reconocerá un pasivo, medido inicialmente por el mismo importe que el activo de concesión de servicios, ajustado por cualquier otra contraprestación, entre el operador y la concedente, tal como pagos en efectivo. \_\_\_\_
- 2) Los pagos al operador se contabilizarán como una reducción del pasivo constituido. \_\_\_\_
- 3) la concedente tiene una obligación incondicional de pagar en efectivo, si ha garantizado al operador los importes específicos o cuantificables \_\_\_\_
- 4) La concedente contabilizará un pasivo por el mismo valor que el activo de concesión de servicios, ajustado por cualquier contrapartida adicional, como la parte no acumulada (devengada) de los ingresos, que surgen del intercambio de activos entre la concedente y el operador. \_\_\_\_
- 5) La descripción del acuerdo de concesión de servicios es parte de la información que debe revelar la concedente. \_\_\_\_

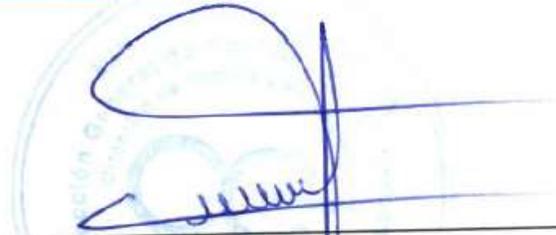
### Ejercicio práctico B

**Realizar los asientos contables correspondientes:**

Para reconocer propiedades planta y equipo dados en concesión

Código	Cuenta	Débito	Crédito

## Firmas y Sellos



**Magalis García**  
Directora de Normas, Políticas y Procedimientos  
Contables



**Rómulo Arias Moscat**  
Director General



Dirección General de  
Contabilidad Gubernamental