



POR EL CUIDADO Y BUEN USO
DE LOS RECURSOS PÚBLICOS



NORMATIVA DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN NICSP-CGR CHILE - SECTOR MUNICIPAL

SISTEMA DE CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN
(RESOLUCIÓN CGR N°3 DE 2020)
EDICIÓN 2020 / SANTIAGO, CHILE





Es propiedad de los Autores

© CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

INSCRIPCIÓN N° 3115, REGISTRO DE PROPIEDAD INTELECTUAL
N° ISBN: 978-956-372-042-6
TODOS LOS DERECHOS RESERVADOS
PROHIBIDA LA REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL DE ESTA OBRA.

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
DIVISIÓN DE CONTABILIDAD Y FINANZAS PÚBLICAS

**APRUEBA NORMATIVA DEL SISTEMA DE
CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN PARA
EL SECTOR MUNICIPAL**

SANTIAGO, 03 MAR. 2020

CONSIDERANDO:

Que el artículo 98 de la Constitución Política de la República indica que le compete a esta Contraloría General llevar la contabilidad general de la Nación.

Que, el artículo 65 del decreto ley N° 1.263, de 1975, Orgánico de Administración Financiera del Estado, preceptúa que esta Entidad Fiscalizadora establecerá los principios y normas contables básicas y los procedimientos por los que se registrará el sistema de contabilidad general de la Nación.

Por su parte, el antedicho sistema de contabilidad funciona sobre la base de una descentralización de los registros a nivel de entes públicos y de una centralización de la información global en estados contables de agregación. Lo anterior, con el propósito de cumplir con la obligación de elaborar estados consolidados sobre la situación presupuestaria, financiera y patrimonial.

Es preciso actualizar la normativa contable vigente, de acuerdo a las normas internacionales de contabilidad para el sector público (NICSP) emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) a través del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB), con el propósito de avanzar en materia de rendición de cuentas, transparencia y comparabilidad, fijando criterios comunes y uniformes a nivel nacional.

Que la presente norma se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución CGR N° 16, de 2015, y sus modificaciones, vigente para el Gobierno Central y las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público consignadas en el Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público del año 2017.



Que se ha decidido incorporar al Sector Municipal en la adopción indirecta de las NICSP, la cual consiste en emitir una norma nacional que cumpla con los requerimientos de la norma internacional, pero que además permita la agregación y consolidación antes mencionada.

Que las normas que se han tenido en cuenta para este proceso son las vigentes en el mencionado Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público, razón por la cual, ante la emisión de nuevas normas o modificaciones en ellas, se adoptarán las medidas pertinentes para la adecuación correspondiente.

V I S T O S:

Las facultades que me confiere la ley N°10.336, Orgánica de esta Contraloría General, y lo establecido en la resolución N° 7, de 2019, de este mismo origen,

R E S U E L V O:

N° **3** /

1) Apruébese la siguiente Normativa del Sistema de Contabilidad General de la Nación para el Sector Municipal:

ÍNDICE

	Páginas
Contenido	
INTRODUCCIÓN	9
CAPÍTULO I: MARCO CONCEPTUAL	11
MARCO CONCEPTUAL.....	13
CAPÍTULO II: NORMATIVA.....	29
INSTRUMENTOS FINANCIEROS	31
ANTICIPOS DE FONDOS	44
EXISTENCIAS.....	45
BIENES DE USO	49
TABLA REFERENCIAL DE VIDA ÚTIL.....	59
ACTIVOS INTANGIBLES.....	61
PROPIEDADES DE INVERSIÓN	72
COSTO DE ESTUDIOS Y PROYECTOS	76
CONCESIONES.....	79
ARRENDAMIENTOS	85
AGRICULTURA.....	90
FONDOS EN ADMINISTRACIÓN	94
PROVISIONES	95
BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS.....	100
IMPUESTOS	109
TRANSFERENCIAS	111
MULTAS.....	114
INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN	116
AJUSTES A DISPONIBILIDADES	120
DETRIMENTO	122
EFFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LOS TIPOS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA	124
DETERIORO DE ACTIVO GENERADORES Y NO GENERADORES DE EFECTIVO	126
ACTIVOS CONTINGENTES Y PASIVOS CONTINGENTES	134

ERRORES.....	137
ESTIMACIONES CONTABLES.....	139
POLÍTICAS CONTABLES	141
FONDO COMÚN MUNICIPAL.....	145
INVERSIONES EN ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS.....	147
ACUERDOS CONJUNTOS	150
CAPÍTULO III: ESTADOS FINANCIEROS	153
ESTADOS FINANCIEROS	155
BALANCE GENERAL	157
ESTADO DE RESULTADOS	160
ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA	162
ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO.....	165
ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO	169
NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS	171
INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS.....	173
INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTICIPACIÓN EN OTRAS ENTIDADES	176
INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS	179
HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DE LA FECHA DE PRESENTACIÓN	183
ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS.....	186
ESTADOS FINANCIEROS SEPARADOS	190
CAPÍTULO IV: OPERATORIA CONTABLE	193
REGLAS DE OPERATORIA CONTABLE	195
CAPÍTULO V: GLOSARIO	197
GLOSARIO NORMATIVO	199

DECLARACIÓN DE RECONOCIMIENTO

Este texto se basa en o reproduce, con el permiso de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), partes de la Traducción Autorizada del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público, Edición 2017, del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB), publicado por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), en febrero de 2018.

La Contraloría General de la República se encuentra autorizada para completar todos los procedimientos administrativos asociados a la total tramitación de la resolución que contiene la "Normativa del Sistema de Contabilidad General de la Nación" aplicable al Sector Municipal. El permiso para la reproducción y distribución de este texto en Chile, en español y para uso no comercial, está supeditada al "Convenio de reproducción y cesión limitada de aplicación de derechos de autor para efectos de la adopción oficial de normas internacionales por una entidad gubernamental en Chile". Todos los otros derechos existentes están reservados por IFAC. El texto aprobado del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público, Edición 2017, es publicado por la IFAC en el idioma inglés. La IFAC no asume ninguna responsabilidad por la exactitud e integridad de la traducción o de las acciones que puedan derivarse como consecuencia de la misma. Para más información, consultas y solicitudes de reproducción para uso comercial, por favor póngase en contacto con permissions@ifac.org.

INTRODUCCIÓN

De acuerdo con lo establecido en la Constitución Política del Estado y lo regulado en su Ley Orgánica, N° 10.336, le corresponde a la Contraloría General de la República, entre otras funciones, llevar la contabilidad general de la Nación.

A su vez, el artículo 65 del decreto ley N° 1.263, de 1975, Ley Orgánica de la Administración Financiera del Estado, prescribe que la Contraloría General establecerá los principios y normas contables básicas y los procedimientos por los que se regirá el sistema de contabilidad gubernamental de aplicación obligatoria para todos los servicios a que se refiere el artículo 2° de dicho decreto ley, incluidas las municipalidades.

En el cumplimiento de dicho cometido, se ha venido desde esa fecha implementando en forma gradual un sistema de contabilidad, integral, único y uniforme, sobre la base de normas e instrucciones que se encontraban hasta esta fecha refundidas en el oficio circular N° 60.820, de 2005, de este origen.

En dicho texto se recogen los efectos derivados del proceso de modernización financiera en el Sector Público iniciado en la década de los 90, principalmente, el cambio en el clasificador presupuestario, con la dictación del decreto N° 854, de 2004, del Ministerio de Hacienda, el cual está en armonía con el Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas de 2001, del Fondo Monetario Internacional (FMI).

Posteriormente, un avance importante de destacar, lo constituyó la resolución N° 16, de 2015, de este origen, vigente para el Gobierno Central desde el año 2016, mediante la cual se efectuó una adopción indirecta de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP).

Ahora bien, con el objeto de actualizar las Normas del sistema de contabilidad general de la Nación del Sector Municipal, con los estándares internacionales de contabilidad, ya adoptados para el Gobierno Central, y en concordancia con las disposiciones legales vigentes, se ha considerado necesario aprobar una nueva normativa de aplicación obligatoria para el Sector Municipal.

En este nuevo texto se recogen la citada resolución N° 16, de 2015, y las NICSP emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) a través del IPSASB - Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público - las cuales constituyen recomendaciones de normas generales de información financiera de alta calidad para su aplicación a entidades del Sector Público de los distintos países.

En ese orden, se ha decidido efectuar una adopción indirecta de las NICSP para el Sector Municipal, la cual consiste en emitir una norma nacional que cumpla con los requerimientos de las NICSP, lo que permite avanzar en la calidad, comparabilidad y transparencia de la información contable para los usuarios internos y externos y, además, propender a una mejor rendición de cuentas. Para tales efectos, se han tenido en consideración las cuarenta normas emitidas por la IFAC hasta el año 2017.

La normativa ha sido analizada y elaborada sobre la base de un plan de trabajo iniciado el año 2017 en cuyo desarrollo se ha contado con el apoyo del Banco Mundial, del Banco Interamericano de Desarrollo, del grupo piloto de municipalidades y de empresas de auditoría.

Cabe señalar que, cuando exista duda respecto a la forma en que debe contabilizarse determinado hecho económico o, en general, acerca de la aplicación de la normativa, resolverá en definitiva la Contraloría General de la República, para cuyo efecto puede actuar de oficio o a petición de los interesados.

En ese contexto, la normativa se ha estructurado en los siguientes capítulos: marco conceptual, normativa, estados financieros, operatoria contable y glosario.

La inclusión de un marco conceptual, en el capítulo I, representa un cambio importante respecto de la normativa anterior contenida en el oficio circular N°60.820, de 2005, por cuanto establece los objetivos y bases conceptuales que sustentan la información financiera del Sector Municipal, asimismo, facilita el desarrollo y aplicación de las normas, incrementa la confianza en la contabilidad general de la Nación y permite a los usuarios una mejor comprensión de los estados financieros.

En base a lo anterior, en el capítulo II se han desarrollado las normas, las cuales incluyen los criterios de reconocimiento, valorización y presentación aplicables a las transacciones o hechos económicos y a los elementos de los estados financieros.

El capítulo III contiene las normas sobre estados financieros, respecto de su estructura y contenido.

El capítulo IV contiene la norma de operatoria contable para el registro de las transacciones y hechos económicos.

Finalmente, el capítulo V incluye el glosario para una mejor comprensión de la normativa.

CAPÍTULO I: MARCO CONCEPTUAL

MARCO CONCEPTUAL

1. El Marco Conceptual establece los conceptos que sustentan la información financiera con propósito general para aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP –CGR), en la preparación y presentación de Informes Financieros con Propósito General de las municipalidades.
2. El marco conceptual no establece requerimientos normativos particulares para la información financiera de las entidades del Sector Público. Sin embargo, puede proporcionar orientación en ciertos aspectos de la información financiera no contempladas en otras normas.
3. Los Informes Financieros con Propósito General son aquellos que pretenden satisfacer las necesidades de información de los usuarios que no tienen capacidad de requerir la preparación de informes financieros concretos para satisfacer sus necesidades de información específicas. Estos informes engloban los estados financieros, los que incluyen sus notas explicativas.

Objetivos de la información financiera

4. Los objetivos de la información financiera de las municipalidades son proporcionar información que sea útil para los usuarios de los estados financieros a efectos de rendición de cuentas y toma de decisiones.
5. Esta información debe resultar de utilidad para los usuarios con el objeto de determinar el nivel de servicios que puede suministrar la municipalidad; su capacidad para cumplir adecuadamente sus objetivos; apoyar la evaluación de sus operaciones; favorecer el interés de los usuarios en la rendición de cuentas; y facilitar la evaluación de los logros alcanzados y de los recursos aplicados en la prestación de los servicios públicos.
6. Lo anterior implica que la información financiera de la municipalidad debe permitir a los usuarios evaluar a lo menos los siguientes temas:
 - La situación económico financiera de la municipalidad;
 - La capacidad para proporcionar bienes y servicios según sus objetivos;
 - Si los recursos se han obtenido y utilizado de acuerdo con el presupuesto legalmente aprobado;
 - Las limitaciones legales que afectan en forma importante la utilización de los recursos;
 - El origen y aplicación de sus recursos financieros;

- La solvencia, liquidez y capacidad para financiar sus actividades, compromisos y obligaciones;
 - Si la situación económica y financiera de la municipalidad ha variado positiva o negativamente como consecuencia de las operaciones realizadas;
 - Si los ingresos han sido suficientes para financiar los bienes y servicios proporcionados;
 - Si se han respetado los límites fijados de endeudamiento;
 - La comparación de los logros alcanzados con los objetivos y metas previstos; y
 - Los gastos y eficiencia de los servicios prestados.
7. Las municipalidades deben rendir cuentas a los que les suministran recursos, y a los que dependen de ellos para utilizar esos recursos para la prestación de servicios durante el transcurso de sus operaciones, mediante la presentación de estados financieros.
8. El cumplimiento de rendir cuentas requiere el suministro de información sobre la gestión de la entidad.

Usuarios de la información financiera

9. Los estados financieros como información financiera para propósito general se desarrollan principalmente para responder a las necesidades de información de los destinatarios de servicios y suministradores de recursos, y los representantes de ambos.
10. Algunos usuarios de la información financiera son:
- Los beneficiarios de los servicios, interesados en determinar la capacidad y el nivel de calidad de servicios que puede ofrecer la entidad;
 - Los acreedores y prestatarios, que proporcionan recursos y que necesitan de información financiera para establecer la capacidad de la municipalidad para cumplir sus obligaciones y compromisos, aunque la solvencia de la misma esté garantizada;
 - La Contraloría General, para cumplir su función fiscalizadora e informar de la situación del sector público, a las autoridades políticas y legislativas a partir de la información financiera de las entidades públicas;
 - Entidades públicas nacionales u organismos internacionales, para evaluar la política fiscal o para otros fines;

- Ciudadanos, contribuyentes y votantes, que decidirán quién los representará en el municipio y en el Concejo Municipal, cuyas decisiones pueden tener consecuencias sobre la asignación de recursos;
- Los funcionarios públicos, que en la práctica ejercen el control a través de asociaciones gremiales;
- Banco Central y Dirección de Presupuestos del Ministerio de Hacienda, responsables de elaborar las cuentas nacionales y estadísticas fiscales, respectivamente; y
- Organizaciones no gubernamentales, asociaciones, medios de comunicación y sociedad civil en general, interesados en la actividad pública.

Información proporcionada por los estados financieros

11. La información sobre la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo se presenta habitualmente en los estados financieros.
12. Los estados financieros de propósito general se refieren al Balance General, Estado de Resultados, Estado de Flujos de Efectivo, Estado de Situación Presupuestaria, Estado de Cambio en el Patrimonio Neto y las Notas Explicativas
13. La información sobre la situación financiera de una municipalidad permitirá a los usuarios identificar los recursos económicos que controla, la estructura de su fuente de financiamiento en la fecha de presentación.
14. Esta información posibilitará la evaluación de aspectos tales como: la medida en que la Administración ha cumplido con su responsabilidad de gestionar y salvaguardar los recursos de la municipalidad; la medida en que los recursos están disponibles para mantener las actividades de prestación de servicios futuros, y los cambios durante el periodo sobre el que se informa en el importe y composición de los recursos; los montos y calendario de los flujos de efectivo necesarios para pagar los pasivos asociados a los recursos de la entidad edilicia.
15. La información sobre el rendimiento financiero de la municipalidad documentará las evaluaciones de temas tales como si se han adquirido recursos de forma económica, y los ha utilizado de forma eficiente y efectiva para lograr sus objetivos de prestación de servicios. La información sobre los costos de la prestación de servicios y los importes y fuentes de recuperación de costos durante el periodo sobre el que se informa ayudará a los usuarios a determinar si los costos operativos se recuperaron o estaban financiados con incrementos en el nivel de endeudamiento de la municipalidad.
16. La información sobre los flujos de efectivo de una municipalidad contribuye a la evaluación del rendimiento financiero, la liquidez y solvencia de la misma. Indica la forma en que la entidad captó y utilizó el efectivo durante el periodo.
17. También puede apoyar la evaluación del cumplimiento de la municipalidad con los mandatos de gastos expresados en términos de flujos de efectivo y documentar la

evaluación de los montos probables y fuentes de efectivo necesarios en períodos futuros para mantener los objetivos de distribución de bienes y prestación de servicios.

18. La información de la municipalidad sobre la situación presupuestaria es un elemento importante de la rendición de cuentas. El análisis de los gastos permite comparar los recursos asignados con los efectivamente ejecutados. Una ejecución inferior a la prevista puede indicar una incapacidad para gestionar el presupuesto, que se estimó por encima de lo necesario, que se han introducido mejoras en la gestión manteniendo el nivel de bienes y servicios provistos en cantidad y calidad, o que se han puesto en práctica medidas de contención del gasto.
19. Por su parte, la evaluación de los ingresos permite comparar las previsiones aprobadas con los efectivamente generados. Una ejecución inferior a la presupuestada puede señalar una falta de capacidad en la recaudación o un presupuesto de ingresos muy optimista. Una ejecución superior puede indicar que las previsiones se estimaron en forma conservadora, que se han introducido mejoras en la recaudación, o ha habido una incidencia favorable de factores imprevistos.
20. La información de la municipalidad sobre el cambio en el Patrimonio Neto permite mostrar las variaciones directas del patrimonio en el transcurso del periodo contable.

Principios contables

21. Los principios contables constituyen las reglas básicas que rigen la contabilidad del municipio y se determinan y aplican en función de los objetivos y las características cualitativas de la información financiera que emana de la misma.

Gestión continuada

22. Se presume, salvo prueba en contrario, que continúa la actividad de la municipalidad por tiempo indefinido conforme a la ley u otra disposición de su creación. Por tanto, la aplicación de las reglas contables no puede ir encaminada a determinar el valor de liquidación del patrimonio de la municipalidad.

Devengo

23. Las transacciones y otros hechos económicos deben reconocerse en los registros contables cuando estos ocurren y no en el momento en que se produzca el flujo monetario o financiero derivado de aquellos. Los elementos reconocidos de acuerdo con este principio son activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos patrimoniales e ingresos y gastos presupuestarios.

Imputación presupuestaria

24. La imputación al presupuesto del ejercicio se efectuará atendiendo al origen del ingreso y al objeto del gasto y se realizará en la misma oportunidad en que se

producen los hechos económicos, mediante el procedimiento técnico de integración contable presupuestaria que incorpora el clasificador presupuestario de ingresos y gastos en el plan de cuentas contable.

Características cualitativas de la información financiera

25. Las características cualitativas corresponden a la serie de atributos que hacen que la información contenida en los estados financieros sea útil para los usuarios.

26. Entre éstas pueden señalarse las siguientes:

Relevancia

27. La información financiera y no financiera es relevante si es capaz de influir en el logro de los objetivos de la información cuando tiene valor confirmatorio, valor predictivo o ambos, incluso si algunos usuarios deciden no aprovecharla o son ya conocedores de ella.

28. La información tendrá valor confirmatorio si ratifica o cambia las expectativas sobre temas como el cumplimiento de los objetivos de la municipalidad; si la gestión de los recursos fue eficiente y eficaz; y si se han cumplido los requerimientos presupuestarios.

29. La información tiene valor predictivo cuando los hechos económicos que existan o que hayan ocurrido puedan ayudar a formar expectativas sobre el futuro de la entidad edilicia.

Representación fiel

30. Para ser útil, la información financiera debe ser una representación fiel de los hechos económicos y de otro tipo que se propone representar. La representación fiel se alcanza cuando la descripción del hecho es completa, neutral, y libre error significativo. La información que representa fielmente un hecho económico o de otro tipo describe la esencia de la transacción, otro suceso, actividad o circunstancia subyacente.

31. La información presentada en los estados financieros será completa, cuando refleje todas las operaciones y hechos económicos del período al que corresponde, por tanto, la omisión de alguna información puede causar que la representación de un hecho económico o de otro tipo sea falsa o engañosa, y, por ello, no útil para los usuarios de los estados financieros.

32. La neutralidad en la información financiera es la ausencia de sesgo. Eso significa que la selección y presentación de la información financiera y no financiera no se realiza con la intención de conseguir un resultado predeterminado.

33. Libre de error significativo no quiere decir exactitud completa en todos los sentidos. Libre de error significativo quiere decir que no hay errores u omisiones que sean materiales o tengan importancia relativa de forma individual o colectiva en la

descripción del hecho, y que el proceso utilizado para producir la información presentada se ha aplicado como se describe.

Comprensibilidad

34. La información será comprensible cuando permite a los usuarios comprender su significado, esta se mejora cuando la información se clasifica, describe y presenta de forma clara y concisa. La comparabilidad también mejora la comprensibilidad.
35. Se supone que los usuarios de la información financiera tienen un conocimiento razonable de las actividades de la municipalidad y el entorno en el que opera, son capaces y están preparados para leer, revisar y analizar la información presentada con diligencia razonable. Se deben llevar a cabo todos los esfuerzos para representar hechos económicos y de otro tipo incluidos en los estados financieros de forma que sean comprensibles para un amplio rango de usuarios. Sin embargo, la información no debe excluirse de los estados financieros únicamente porque puede ser para algunos usuarios demasiado compleja o difícil de comprender sin apoyo.

Oportunidad

36. La oportunidad significa tener información disponible para los usuarios antes de que pierda su capacidad para ser útil a efectos de rendición de cuentas y toma de decisiones.
37. Si se produce alguna demora en la presentación de la información esta puede perder su relevancia. Para poder entregar la información de forma oportuna bien podría estimarse necesario emitirla antes de conocer todos o algunos aspectos de una determinada transacción, aun cuando implique poner en riesgo su completa fiabilidad.

Comparabilidad

38. La información será comparable cuando permita a los usuarios identificar similitudes y diferencias entre dos conjuntos de hechos económicos. Esta característica no es una cualidad de un elemento individual de información, sino más bien un atributo de la relación entre dos o más partidas de información.
39. La comparabilidad difiere de la congruencia, ya que esta última hace referencia al uso de los mismos principios o políticas contables y base de preparación, de periodo a periodo dentro de una municipalidad o en un único periodo entre más de una. La comparabilidad es la meta, y la congruencia ayuda a lograr esa meta.
40. La comparabilidad difiere también de la uniformidad, ya que un énfasis excesivo en la uniformidad puede reducir la comparabilidad, haciendo que cosas diferentes se vean similares.
41. La utilidad de la información se mejora si puede compararse con, por ejemplo:

- Información similar sobre la misma municipalidad para algún otro periodo o algún otro momento en el tiempo; y
- Información similar sobre otras entidades (por ejemplo, entidades del sector público que proporcionan servicios similares en diferentes jurisdicciones) para el mismo periodo sobre el que se informa.

Verificabilidad

42. La verificabilidad es la cualidad de la información que ayuda a asegurar a los usuarios que la información representa fielmente los hechos económicos y de otro tipo que se propone representar, para esto, deben ser transparentes las suposiciones que subyacen en la información revelada, las metodologías adoptadas para reunir esa información y los factores y circunstancias que apoyan las opiniones expresadas o reveladas.
43. La verificación puede ser directa o indirecta. Con la verificación directa, un monto u otra representación es en sí misma verificable, por ejemplo, contar efectivo. Con la verificación indirecta, el monto u otra representación se verifica comprobando los datos de entrada y recalculando los resultados utilizando la misma convención contable o metodología. Un ejemplo es verificar el valor en libros del inventario comprobando los datos de entrada (cantidades y costos) y recalculando el inventario final utilizando la misma suposición de flujo del costo (por ejemplo, el costo promedio o el método primera entrada, primera salida).

Consideraciones a la información financiera

44. Sin perjuicio de las características cualitativas indicadas precedentemente, para determinar qué información se presenta, o cómo se presenta, se debe considerar lo siguiente:

Materialidad o importancia relativa

45. La información es material o con importancia relativa si su omisión o inexactitud pudiese influir en el cumplimiento de la obligación de rendir cuentas de la municipalidad, o en las decisiones que los usuarios realizan sobre la base de los estados financieros municipales preparados para ese periodo sobre el que se informa.
46. La materialidad depende de la naturaleza o magnitud de la partida o el alcance del error considerando las particulares circunstancias de su omisión o inexactitud de acuerdo a situaciones concretas de cada entidad. Por ello, tal condición es un restricción o límite, en lugar de una característica cualitativa básica que la información deba poseer para ser útil.
47. Las evaluaciones de materialidad o importancia relativa se realizarán en el contexto del entorno legislativo, institucional y operativo dentro del cual opera la municipalidad.

Costo - Beneficio

48. La información financiera impone costos. Los beneficios de la información financiera deberían justificar esos costos. La evaluación de si los beneficios de proporcionar información justifican los costos de reunirla, procesarla y difundirla, es, a menudo, un tema de juicio profesional, porque con frecuencia no es posible identificar o cuantificar todos los costos y todos los beneficios de la información incluida en los estados financieros.
49. La aplicación de la restricción Costo - Beneficio involucra la evaluación de si los beneficios de presentar información probablemente justifican los costos incurridos para suministrar y utilizar esa información. Al realizar esta evaluación, es necesario considerar si una o más características cualitativas pueden sacrificarse en algún grado para reducir costos.

Equilibrio entre las características cualitativas

50. Las características cualitativas trabajan juntas para contribuir a la utilidad de la información. En la práctica, a menudo es necesario un equilibrio o compensación entre las características cualitativas con el fin de que se alcancen los objetivos de la información contenida en los estados financieros.

Entidad contable

51. Para los efectos de esta norma, se entenderá por entidad contable a cada una de las municipalidades que se encuentran contenidas en el artículo 2° del decreto ley N° 1.263, de 1975, Ley Orgánica de la Administración Financiera del Estado.
52. Las municipalidades, en general, tienen por objetivo satisfacer las necesidades de la comunidad local y asegurar su participación en el progreso económico, social y cultural de la comuna.
53. Su actividad no es lucrativa ya que se orienta a la prestación de servicios a la comunidad a título gratuito o semigratuito.
54. Sus principales fuentes de financiamiento, previstas en su presupuesto, las constituyen la participación del Fondo Común Municipal, sus ingresos propios y transferencias de otras entidades públicas.
55. Sus gastos están sujetos a un presupuesto anual, limitativo y vinculante, en conjunto con las normas que regulan la ejecución de dicho presupuesto. Por ello, pueden percibir y hacer uso de recursos, adquirir o gestionar activos e incurrir en pasivos.
56. Su régimen jurídico confiere a las municipalidades facultades y limitaciones propias de su ámbito de actuación, por encontrarse sometidas al principio de legalidad, regulando diversos aspectos, entre ellos, su funcionamiento, gestión de servicios, su administración de personal, la contratación de bienes y servicios y su actividad económica, incluyendo el control financiero.

Elementos de los estados financieros

57. Los estados financieros reflejan los efectos financieros de las transacciones y otros sucesos, agrupándolos en grandes categorías que comparten características económicas comunes. Estas grandes categorías son denominadas los elementos de los estados financieros.
58. Los elementos de los estados financieros proporcionan un punto inicial de registro, clasificación y de agregación tanto de información, como de actividad económica, de forma que proporciona a los usuarios información que cumple con los objetivos y las características cualitativas de la información financiera, a la vez que tiene en cuenta las consideraciones de la información.

Activos

59. Un activo es un recurso controlado por la municipalidad como consecuencia de un suceso pasado.
60. Un recurso es una partida con potencial de servicio o capacidad de generar beneficios económicos. El potencial de servicio es la capacidad de proporcionar servicios que contribuyan a lograr los objetivos de la municipalidad, sin generar necesariamente entradas netas de efectivo, por su parte, los beneficios económicos son entradas de efectivo o un ahorro de efectivo.
61. El control del activo implica la capacidad de la municipalidad para utilizarlo o derivarlo a terceros para su uso, de forma que obtenga el beneficio del potencial de servicio o beneficios económicos incorporados en el recurso para la consecución de su prestación de servicios u otros objetivos.
62. Para evaluar si se controla actualmente un recurso, una municipalidad valorará si existen los siguientes indicadores de control:
- Propiedad legal;
 - Acceso al activo, o capacidad de denegar o restringir el acceso al mismo;
 - Los medios para asegurar que el recurso se usa para lograr sus objetivos; y
 - La existencia de un derecho exigible al potencial de servicio o la capacidad de generar beneficios económicos que surgen del activo.
63. Aunque estos indicadores no son factores concluyentes de si existe control, su identificación y análisis puede guiar esa decisión.
64. Un suceso pasado es la transacción u otro evento que dio lugar a que una municipalidad haya obtenido el control de un recurso y, por ello, un activo.

Pasivos

65. Un pasivo es una obligación presente de la municipalidad que da lugar a una salida de recursos que surge de sucesos pasados.
66. Una obligación presente es una obligación vinculante o de otro tipo, en que una municipalidad tiene poca o nula alternativa realista de evitarla.
67. Un pasivo debe involucrar una salida de recursos de la municipalidad para su liquidación. Una obligación que puede liquidarse sin una salida de recursos no es un pasivo.
68. Un suceso pasado es la transacción u otro evento que dio lugar a la obligación presente de una entidad.

Patrimonio

69. Es la parte residual de los activos de la municipalidad una vez deducidos todos sus pasivos.
70. El patrimonio se verá afectado por el resultado del ejercicio y por movimientos directos establecidos en las respectivas normas.

Ingresos Patrimoniales

71. Son los aumentos indirectos en el patrimonio derivados de la gestión de los recursos y de otros hechos económicos en un periodo determinado. Surgen de transacciones con o sin contraprestación de la municipalidad.
72. Los ingresos se consideran devengados cuando la municipalidad haya realizado, de forma sustancial, aquello que resulta necesario para adquirir el derecho a percibir dichos ingresos.

Gastos Patrimoniales

73. Son disminuciones indirectas en el patrimonio derivados de la gestión de los recursos y de otros hechos económicos en un periodo determinado.
74. Los gastos se consideran devengados cuando la municipalidad haya cumplido con un proceso de consumo de productos o servicios.

Ingresos Presupuestarios

75. Corresponden a los flujos de recursos financieros destinados a financiar los gastos presupuestarios del ejercicio. Se pueden originar, entre otros, por tributos sobre el uso de bienes y la realización de actividades, transferencias corrientes y de capital, rentas de la propiedad, ingresos de la operación, ventas de activos no financieros, venta de activos financieros, recuperación de préstamos, endeudamiento y otros ingresos patrimoniales.

76. El ingreso se reconocerá de acuerdo al principio de devengo y la normativa contable y presupuestaria aplicable en el momento en que se perfeccione la transacción.
77. El reconocimiento de un ingreso como percibido supone la materialización de su cobro en forma de efectivo o de otros recursos disponibles o en una disminución de un acreedor presupuestario.
78. Los derechos por cobrar derivados de la ejecución del presupuesto se reconocerán como activos cuando se hayan cumplido todos los requisitos establecidos en la normativa contable y presupuestaria que les sean aplicables.

Gastos Presupuestarios

79. Representan los flujos financieros correspondientes a la aplicación de los recursos de la entidad edilicia que han sido autorizados como gastos en el presupuesto. Tienen su origen en desembolsos para el funcionamiento de la municipalidad, gastos en personal, bienes y servicios de consumo, prestaciones de seguridad social, transferencias corrientes y de capital, íntegros al fisco, otros gastos corrientes, adquisición de activos financieros y no financieros, iniciativas de inversión, préstamos y servicio de la deuda.
80. El gasto se reconocerá de acuerdo al principio de devengo y la normativa contable y presupuestaria aplicable en el momento que se perfeccione la transacción.
81. El reconocimiento de un gasto como pagado supone la materialización de su desembolso en forma de efectivo o de otros recursos disponibles o en una disminución de un deudor presupuestario.
82. Las obligaciones por pagar derivadas de la ejecución del presupuesto se reconocerán como pasivos cuando se hayan cumplido todos los requisitos establecidos en la normativa contable y presupuestaria que les sean aplicables.

Reconocimiento de los elementos en los estados financieros

83. El reconocimiento es el proceso de incorporar los montos apropiados en los rubros de los estados financieros.
84. Para que un elemento se reconozca en el estado financiero correspondiente debe:
- Cumplir con la definición de un elemento; y
 - Poder medirse de forma que satisfaga las características cualitativas y tenga en cuenta las consideraciones de la información de los estados financieros.
85. Todos los hechos económicos deben ser registrados en orden cronológico y de manera oportuna.

Bases de valorización

86. El objetivo de la valorización es seleccionar las bases de medición que reflejen más fielmente el costo de los servicios, la capacidad de funcionamiento y la capacidad financiera del municipio de forma que sea útil para su rendición de cuentas, y a efectos de la toma de decisiones.
87. La selección de una base de medición para los elementos de los estados financieros contribuye a cumplir los objetivos de la información financiera proporcionando información que permita a los usuarios evaluar:
- El costo de los servicios prestados en el periodo en términos históricos y actuales;
 - La capacidad operativa — la capacidad de la municipalidad de mantener la prestación de servicios en periodos futuros a través de recursos físicos y de otro tipo; y
 - La capacidad financiera — la capacidad de la municipalidad de financiar sus actividades.
88. Sin embargo, atendido que un solo criterio no satisface íntegramente todos los objetivos posibles ni permite alcanzar niveles máximos de utilidad en relación con la rendición de cuentas y la toma de decisiones, se han considerado diferentes bases de valorización.
89. Las bases generales de valorización son las siguientes, no obstante, en caso que las normas atribuyan un criterio diferente o particular, este último prevalecerá.

Valor razonable¹

90. Esta base de medición se debe aplicar, de acuerdo a las indicaciones específicas contenidas en cada norma.
91. Sin perjuicio de lo anterior, de existir la necesidad de aplicar un criterio para determinar el valor razonable, no establecido en una norma, se deberá aplicar la jerarquía de Nivel 1, Nivel 2 y Nivel 3 que establece la NIIF 13, Medición del Valor Razonable, año 2018.

Bases de medición para activos

Costo histórico

92. Es el monto pagado, o bien el valor de la contraprestación entregada, para obtener un activo en el momento de su adquisición o desarrollo.

¹ La definición de valor razonable se encuentra en estudio por parte del IPSAS Board y, una vez emitida, será actualizada consecuentemente en esta normativa.

93. Después del reconocimiento inicial, la medición de un activo no cambia para reflejar cambios en los precios o incrementos del valor del activo. Según este modelo, este costo puede asignarse como gasto a los periodos futuros en forma de depreciación o amortización para ciertos activos, también puede reducirse para reconocer deterioros de valor y puede incrementarse para reflejar el costo de adiciones y mejoras.

Mediciones del valor actual

94. Reflejan el entorno económico dominante en la fecha de presentación, existen cuatro bases para la medición del valor actual, las cuales son: el valor de mercado, el costo de reposición, el precio de venta neto y valor en uso.

- **Valor de mercado**

95. El importe por el que puede ser intercambiado un activo, entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.

96. En principio el valor de mercado es útil porque refleja fielmente el valor del activo de la municipalidad, siempre que se trate de un mercado abierto, activo y organizado.

97. Los mercados abiertos, activo y organizados tienen las siguientes características:

- a) No existen barreras que impiden a la municipalidad transacciones en el mercado;
- b) Son activos, de forma tal que, exista frecuencia y volumen suficiente de transacciones para proporcionar información del precio; y
- c) Son organizados, con muchos compradores y vendedores bien informados que actúan sin coacción, de forma tal que los precios actuales no representen ventas forzadas.

- **Costo de reposición**

98. El costo más económico requerido para que la municipalidad sustituya el potencial de servicio de un activo (incluyendo el importe que recibirá por su disposición al final de su vida útil) a la fecha de presentación.

- **Precio de venta neto**

99. El importe que la municipalidad puede obtener de la venta del activo, después de deducir los costos de venta.

100. Un activo no puede valer menos para el municipio que el importe que podría obtener por la venta del activo. Sin embargo, no es apropiado como una base de medición si la municipalidad puede utilizar sus recursos más eficientemente, empleando el activo de otra forma. Por ello, es útil cuando la actuación posible más eficiente es vender el activo.

- **Valor en uso**

101. El valor presente para la municipalidad del potencial de servicio restante o capacidad de generar beneficios económicos del activo si se continúa usando y del importe que el municipio recibirá por su disposición final de su vida útil.

102. El valor en uso no es apropiado como una base de medición cuando el precio de venta neto es mayor, ya que el uso más eficiente del activo es venderlo, en lugar de continuar usándolo.

Bases de medición para Pasivos

- **Costo histórico**

103. Es la contraprestación recibida por asumir una obligación, que es el efectivo pagado, o el valor de la contraprestación recibida, en el momento de incurrir en el pasivo.

104. Las valorizaciones iniciales pueden ajustarse para reflejar factores tales como la acumulación de intereses, la adición del descuento o la amortización.

- **Costo de cumplimiento**

105. Son los costos en que la municipalidad incurrirá para cumplir las obligaciones representadas por el pasivo, suponiendo que se hace de la forma menos costosa.

- **Valor de mercado**

106. Es el importe por el que puede ser pagado un pasivo, entre las partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.

- **Costo de liquidación**

107. Es el importe que el acreedor aceptará para la liquidación de su derecho, o que un tercero cobraría para aceptar la transferencia del pasivo por el emisor de la obligación. Se refiere al importe de una salida inmediata de la obligación.

108. El costo de liquidación es relevante solo cuando la actuación posible más eficiente para la municipalidad es buscar el pago inmediato de la obligación.

- **Precio supuesto**

109. Es el monto que el municipio estaría dispuesto razonablemente a aceptar a cambio de asumir un pasivo existente.

Referencia

110. El Marco Conceptual se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones, y del Marco Conceptual para la Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público, contenido en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

CAPÍTULO II: NORMATIVA

INSTRUMENTOS FINANCIEROS

Bienes Financieros

Concepto

1. Son bienes financieros el dinero en efectivo, los instrumentos de patrimonio de otra entidad, los derechos contractuales de recibir efectivo u otro bien financiero de un tercero, o de intercambiar con un tercero bienes financieros, o pasivos financieros, en condiciones potencialmente favorables.
2. Un instrumento de patrimonio es cualquier contrato que ponga de manifiesto una participación residual en los activos de una entidad, después de deducir todos sus pasivos.
3. Los instrumentos de patrimonio que constituyen inversiones en asociadas o en negocios conjuntos, los cuales se transen o no en un mercado activo, se tratan de acuerdo a la norma correspondiente.
4. Los criterios establecidos en esta norma serán aplicables a todos los bienes financieros, excepto a aquellos para los que se hayan establecido criterios específicos en otra norma.

Reconocimiento

5. Una municipalidad reconocerá un bien financiero sólo cuando se convierta en parte de un contrato adquiriendo un derecho, según las cláusulas del instrumento en cuestión.

Clasificación de los Bienes Financieros

6. Para efectos de su tratamiento contable, los bienes financieros se clasifican en las siguientes categorías:

Préstamos y Cuentas por Cobrar

7. Son bienes financieros cuyos cobros son fijos o determinables, que no se negocian en un mercado activo, respecto de los cuales no se tiene la intención de venderlos inmediatamente o en un futuro próximo. En esta categoría se incluyen, por ejemplo, las cuentas por cobrar propias de la actividad habitual de las municipalidades y los préstamos otorgados en cumplimiento de sus funciones.

Inversiones Mantenido hasta el Vencimiento

8. Son bienes financieros constituidos por instrumentos de deuda que se negocian en un mercado activo cuyos cobros son de cuantía fija, o determinable y cuyos

vencimientos son fijos y, además, la municipalidad tiene tanto la intención efectiva, como la capacidad de conservarlos hasta su vencimiento.

Bienes Financieros a Valor Razonable con Cambios en Resultados

9. Son aquellos instrumentos que se adquieren en un mercado activo, con el objetivo de venderlos, volver a comprarlos en un futuro inmediato y/o forman parte de una cartera de instrumentos financieros identificados, que se gestionan conjuntamente y existe evidencia reciente de obtención de beneficios a corto plazo. También se incluyen en esta categoría los derivados, excepto que sea un contrato de garantía financiera o haya sido designado como un instrumento de cobertura eficaz. Si una municipalidad tiene instrumentos de cobertura, deberá pedir instrucciones específicas a la Contraloría General.
10. Las inversiones en instrumentos de patrimonio que no coticen en un mercado activo, y cuyo valor razonable no pueda ser determinado con fiabilidad, no se designarán como al valor razonable, si no que deberán medirse al costo.
11. En esta categoría también se incluyen las participaciones en asociadas o en negocios conjuntos mantenidas por fondos de inversión y entidades de inversión.

Bienes Financieros Disponibles para la Venta

12. Son bienes financieros designados específicamente como disponibles para la venta, que cuentan con las autorizaciones correspondientes, y que no están contenidos en ninguna de las clasificaciones anteriores. Para su reconocimiento y valorización se deberá pedir instrucciones específicas a la Contraloría General.

Valorización

Préstamos y Cuentas por Cobrar

Valorización Inicial

13. Un elemento de préstamos y cuentas por cobrar se mide inicialmente por su valor razonable más los costos de transacción que le sean directamente atribuibles. Si un préstamo o cuenta por cobrar se origina a raíz de una transacción a condiciones de mercado, el valor razonable del instrumento financiero será el monto del otorgamiento o de la contraprestación.
14. Los costos de transacción se deberán registrar en el resultado del ejercicio en que se reconoce el activo siempre que no sean significativos.
15. Los préstamos y cuentas por cobrar a corto plazo, sin interés contractual, se valorizan por el monto entregado o el valor contractual.

16. Si un préstamo o cuenta por cobrar a largo plazo se origina a raíz de una transacción con condiciones favorables, es decir, sin un interés contractual o con un interés con tasa subvencionada, el valor razonable del instrumento financiero será el valor actual de los flujos de efectivo a cobrar, utilizando como tasa de descuento la tasa de endeudamiento del Fisco para un vencimiento análogo. La diferencia entre dicho valor y el monto entregado en préstamo, se registrará en el resultado del ejercicio en el cual se contabilice el activo, como un subsidio, de acuerdo con la norma de Transferencias, siempre que ésta sea significativa.

Valorización Posterior

17. Después del reconocimiento inicial, una municipalidad medirá los préstamos o cuentas por cobrar al costo amortizado utilizando el método de la tasa de interés efectiva.
18. La tasa de interés efectiva se define como la tasa de descuento que iguala exactamente el valor contable de un instrumento financiero con los flujos de efectivo estimados a lo largo de la vida del instrumento, a partir de sus condiciones contractuales y sin considerar las pérdidas futuras por riesgo de crédito.
19. Los intereses devengados se contabilizarán en los resultados del ejercicio anual utilizando la base de la tasa de interés efectiva.
20. Para los préstamos y cuentas por cobrar de corto plazo, que no tengan intereses contractuales, la valorización posterior se determinará por la valorización inicial menos la amortización de capital y las pérdidas por deterioro.

Inversiones Mantenido hasta el Vencimiento

Valorización Inicial

21. Un elemento de inversiones mantenidas hasta el vencimiento, se mide inicialmente por su valor razonable más los costos de transacción que son directamente atribuibles a la compra o emisión del mismo.
22. Los costos de transacción se deberán registrar en el resultado del ejercicio en que se reconoce el activo cuando no sean significativos.

Valorización Posterior

23. Después del reconocimiento inicial, una municipalidad medirá estos bienes financieros al costo amortizado utilizando el método de la tasa de interés efectiva.
24. Los intereses devengados se contabilizarán en los resultados del ejercicio utilizando la base de la tasa de interés efectiva.

Bienes Financieros a Valor Razonable con Cambios en Resultados

Valorización Inicial

25. Bienes financieros a valor razonable con cambios en resultados se miden inicialmente por su valor razonable, sin incorporar los costos de transacción que son directamente atribuibles a la compra o emisión del mismo, los que se registrarán como gastos.

Valorización Posterior

26. Después del reconocimiento inicial, una municipalidad medirá estos bienes financieros por sus valores razonables, sin deducir los costos de transacción en que pueda incurrir en la disposición del activo. Una ganancia o pérdida ocasionada por un cambio en el valor razonable debe ser reconocida en el resultado del período, luego de haber contabilizado los intereses devengados, dividendos y diferencias cambiarias si hubiese.

27. Los ingresos por intereses y dividendos deben reconocerse de acuerdo a lo siguiente:

- a) Los ingresos por concepto de intereses deben reconocerse sobre la base de la proporción de tiempo transcurrido. Los intereses se devengan utilizando la tasa de interés efectiva, la cual considera el rendimiento efectivo del activo; y
- b) Los ingresos por concepto de dividendos o sus equivalentes deben reconocerse cuando se establezca el derecho a recibirlos por parte de la municipalidad.

Deterioro

28. Una municipalidad evaluará a la fecha de presentación si existe evidencia objetiva de que un activo financiero o un grupo de ellos esté deteriorado. Es aplicable para activos financieros contabilizados al costo, al costo amortizado, y a los disponibles para la venta.

29. Para identificar la posible existencia de deterioro, se deberá evaluar a lo menos los siguientes indicadores:

- a) Dificultades financieras significativas del emisor o del obligado según el tipo de instrumento;
- b) Infracciones de las cláusulas contractuales, tales como incumplimientos o moras en el pago de los intereses o el capital;
- c) Es probable que el receptor entre en insolvencia económica; y
- d) La desaparición de un mercado activo para el bien financiero en cuestión, debido a dificultades financieras.

30. Cuando exista evidencia que se ha incurrido en la pérdida de valor de préstamos, cuentas por cobrar o inversiones mantenidas hasta el vencimiento que se contabilizan al costo amortizado, el monto de la pérdida se medirá como la diferencia entre el monto en libro del activo y el valor presente de los flujos de efectivos futuros estimados descontados con la tasa de interés efectiva original del activo financiero. El monto de la pérdida deberá reconocerse en el resultado del periodo.
31. La municipalidad debe mantener la documentación de respaldo utilizada para determinar el monto del deterioro en base a la metodología que haya definido para tal efecto.
32. El deterioro de un activo se reconoce en una cuenta complementaria de activo denominada Deterioro Acumulado de Bienes Financieros, con cargo a gastos patrimoniales.

Reversión de las pérdidas por deterioro de un activo

33. Si existe algún indicio, la municipalidad evaluará, a la fecha de presentación sobre la que se informa, si la pérdida por deterioro reconocida en periodos anteriores, ya no existe o ha disminuido. Dicho ajuste se contabilizará en la misma cuenta de Deterioro Acumulado de Bienes Financieros, con abono a ingresos patrimoniales.

Baja de Bienes Financieros

34. Una municipalidad dará de baja en cuentas un bien financiero o una parte del mismo cuando se:
- a) Cobre el activo financiero;
 - b) Condonen los derechos sobre el mismo;
 - c) Castigue, de acuerdo con las normas legales vigentes; o
 - d) Transfiera el activo financiero, es decir, los derechos contractuales a recibir los flujos de efectivo.
35. Cuando se produzca una condonación, el gasto será reconocido en los resultados del ejercicio.

Castigo de Bienes Financieros Incobrables

36. En el caso de los bienes financieros incobrables, el castigo procederá cuando se hayan agotado todas las instancias administrativas y legales de cobro y se haya dado cumplimiento a los procedimientos de autorización establecidos en la normativa legal vigente para cada caso.

37. La contabilización del castigo se realizará disminuyendo el activo y la cuenta de Deterioro Acumulado de Bienes Financieros. Cualquier diferencia deberá ser reconocida como un gasto.

Pasivos Financieros

Concepto

38. Los criterios establecidos en esta norma son aplicables a todos los pasivos financieros, excepto a aquellos para los que se hayan establecido criterios específicos en otra norma.

39. Son pasivos financieros las obligaciones de entregar efectivo u otro bien financiero a otra entidad; o de intercambiar bienes financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente desfavorables².

40. Los pasivos financieros pueden ser obligaciones financieras o instrumentos de deuda cuyos pagos son fijos o determinables, que no se negocian en un mercado activo y para los que no se tiene la intención de transferirlos inmediatamente o en un futuro próximo. En las obligaciones financieras se incluyen las cuentas por pagar propias de la actividad habitual de los municipios.

41. Para efectos de presentar en términos netos un activo financiero con un pasivo financiero, una entidad debe tener la intención y un derecho legal exigible y actual de compensar los importes reconocidos de ambos, en la medida que esté facultado para ello.

Reconocimiento

42. Una municipalidad reconocerá un pasivo financiero solo cuando se convierta en parte obligada, según la regulación del instrumento en cuestión.

43. La municipalidad deberá clasificar sus pasivos financieros para ser valorizados:

- a) Por su costo amortizado, como regla general; o
- b) Por su valor razonable con cambios en resultados, en cuyo caso deberán ser autorizados por la Contraloría General.

Valorización Inicial

44. Un elemento de pasivos financieros se medirá inicialmente por su valor razonable deducido por los costos de transacción que le sean directamente atribuibles, en el caso de un pasivo financiero que no se contabilice al valor razonable con cambios en

² Condiciones potencialmente desfavorables: conllevan una carga financiera por el hecho de adquirir este compromiso.

resultado. Sin embargo, si los costos de transacción no son significativos se deberán registrar en el resultado del ejercicio en que se reconoce el pasivo.

45. Si un pasivo se origina a raíz de una transacción a condiciones de mercado, el valor razonable del instrumento financiero será el monto del otorgamiento o de la contraprestación.
46. Un elemento de pasivos financieros que se mida a valor razonable con cambios en resultados se valorizará inicialmente por su valor razonable. En este caso, los costos de transacción se deberán registrar en los resultados del ejercicio.
47. Los préstamos y cuentas por pagar a corto plazo, que no tengan intereses contractuales, se valorizarán por el monto recibido o el valor contractual.

Valorización Posterior

48. Después del reconocimiento inicial, un elemento de pasivos financieros se medirá al costo amortizado utilizando el método de la tasa de interés efectiva, con la excepción de pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados, en cuyo caso, estos se medirán por su valor razonable vigente.
49. Los intereses devengados se contabilizarán en los resultados del ejercicio anual utilizando la base de la tasa de interés efectiva.
50. Para las cuentas por pagar de corto plazo, que no tengan intereses contractuales, la valorización posterior se determinará por la valorización inicial menos los pagos efectuados.
51. Solamente corresponde registrar los intereses devengados hasta la fecha, es decir, no se debe contabilizar una obligación por aquellos intereses asociados a periodos futuros.
52. Al respecto, los cálculos de intereses y de la cuota deben realizarse en la moneda de origen y luego hacer la conversión a la moneda funcional.

Baja de Pasivos

53. Una municipalidad dará de baja en cuentas un pasivo financiero o una parte del mismo cuando, y solo cuando:
 - a) Se extinga por pago;
 - b) El titular renuncie a los derechos;
 - c) Prescriban las acciones de cobro;
 - d) Se transfiera el pasivo financiero, es decir, las obligaciones contractuales.

54. Cuando se produzca una condonación o prescripción de las acciones de cobro, el ingreso será reconocido en los resultados del ejercicio.
55. Si una municipalidad recompra parte de un pasivo financiero, distribuirá su importe en libros previo entre la parte que continúa reconociendo y la parte que da de baja en cuentas, en función de los valores razonables relativos de una y otra en la fecha de recompra. La diferencia entre el importe en libros a la parte que se da de baja en cuenta y la contraprestación pagada, incluyendo cualquier activo diferente del efectivo y cualquier pasivo asumido, será reconocida en el resultado.

Información a Revelar

56. Se revelará:

- a) Para cada tipo de instrumento financiero, indicar cuál es su clasificación y su base de medición.
- b) La política contable utilizada para dar de alta y baja los instrumentos financieros;
- c) Las técnicas de valoración y suposiciones aplicadas para determinar los valores razonables;
- d) Cómo se reconocen los cambios de valor, en resultados o patrimonio, de los instrumentos financieros; y
- e) La metodología utilizada para calcular el monto de deterioro de bienes financieros, si este ha ocurrido.

57. Se revelará los valores en libros de cada una de las clasificaciones de instrumentos financieros que utilice la entidad:

- a) Activos financieros al valor razonable con cambios en resultados;
- b) Inversiones mantenidas hasta el vencimiento;
- c) Préstamos y cuentas por cobrar;
- d) Activos financieros disponibles para la venta;
- e) Pasivos financieros con cambios en resultados; y
- f) Pasivos financieros medidos al costo amortizado.

58. Se revelará las siguientes partidas de ingresos, gastos, ganancias o pérdidas:

- a) Ganancias o pérdidas netas por:
 - i. Bienes financieros o pasivos al valor razonable con cambios en resultados;

- ii. Bienes financieros disponibles para la venta, mostrando por separado el monto de la ganancia o pérdida reconocida directamente en patrimonio durante el periodo y el monto que haya sido reclasificado del patrimonio y reconocido directamente en resultados del periodo;
 - iii. Inversiones mantenidas hasta el vencimiento;
 - iv. Préstamos y cuentas por cobrar; y
 - v. Pasivos financieros medidos al costo amortizado.
- b) Montos totales de los ingresos y de los gastos por intereses (calculados utilizando el método de la tasa de interés efectiva) producidos por los bienes financieros que no se midan al valor razonable con cambios en resultados;
- c) Ingresos y gastos por comisiones, distintos de los montos incluidos al determinar la tasa de interés efectiva, que surjan de bienes financieros que no se midan al valor razonable con cambios en resultados;
- d) Ingresos por intereses, después del reconocimiento del deterioro, sobre bienes financieros; y
- e) El monto de las pérdidas por deterioro para cada tipo de bienes financieros.
59. Revelará el monto reclasificado en o fuera de cada categoría, así como la razón para realizarla, si se hubiese efectuado un traspaso entre las siguientes:
- a) Al costo o al costo amortizado; y
 - b) Al valor razonable.
60. La municipalidad puede haber transferido activos financieros de forma tal que una parte o todos los activos financieros no cumplan las condiciones para darlos de baja en cuentas, en cuyo caso la entidad revelará:
- a) La naturaleza de los activos;
 - b) La naturaleza de los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad a los que la entidad continúe expuesta; y
 - c) Cuando la entidad continúe reconociendo la totalidad de los activos, los valores libro de éstos y de los pasivos asociados.
61. Cuando una municipalidad obtenga, durante el periodo, activos financieros o no financieros mediante la toma de posesión de garantías colaterales para asegurar el cobro, o ejecute otras mejoras crediticias, y tales activos cumplan los criterios de reconocimiento, una entidad revelará:

- a) La naturaleza y monto de los activos obtenidos;
 - b) Cuando los activos no sean fácilmente convertibles en efectivo, sus políticas para disponer de tales activos, o para utilizarlos en sus operaciones.
62. Se revelará, para los préstamos por pagar reconocidos al final del periodo sobre el que se informa:
- a) Los detalles de los incumplimientos durante el periodo que se refieran al principal, a los intereses, a los fondos de amortización para el pago de deudas o a las condiciones de rescate relativas a esos préstamos por pagar;
 - b) El valor en libros de los préstamos por pagar que estén impagos al final del periodo sobre el que se informa; y
 - c) Si el incumplimiento ha sido corregido o si se han renegociado las condiciones de los préstamos por pagar antes de la fecha de autorización para emisión de los estados financieros.
63. Una municipalidad revelará a valor razonable a cada clase de bienes financieros y pasivos financieros, de una forma que permita la realización de comparaciones con los correspondientes valores en libros, excepto:
- a) Cuando el valor en libros sea aproximadamente equivalente al valor razonable, por ejemplo, para cuentas por pagar o por cobrar a corto plazo;
 - b) En el caso de una inversión en instrumentos de patrimonio que no tenga un precio de mercado activo; u
 - c) Otros casos en los que el valor razonable no pueda ser medido de forma fiable.
- En los casos (b) y (c) una entidad revelará información que ayude a los usuarios a realizar sus propios juicios acerca del alcance de las posibles diferencias entre el valor libro y el valor razonable.
64. Para las mediciones del valor razonable, reconocidas en el Balance General, una entidad revelará para cada tipo de instrumento financiero:
- a) El nivel en la jerarquía de valor razonable en el cual se clasifican dichas mediciones en su totalidad, segregándolas entre: precios cotizados en mercados activos para instrumentos idénticos (nivel 1); precios cotizados en otros mercados (nivel 2); datos que no estén basados en mercados observables (nivel 3).
 - b) Cualquier transferencia entre los niveles 1 y 2 de la jerarquía de valor razonable y las razones de dicha transferencia.
 - c) Para las mediciones al valor razonable de nivel 3, una conciliación de los saldos de apertura con los saldos de cierre.

- d) El monto de las ganancias o pérdidas totales del periodo, de instrumentos valorizados en el nivel 3, reconocidas en resultados que correspondan a bienes financieros y pasivos financieros que se mantengan al final del periodo, así como una descripción de dónde se presentan dichas ganancias o pérdidas en el Estado de Resultados.
- e) Para mediciones del valor razonable de nivel 3, la entidad revelará el efecto que se produciría si cambiaran las suposiciones y estas tuvieran un efecto significativo.

65. Deberá revelar, para préstamos en condiciones favorables:

- a) Una conciliación entre los valores de apertura y cierre de los préstamos en libros, incluyendo:
 - i. El valor nominal de nuevos préstamos concedidos durante el periodo;
 - ii. El valor razonable ajustado en el momento del reconocimiento inicial;
 - iii. Préstamos reembolsados durante el periodo;
 - iv. Pérdidas por deterioro del valor reconocidas;
 - v. Cualquier incremento durante el periodo en el monto descontado procedente del paso del tiempo; y
 - vi. Otros cambios.
- b) Valor nominal de los préstamos al final del periodo;
- c) El propósito y términos de los distintos tipos de préstamos; y
- d) Suposiciones de valorización.

66. Se revelará información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar la naturaleza y el alcance de los riesgos que surgen de los instrumentos financieros a los que la entidad esté expuesta al final del periodo sobre el que se informa.

67. Para cada tipo de riesgo que surja de los instrumentos financieros, se revelará:

- a) La siguiente información cualitativa:
 - i. Las exposiciones al riesgo y la forma en que éstas surgen;
 - ii. Sus objetivos, políticas y procesos para la gestión del riesgo, así como los métodos utilizados para medirlos;
 - iii. Cualquier cambio en (i) o (ii) desde el periodo precedente;
- b) La siguiente información cuantitativa:

- i. Información cuantitativa resumida acerca de su exposición a ese riesgo al final del periodo sobre el que se informa. Esta información a revelar estará basada en la que se suministre internamente al personal clave de la dirección de la entidad;
- ii. Las concentraciones de riesgo, si no resultan aparentes las del apartado (i); e
- iii. Información adicional, si fuese necesaria.

68. Respecto del riesgo de crédito, revelará, para cada clase de instrumentos financieros:

- a) El monto que mejor represente su máximo nivel de exposición al riesgo de crédito al final del periodo sobre el que se informa, sin tener en cuenta ninguna garantía tomada ni otras mejoras crediticias;
- b) Con respecto al monto revelado en (a), una descripción de las garantías colaterales tomadas y de otras mejoras crediticias;
- c) Información acerca de la calidad crediticia de los activos financieros que no estén en mora ni hayan deteriorado su valor; y
- d) El valor en libros de los activos financieros que estarían en mora o que se habrían deteriorado, cuyas condiciones han sido renegociadas.

69. Respecto de la mora y deterioro, se revelará, para cada clase de bien financiero:

- a) Un análisis de la antigüedad de los activos financieros que al final del periodo sobre el que se informa estén en mora, pero no deteriorados;
- b) Un análisis de los activos financieros que se hayan determinado individualmente como deteriorados al final del periodo sobre el que se informa, incluyendo los factores que la entidad ha considerado para determinar su deterioro; y
- c) Para los montos que se hayan revelado en (a) y (b), una descripción de las garantías tomadas por la entidad para asegurar el cobro y de las otras mejoras crediticias, así como una estimación de su valor razonable, a menos que ésta sea impracticable.

70. Respecto del riesgo de liquidez, se revelará:

- a) Un análisis de vencimiento para pasivos financieros que muestre los vencimientos contractuales restantes;
- b) Una descripción de cómo gestiona el riesgo de liquidez inherente.

71. Respecto del riesgo de mercado, salvo que cumpla con lo establecido en el numeral siguiente, se revelará:

- a) Un análisis de sensibilidad para cada tipo de riesgo de mercado al que la entidad está expuesta al final del periodo sobre el que se informa, mostrando cómo podrían verse afectados los resultados y el patrimonio debido a cambios en la variable relevante de riesgo;
 - b) Los métodos y suposiciones utilizados al elaborar el análisis de sensibilidad; y
 - c) Los cambios habidos desde el periodo anterior en los métodos y suposiciones utilizados, así como las razones de tales cambios.
72. Si una municipalidad elaborase un análisis de sensibilidad, tal como el del valor en riesgo, que reflejase las interdependencias entre las variables de riesgo y lo utilizase para gestionar riesgos financieros, podrá ocupar ese análisis de sensibilidad en lugar del especificado en el numeral precedente, y deberá revelar:
- a) Una explicación del método utilizado al elaborar dicho análisis de sensibilidad, así como de los principales parámetros y suposiciones subyacentes en los datos suministrados; y
 - b) Una explicación del objetivo del método utilizado, así como de las limitaciones que pudieran hacer que la información no reflejase plenamente el valor razonable de los activos y pasivos implicados.
73. Cuando los análisis de sensibilidad revelados de acuerdo con los numerales precedentes, no fueran representativos del riesgo inherente a un instrumento financiero (por ejemplo, porque la exposición al final de año no refleja la exposición mantenida durante el mismo), la municipalidad revelará este hecho, así como la razón por la que cree que los análisis de sensibilidad carecen de representatividad.

Referencia

74. La norma de Instrumentos Financieros se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones, de la NICSP 28 Instrumentos Financieros: Presentación, la NICSP 29 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición, y la NICSP 30 Instrumentos Financieros: Información a Revelar, contenidas en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

ANTICIPOS DE FONDOS

Concepto

1. Los fondos entregados en calidad de anticipos para adquisiciones de bienes, prestaciones de servicios, cometidos funcionarios y otros adelantos análogos que no afecten el presupuesto al momento de su ocurrencia, porque dichos gastos no se encuentran devengados, deben contabilizarse como Anticipos de Fondos.

Reconocimiento y Valorización

2. Los Anticipos de Fondos se deben reconocer a su valor nominal.
3. Al momento de la rendición de cuentas aprobada, se deberá reconocer la ejecución presupuestaria del gasto en las cuentas de Acreedores Presupuestarios que correspondan, disminuyendo el Anticipo de Fondos.
4. Los fondos no aplicados se deben reintegrar, pasando a constituir incremento de disponibilidades.
5. Los Anticipos de Fondos que se encuentren incorporados al presupuesto en virtud de una norma legal, deben contabilizarse como Acreedores Presupuestarios y las recuperaciones de estos, como Deudores Presupuestarios.
6. En el evento que un anticipo de fondos no se rinda oportunamente a la entidad otorgante pasando a constituir una cuenta por cobrar de ejercicios futuros, se deberá reclasificar, para posteriormente evaluar un posible deterioro y/o baja.

Referencia

7. La norma de Anticipos de Fondos se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones.

EXISTENCIAS

Concepto

1. Las existencias son activos:
 - a) En la forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción;
 - b) En la forma de materiales o suministros, para ser consumidos o distribuidos en la prestación de servicios;
 - c) Conservados para su venta o distribución a terceros sin contraprestación o por una contraprestación insignificante, en el curso ordinario de las operaciones; o
 - d) En proceso de producción para su venta o distribución.
2. Deberán considerarse existencias los materiales y suministros cuando estos sean significativos y directamente relacionados con el proceso de producción, prestación del servicio o distribución a terceros. Para esto, se debe evaluar, entre otros, los criterios cualitativos contenidos en el marco conceptual, como, por ejemplo, el costo versus beneficio.
3. Los bienes de consumo son considerados gastos patrimoniales, pero si la autoridad administrativa ha decidido llevar un control contable de ellos como existencia, en atención a su materialidad, se debe asegurar que al término del periodo contable se reconozcan los bienes consumidos como gastos patrimoniales.
4. Son ejemplos de existencias:
 - a) Medicamentos destinados para la prestación de un servicio, venta o distribución;
 - b) Combustibles cuando constituyen reservas estratégicas; y
 - c) Textos destinados para la venta o distribución gratuita; entre otros.

Valorización Inicial

5. Las existencias se valorizarán a su costo de adquisición o el costo de producción, en el momento del reconocimiento.
6. El costo de las existencias comprende todos los desembolsos derivados de su adquisición, conversión, y otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actual.

7. El costo de adquisición comprende el precio de compra, incluyendo los impuestos de importación y otros aranceles (que no sean recuperables), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, materiales y suministros. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.
8. Los costos de producción de las existencias comprenden aquellos directamente relacionados con las unidades producidas o la prestación de servicios, tales como la mano de obra directa y costos indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido.
9. Se incluirán en las existencias otros costos siempre que se hayan incurrido en ellos para dar a las mismas su condición y ubicación actual.
10. Los siguientes costos están excluidos del valor de las existencias, debiendo reconocerse como gastos:
 - a) Las cantidades anormales de desperdicio;
 - b) Los costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios en el proceso productivo;
 - c) Los costos indirectos de administración que no hayan contribuido a dar a los inventarios su condición y ubicación actual; y
 - d) Los costos de comercialización.
11. Cuando se adquiera una existencia a través de una transacción sin contraprestación, su costo se medirá a su valor razonable en la fecha de adquisición.

Valorización Posterior

12. Al menos al término del ejercicio, las existencias que se mantengan para comercializarse, o para consumirlos en el proceso de producción de bienes o servicios que serán vendidos, deberán medirse al menor valor entre el costo y el valor realizable neto.
13. El valor realizable neto es el precio estimado de venta en el curso ordinario de las operaciones, menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta, intercambio o distribución.
14. Si el valor realizable neto es menor al costo, la diferencia entre estos se debe reconocer como disminución en el valor de las existencias en una cuenta de gasto patrimonial.
15. 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 monto de dicha rebaja, de manera que el nuevo valor libro será el

menor entre el costo y el valor realizable neto revisado, dicha reversión se debe reconocer en una cuenta de ingreso patrimonial.

16. Las municipalidades pueden mantener existencias cuyos beneficios económicos futuros o potencial de servicios no están en directa relación con la capacidad de generar entradas netas de efectivo.
17. Cuando las existencias se mantienen para distribuir sin contraprestación a cambio, o por una contraprestación insignificante; o para consumirlas en el proceso de producción de bienes o servicios que serán distribuidos de esta manera; dichas existencias deberán medirse al menor monto entre el valor libro de la existencia y el costo corriente de reposición.
18. En el caso que cambie el propósito para el cual se mantiene estas existencias, estas se deberán medir al costo o al valor razonable neto, el que sea menor.
19. El costo corriente de reposición es el desembolso en que la municipalidad incurriría al adquirir el activo en la fecha sobre la que se informa.
20. El valor libro de las existencias que estén dañadas, obsoletas, o bien que su precio de mercado ha caído, se deberá rebajar hasta el valor realizable neto o hasta el costo corriente de reposición, según corresponda.

Método de Cálculo del Costo de Existencias

21. El costo de las existencias se asignará utilizando el método de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado (CPP).
22. El método FIFO supone que las existencias que fueron compradas o producidas antes, serán vendidas en primer lugar y, consecuentemente, que los productos que queden en stock al final del periodo serán los producidos o comprados más recientemente.
23. El método CPP, señala que el costo de cada unidad de producto se determinará a partir del promedio ponderado del costo de los artículos similares, que se posean al inicio del periodo, y del costo de los mismos artículos comprados o producidos durante el periodo.
24. Una municipalidad usará la misma fórmula de costo para todas las existencias que tengan la misma naturaleza y uso. Para existencias con diferente naturaleza o uso, se puede justificar utilizar fórmulas de costo diferentes. Una diferencia en la localización geográfica de los inventarios no es suficiente por sí misma para justificar el uso de fórmulas de costo distintas.

Reconocimiento como un gasto

25. Cuando las existencias se venden, se intercambian o se distribuyen, el valor libro de las mismas se reconocerá como un gasto en el periodo en el que se registran los correspondientes ingresos.

26. En caso de distribución sin contraprestación, los gastos se reconocerán cuando se distribuyen los bienes o se presta el servicio.

27. Las existencias que pasen a formar parte de otras clases de activos se reconocerán de acuerdo con la norma de Bienes de Uso.

Información a Revelar

28. Una municipalidad revelará la siguiente información:

- a) Las políticas contables adoptadas para la medición de las existencias, incluyendo la fórmula de medición de los costos utilizada;
- b) El monto total en libros de las existencias y los montos según su clase;
- c) El monto en libros de las existencias que se llevan al valor razonable menos los costos de venta;
- d) El monto de las existencias reconocido como un gasto durante el periodo;
- e) El monto de las rebajas de valor de las existencias reconocidas como un gasto en el periodo cuando producto de la evaluación del valor realizable neto se identifica una pérdida;
- f) Los montos de las reversiones en las rebajas anteriores de valor que son reconocidas en el estado de resultados del periodo cuando las circunstancias que previamente causaron la rebaja hayan dejado de existir o cuando exista evidencia de un incremento en el valor realizable neto;
- g) Las circunstancias o hechos imprevistos que han producido la reversión de las rebajas de las existencias.

Referencia

29. La norma de Existencias se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones, y de la NICSP 12 Inventarios, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

BIENES DE USO

Concepto

1. Bienes de uso son activos tangibles, muebles e inmuebles, que:
 - a) Controlan las municipalidades para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios o para propósitos administrativos o para arrendarlos a terceros en el caso de los bienes muebles; y
 - b) Se espera que sean utilizados durante más de un periodo contable.
2. En particular, esta norma incluye infraestructura; activos concesionados; activos adquiridos mediante contratos de arrendamiento financiero; inmuebles entregados en arriendo bajo un régimen no comercial; bienes del patrimonio histórico, artístico y/o cultural; activos biológicos no relacionados con la actividad agrícola; y bienes nacionales de uso público.
3. Independiente cual sea el valor de los bienes muebles, individual o por grupo homogéneo, debe mantenerse un control administrativo que incluya el control físico de las especies.
4. Los terrenos y los edificios se contabilizan por separado, aunque hayan sido adquiridos en forma conjunta. Si no existiese información fiable para identificar el costo individual de éstos, se deberá utilizar la proporcionalidad calculada a partir del avalúo fiscal para distribuir, el valor total, entre terrenos y edificaciones.

Reconocimiento

5. El costo de los bienes de uso, se reconocerá como activo si, y sólo si:
 - a) Es probable que la municipalidad reciba beneficios económicos o potencial de servicio futuros asociados con el elemento; y
 - b) El valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable.
6. Los bienes de uso muebles serán reconocidos cuando su costo unitario de adquisición sea mayor o igual a tres Unidades Tributarias Mensuales (UTM). Aquellos bienes que sean inferiores a este monto deberán considerarse gastos del ejercicio excepto para aquellas municipalidades que adopten una política contable de grupos homogéneos, para lo cual se deberán evaluar las características cualitativas de la información y los criterios adicionales establecidos en el Marco Conceptual. Asimismo, se debe considerar como grupo homogéneo el conjunto de bienes muebles de igual naturaleza y vida útil, que aporten un potencial de servicio significativo a la función de la municipalidad.

7. Para determinados activos (tales como edificaciones, embarcaciones y equipos de mayor complejidad, entre otros), la municipalidad deberá reconocerlos separadamente, por componentes, si fuera practicable y si cumplen copulativamente las siguientes condiciones:
 - a) El componente y el activo principal sean identificables y medibles separadamente;
 - b) La separación del componente del activo principal sea factible;
 - c) La vida útil del componente debe ser claramente diferente al activo principal;
 - d) La sustitución del componente sea a través de intervalos regulares; y
 - e) El componente tenga un costo significativo³ en relación al activo principal.
8. A los bienes de uso adquiridos mediante contratos de arrendamiento financiero, Leasing o Leaseback o mediante contratos de concesión, se les aplicarán las normas de Arrendamientos y Concesiones, respectivamente.
9. Aquellos bienes que se construyen o adquieren mediante iniciativas de inversión, destinados a la formación de activo institucional se deben contabilizar según la norma de Costos de Estudios y Proyectos. Una vez finalizado el proyecto de inversión, el bien adquirido o construido deberá contabilizarse según esta normativa como un bien de uso.
10. Aquellos bienes que se construyen o adquieren mediante iniciativas de inversión, destinados a la formación de Bienes Nacionales de Uso Público, se deben contabilizar según la norma de Costos de Estudios y Proyectos. Una vez finalizado el proyecto de inversión si el control del bien es de la municipalidad, debe registrarse según la norma de Bienes de Uso.
11. Los bienes construidos en terrenos de terceros en el marco de un contrato de arrendamiento operativo o de un convenio de comodato y que cumplan con lo establecido en esta norma, serán reconocidos como bienes de uso.
12. Las mejoras realizadas a bienes de uso en el marco de un contrato de arrendamiento operativo o convenio de comodato y que cumplan con lo establecido en esta norma, serán contabilizados como bienes de uso.
13. Los bienes muebles e inmuebles adquiridos o construidos con recursos del Fondo Nacional de Desarrollo Regional (FNDR), se deberán contabilizar según esta normativa como un bien de uso, una vez que se encuentran en condiciones de ser usados y explotados por la municipalidad y hayan sido asignados mediante el acto administrativo correspondiente.

³ El costo significativo será determinado por el juicio profesional de la administración de la municipalidad. Considerando por significativo aquel costo cuya omisión o presentación errónea podría influir en las decisiones económicas que los usuarios tomen a partir de los estados financieros.

Valorización Inicial

14. Un elemento de bienes de uso, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo, se medirá por su costo, excepto por lo indicado en el numeral 21.
15. Elementos del costo.
 - a) Su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio;
 - b) Todos los costos directamente relacionados con la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la municipalidad, tales como: costos de traslado, costos de instalación, entre otros. Los desembolsos que no están directamente relacionados se consideran gastos; y
 - c) El valor actual de los costos de desmantelamiento y la rehabilitación del lugar donde está ubicado el bien de uso, siempre que la obligación se haya establecido mediante una norma legal o contractual, debiendo reconocerse una provisión, de acuerdo a lo establecido en la norma de Provisiones.
16. Los bienes de uso recibidos en comodato, no se incorporan a las cuentas de bienes de uso, debiendo registrarse en cuentas de Responsabilidades o Derechos Eventuales.
17. En el costo de los activos no se incluyen los intereses y otros costos en que se incurran para financiar la adquisición del activo debido a que estos son tratados como gastos⁴.
18. Los bienes de uso incorporados por permuta deben contabilizarse por el valor de transacción acordado, libre e independiente por cada una de las partes, más todos los gastos inherentes a la operación hasta que los bienes estén en condiciones de ser usados, considerándose dicha transacción como de compraventa.
19. Los bienes de uso incorporados por expropiación deben contabilizarse por el valor de la indemnización que se pague al expropiado, más todos los gastos inherentes a la operación.
20. Cuando se adquiere un activo a través de una transacción sin contraprestación, donación u otra, su costo será el valor razonable en la fecha de adquisición. En el caso de los bienes muebles, de desconocerse el valor asignado por el donante, el costo del bien será el valor de reposición considerando la antigüedad del bien o, si no existiera este último, el valor de tasación que determine el organismo o profesional competente designado para tal efecto por la autoridad administrativa. En el caso de bienes inmuebles se considerará el avalúo fiscal o valor de tasación que determine el organismo o profesional competente designado para tal efecto por la autoridad

⁴ Estos gastos incluyen los intereses de préstamos recibidos o asumidos, primas o descuentos, gastos de formalización de los préstamos y las diferencias de cambio de los préstamos en la medida que se consideren ajustes a los costos por intereses.

administrativa, más todos los desembolsos inherentes a la operación hasta que los bienes se encuentren en condiciones de ser usados.

21. Los desembolsos posteriores por concepto de reinstalación y traslado de bienes de uso muebles constituyen gastos.

Valorización Posterior

22. La valorización posterior de los bienes de uso se deberá efectuar por el modelo del costo, en el cual el valor libro se compone por el valor inicial, incrementado por todas las erogaciones capitalizables en que se incurra, menos la depreciación acumulada y el monto acumulado de las pérdidas por deterioro del valor a lo largo de su vida útil.

Erogaciones Capitalizables

23. Los desembolsos posteriores al registro inicial del activo por concepto de reparaciones mayores, mejoras y adiciones, que aumenten en forma sustancial la vida útil del bien o incrementen su capacidad productiva o eficiencia original, pasan a constituir incrementos del activo principal siempre y cuando su monto sea superior a las tres UTM, en caso contrario, se registran como gastos.
24. En los casos de reemplazo de elementos de un activo, el costo que ello involucre se tratará como adquisición de un activo incorporado y una baja del valor contable del activo sustituido. Si no es posible determinar el valor contable de la parte reemplazada, podrá utilizarse su precio actual de mercado depreciado.
25. Los costos incurridos en las inspecciones periódicas, reparaciones o mantenimientos mayores que cumplan con el criterio del numeral 23, se capitalizarán y depreciarán hasta la próxima inspección, reparación o mantención.
26. Los desembolsos por concepto de reparaciones o mantenimientos menores deben contabilizarse como gastos patrimoniales. Se entiende por tales operaciones todas las acciones destinadas a conservar los bienes de uso en condiciones normales de funcionamiento, esto es, con la finalidad de restaurar o mantener los rendimientos económicos futuros o potenciales de servicio estimados originalmente para el activo.

Depreciación

27. La depreciación es la disminución regular del potencial de servicio de un bien de uso originada por su utilización, obsolescencia regular o antigüedad del mismo. Esta disminución afecta el valor contable del activo en función de su vida útil, para lo cual la municipalidad debe establecer formalmente su propia tabla de vida útil, en base a una metodología apropiada, siendo necesario analizar, modificar y/o complementar la tabla referencial que la Contraloría General dispone.
28. La depreciación de un activo comienza cuando está disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para ser capaz

- de operar de la forma prevista por la Administración. La depreciación de un activo finaliza cuando este sea dado de baja. Por tanto, la depreciación no cesa cuando el activo esté sin utilizar, cuando sea entregado en comodato o se haya retirado del uso. Sin embargo, si se adopta el método de depreciación por unidades de producción, ésta deberá cesar cuando el bien esté inactivo.
29. Los bienes de uso sujetos a desgaste, cuyo costo se distribuye en relación a los años de utilización deben depreciarse de acuerdo al método que mejor refleje su desgaste, entre los cuales se incluye el método constante o lineal, método de unidades de producción y el método decreciente.
 30. Con el fin de simplificar el cálculo de la depreciación, se ha establecido depreciar en forma mensual y a contar del mes siguiente en que los bienes se encuentran disponibles para su uso.
 31. El monto de la depreciación mensual debe contabilizarse como gasto patrimonial, utilizando para tal efecto el método de registro indirecto o de acumulación, lo cual implica que durante el transcurso de la vida útil de las especies la depreciación acumulada debe registrarse en la cuenta de valuación de activo que corresponda.
 32. El cálculo y registro de la depreciación debe efectuarse en cada período contable, hasta que la vida útil estimada del bien se extinga, considerando como valor residual el monto estimado que el activo le aporta a la municipalidad en cuanto a beneficio económico o potencial de servicio al término de su vida útil, sin embargo, en caso de considerarse que el valor residual es insignificante se debe utilizar \$ 1.
 33. Las cuentas de bienes de uso depreciables y las respectivas cuentas de valuación (incluida la cuenta de deterioro), deben ajustarse en el ejercicio siguiente a aquel en que se extinga la vida útil estimada del bien.
 34. Se deprecia en forma separada cada componente de un bien de uso que tenga una vida útil distinta y un costo significativo en relación al activo principal.
 35. Los costos de reparaciones mayores e inspecciones, periódicas, se deprecian por el tiempo que medie entre dos reparaciones o inspecciones.
 36. La vida útil debe considerar la mejor estimación del tiempo en que el activo se encontrará disponible para su uso previsto por la municipalidad. Los intervalos de tiempo sin uso o el momento previo a la baja de bienes no afecta ni interrumpe el cálculo de la depreciación, salvo en el caso de aplicar el método de depreciación por unidades de producción.
 37. Para determinar la vida útil de un bien de uso, la municipalidad deberá considerar factores como la capacidad del bien, sus condiciones físicas para entregar beneficios económicos o potencial de servicio futuro, el posible desgaste, fecha de caducidad señalada por el fabricante, entre otros.

38. Para propósitos de establecer la tabla de vida útil, cada concepto establecido en el plan de cuentas como bien de uso, se dividirá en clases, si corresponde, pudiendo reconocerse diferentes vidas útiles por clase de activos.
39. Se podrá establecer una vida útil diferente a bienes que, debido a su uso o ubicación geográfica, se puedan identificar con operaciones específicas de la municipalidad, que sean distintas a las que cumplen los bienes de similar naturaleza.
40. La vida útil de un activo se debe revisar al término de cada ejercicio. Si como consecuencia del análisis, las expectativas de vida útil difieren significativamente de las estimaciones previas, se deberá modificar la vida útil del activo para ajustar la depreciación por los años restantes⁵.
41. En caso de cambiar el método de depreciación, vida útil o valor residual de un activo, se deberá aplicar la norma de Estimaciones Contables.
42. La depreciación de los bienes construidos en terrenos de terceros, deberán ser depreciados en el período menor entre el plazo del arrendamiento o la vida útil del bien.
43. Los terrenos no son bienes depreciables.

Disminuciones y Baja de Bienes

44. Las disminuciones de bienes de uso deben contabilizarse al valor libro existente al momento de originarse la operación.
45. Un bien de uso se dará de baja en sus respectivas cuentas:
- a) En caso de venta, permuta, traspaso o donación; o
 - b) Cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio por su uso o disposición por otra vía.
46. Las ventas de bienes de uso se deben reconocer como un ingreso patrimonial y los costos asociados a dichas ventas como un gasto patrimonial.
47. Las bajas originadas por donación en especie se registrarán de acuerdo a la norma de Transferencias.
48. Para aquellas municipalidades autorizadas a realizar venta de bienes de uso a plazo, cuando la entrada de efectivo u otros medios equivalentes se difiera en el tiempo, el valor razonable de la contrapartida puede ser menor que la cantidad de efectivo cobrada o por cobrar, dicho diferencial se reconocerá como ingreso financiero (rentas

5 La revisión de la vida útil debe cautelar el no mantener bienes de uso significativos, en función de lo señalado en el Marco Conceptual, que continúen prestando servicios y estén registrados a \$1.

de la propiedad) por intereses, los que se encuentran estipulados en la norma de Instrumentos Financieros.

49. La baja definitiva por inutilidad del bien de uso y sin posibilidad de obtener un beneficio económico futuro o potencial de servicio se contabiliza como un gasto patrimonial.

50. Cuando un bien de uso cambia su naturaleza, se deberá reclasificar, por ejemplo, los destinados al arrendamiento, como Propiedades de Inversión, y los entregados en comodato, en Bienes de Uso en Comodato, entre otros.

Deterioro

51. Para la aplicación de deterioro, se debe considerar lo establecido en la norma de Deterioro de Activos Generadores y no Generadores de Efectivo.

Bienes de Uso Especiales

Infraestructuras

52. Son activos que se materializan en obras de ingeniería civil o en inmuebles, destinados al uso público o a la prestación de servicios públicos, adquiridos a título oneroso o gratuito, construidos por la municipalidad o un tercero y que cumplen algunos de los siguientes requisitos:

- a) Son parte de un sistema o red;
- b) Son de naturaleza especializada y no suelen admitir otros usos alternativos;
- c) No pueden ser trasladados; o
- d) Pueden estar sujetos a limitaciones con respecto a su disposición.

53. Estos bienes incluyen generalmente las inversiones viales, aeroportuarias, portuarias e hidráulicas, entre otras.

54. El reconocimiento y valorización de este tipo de activos se regirá por las normas de bienes de uso indicadas en los numerales anteriores.

Bienes del Patrimonio Histórico, Artístico y/o Cultural

55. Los bienes del patrimonio histórico, artístico y/o cultural comprenden los bienes muebles e inmuebles de interés artístico, histórico, científico, etc., los cuales presentan, en general, determinadas características, incluidas las siguientes (aunque estas características no son exclusivas de estos activos):

- a) Resulta poco probable que su valor en términos culturales, medioambientales, educacionales, históricos o artísticos, quede perfectamente reflejado en un valor financiero basado puramente en un precio de mercado;
 - b) Las obligaciones legales y/o estatutarias pueden imponer prohibiciones o severas restricciones a su disposición por venta;
 - c) Son a menudo irremplazables y su valor puede incrementarse con el tiempo incluso si sus condiciones físicas se deterioran; y
 - d) Puede ser difícil estimar su vida útil.
56. En función de la materialidad de los bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural y del potencial de servicio que aportan a la institución, y en el caso de no disponer de su costo, éstos se deberán valorizar siempre que fuese practicable.
57. Una vez agotadas todas las posibilidades de valorización de los bienes, y si no es posible obtener un valor fiable, estos serán objeto de registro a \$1, como valor simbólico, en cuentas de Responsabilidades o Derechos Eventuales y se deberá mantener un inventario actualizado de ellos.
58. En caso que se produzcan restauraciones u otras erogaciones capitalizables, estas incrementarán el valor del activo aplicando la regla general de esta norma.
59. Los requerimientos de depreciación no aplican a este tipo de bienes por su naturaleza, salvo casos excepcionales, respecto de los cuales se deberá solicitar autorización a esta Contraloría General.

Bienes Nacionales de Uso Público

60. Los bienes de uso público son bienes cuyo dominio pertenece a toda la Nación y su uso pertenece a todos los habitantes, tales como, calles, plazas, puentes y caminos, el mar adyacente y sus playas.
61. Los bienes de uso público que se destinan primordialmente al uso de la comunidad, cuyo control corresponda a la municipalidad, y sea posible determinar en forma fiable su costo se deben reconocer en las cuentas de bienes de uso.

Información a Revelar

62. Los estados financieros deberán revelar, para cada clase de bienes de uso reconocidos en los mismos:
- a) Las bases de medición utilizadas para determinar el valor libro bruto;
 - b) Los métodos de depreciación utilizados;
 - c) Las vidas útiles o los porcentajes de depreciación utilizados;

- d) El valor bruto en libros y la depreciación acumulada (junto con el valor acumulado de las pérdidas por deterioro del valor que le correspondan), tanto al principio como al final de cada periodo;
 - e) La conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo, mostrando:
 - i. Los incrementos;
 - ii. Las disminuciones;
 - iii. Depreciación;
 - iv. Monto de la pérdida reconocida por deterioro de valor, así como el monto de las pérdidas por deterioro de valor que hayan revertido durante el periodo;
 - v. Otros cambios.
63. Las notas a los estados financieros deberán presentar para cada clase de elementos de Bienes de Uso reconocido en los mismos:
- a) La existencia y los montos correspondientes a las restricciones de titularidad, así como los bienes de uso afectos a garantía en el marco del cumplimiento de obligaciones;
 - b) Los montos de los desembolsos reconocidos en el valor en libros, de un elemento de bienes de uso en curso de construcción;
 - c) El monto de los compromisos de adquisición de bienes de uso;
 - d) El valor de las compensaciones recibidas de terceros tales como seguros, que se incluyen en el Estado de Resultados por elementos de bienes de uso cuyo valor se hubiera deteriorado, se hubiera perdido o se hubiera retirado.
64. También se deberán revelar los siguientes datos relevantes para cubrir las necesidades de información:
- a) El valor en libros de los elementos de bienes de uso que, estando totalmente depreciados, se encuentran todavía en uso;
 - b) El valor en libros de los elementos de bienes de uso que, retirados de su uso activo, se mantienen solo para disponer de ellos;
 - c) Valor en libros de los bienes temporalmente ociosos;
 - d) Una descripción y el valor razonable de aquellos bienes de uso de los cuales se dispone del valor razonable por otras fuentes de información y difiere significativamente del valor en libros.

65. Cuando un municipio opte por realizar un cambio al valor residual de los activos deberán revelar:

- a) El valor libros de los bienes, así como el monto de su valor residual;
- b) Las justificaciones por las que se asigna un valor residual diferente al inicial.

66. En caso de que la municipalidad haya cedido bienes en comodato, deberá revelar su valor en libros, el número de bienes entregados y la entidad que ha recibido los bienes.

Referencia

67. La norma de Bienes de Uso se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones, y de la NICSP 5 Costos por Préstamos y NICSP 17 Propiedades, Planta y Equipo, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

Tabla Referencial de Vida Útil

BIENES	AÑOS DE VIDA ÚTIL
Bienes de Uso	
Edificaciones	
Edificaciones de hormigón armado	80
Edificaciones de ladrillos	50
Edificaciones de adobe	30
Edificaciones de madera	30
Galpones	20
Maquinarias y Equipos	
En general	15
De oficina	3
Para la producción o prestación de servicios	
- De casino	9
- Agrícolas	11
- Médicas y dentales	8
Computacionales y periféricos	6
De comunicaciones para redes informáticas	12
Industriales	20
De construcción	8
De enseñanza	
- Instrumentos musicales	6
- Artículos deportivos	6
Vehículos	
Vehículos terrestres	
- Camiones	7
- Camionetas, automóviles y microbuses	7
- Agrícolas	8
- Ascensores funiculares	30
Vehículos marítimos	
- Casco de acero	36
- Casco de madera	23
- Embarcaciones menores	10
Vehículos aéreos	
- Aviones	15
- Aviones monomotores	10
- Helicópteros	15

Muebles y Enseres	7
Herramientas	
De construcción pesadas	8
De construcción livianas	3
Médicas y dentales	3
Agrícolas pesadas	8
Agrícolas livianas	3
Moldes y matrices	20
Activos Vivos	
Perros	10
Caballos	20
Otros activos vivos	10
Infraestructura Pública	
Obras viales	20
Obras hidráulicas	20
Otros bienes de infraestructura pública	15
Bienes Concesionados	
Estacionamientos concesionados	20
Obras hidráulicas en concesión	20
Obras hospitalarias en concesión	20
Otros bienes de infraestructura pública	15
Activos Intangibles	5
Propiedades de Inversión	
Edificaciones de inversión	80
Activos Biológicos	
Plantas, árboles y bosques	
- Frutales	20
- Viñedos	17
Animales	5

ACTIVOS INTANGIBLES

Concepto

1. Los activos intangibles son aquellos activos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física que:
 - a) Controla una municipalidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para propósitos administrativos o para generar recursos; y
 - b) Se espera que sean utilizados durante más de un periodo contable.
2. Esta norma no se aplica para contabilizar los activos intangibles que estén dentro del alcance de otras normas.
3. La definición de un activo intangible exige que el mismo sea perfectamente identificable, lo cual se cumple cuando ocurre alguna de las siguientes situaciones:
 - a) Es separable, es decir, es susceptible de ser vendido, transferido, arrendado o intercambiado, ya sea individualmente o como parte de un contrato asociado a un activo o pasivo con el que guarde relación, independiente que la municipalidad tenga intención de separarlos; o
 - b) Surge de acuerdos vinculantes (incluyendo derechos procedentes de contratos u otros derechos legales), con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la municipalidad o de otros derechos y obligaciones.
4. Para efectos de esta normativa, un acuerdo vinculante describe un pacto que confiere a las partes derechos y obligaciones similares a los que tendrían si la forma fuera la de un contrato.
5. Junto con lo anterior, cuando un activo incluye elementos tangibles e intangibles debe realizarse una evaluación para distribuir el costo en cada elemento, salvo que un elemento no cumpla con el criterio de materialidad respecto al valor total del activo.
6. Para determinar si un activo que incluye elementos tangibles e intangibles se considera como bienes de uso o como activo intangible según la presente norma, cada municipalidad realizará el oportuno juicio para evaluar cuál de los dos elementos tiene un peso más significativo. Por ejemplo, los programas informáticos de navegación de un avión son parte integrante de la aeronave y se tratan como bienes de uso. Lo mismo se aplica al sistema operativo de un computador. Cuando los programas informáticos no constituyan parte integrante del equipo, serán tratados como activos intangibles.

Control de un Activo

7. Una municipalidad controlará un determinado activo siempre que tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros o potencial de servicio que procedan de los recursos que subyacen en el mismo y, además, pueda restringir el acceso de terceras personas a esos beneficios o dicho potencial de servicio. La capacidad de una municipalidad para controlar los beneficios económicos futuros o potencial de servicio de un activo intangible tiene normalmente su justificación en derechos de tipo legal que son exigibles ante los tribunales. En ausencia de esos derechos de tipo legal, será más difícil demostrar que existe control. No obstante, la exigibilidad legal de un derecho sobre el elemento no es una condición necesaria para la existencia de control.

Reconocimiento

8. Un activo intangible se reconoce si, y sólo si:
 - a) Cumple con la definición de activo intangible del numeral 1;
 - b) Es probable que los beneficios económicos futuros o potencial de servicio que se han atribuido al mismo fluyan a la municipalidad; y
 - c) El valor razonable o el costo del activo pueden ser medidos de forma fiable.
9. Los activos intangibles serán reconocidos cuando su costo de adquisición individual o por grupo homogéneo sea mayor o igual a treinta Unidades Tributarias Mensuales (UTM). Aquellos activos o grupos homogéneos que sean inferiores a este monto deberán considerarse gastos del ejercicio.

Activos Intangibles Adquiridos Separadamente

10. Un activo intangible adquirido separadamente es aquel obtenido de un tercero.
11. El costo de un activo intangible adquirido de forma separada comprende:
 - a) Su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio; y
 - b) Cualquier costo directamente atribuible a la preparación del activo para su uso previsto, tales como: los costos de remuneraciones y/o honorarios asociados directamente a la habilitación del activo en sus condiciones de uso; y los costos de comprobación de que el activo funciona adecuadamente, entre otros.
12. Si un activo intangible se adquiere a través de una transacción sin contraprestación, su costo se determinará de acuerdo con la norma de Transferencias.

Activos Intangibles Generados Internamente

13. Un activo intangible generado internamente es aquel que es desarrollado por la municipalidad, en su totalidad o en parte.
14. Para evaluar si un activo intangible generado internamente cumple los criterios para su reconocimiento, la municipalidad clasificará la generación del activo en:
- a) Fase de investigación; y
 - b) Fase de desarrollo.
15. La investigación es el estudio original y planificado realizado con el fin de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.
16. El desarrollo es la aplicación concreta de los logros obtenidos en la investigación, o de cualquier otro tipo de conocimiento científico, a un plan o diseño en particular para la generación de sistemas, u otros elementos, nuevos o sustancialmente mejorados, antes del comienzo de su utilización.
17. Si la municipalidad no fuera capaz de distinguir la fase de investigación de la fase de desarrollo en un proyecto interno para crear un activo intangible y/o no cuenta con un sistema de contabilidad de costos que permita identificar estos, tratará los desembolsos que ocasione ese proyecto como si hubiesen sido soportados solo en la fase de investigación.
18. Los desembolsos por investigación se reconocen como gastos del ejercicio en el momento en que se produzcan. Son ejemplos de actividades de investigación:
- a) Actividades dirigidas a obtener nuevos conocimientos;
 - b) La búsqueda, evaluación y selección final de aplicaciones de resultados de la investigación u otro tipo de conocimientos;
 - c) La búsqueda de alternativas para materiales, aparatos, productos, procesos, sistemas o servicios;
 - d) La formulación, diseño, evaluación y selección final de posibles alternativas para materiales como dispositivos, productos, procesos, sistemas o servicios que sean nuevos o se hayan mejorado; y
 - e) Estudios de factibilidad y viabilidad.
19. Un activo intangible en fase de desarrollo, se reconocerá si, y sólo si, la municipalidad puede demostrar todas las condiciones siguientes:
- a) La viabilidad técnica de completar el activo intangible de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta;

- b) Su intención de completar el activo intangible para usarlo o venderlo;
- c) Su capacidad para utilizar o vender el activo intangible;
- d) La forma en que el activo intangible generará probables beneficios económicos futuros o potencial de servicio. Para ello, la municipalidad debe demostrar la existencia de un mercado para el producto que genere el activo intangible o para el activo intangible en sí, o si va a ser utilizado internamente, la utilidad del mismo para la municipalidad, u otros análogos;
- e) La disponibilidad de los recursos técnicos, financieros o de otro tipo, necesarios para completar el desarrollo; y
- f) Su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo.

20. Son ejemplos de actividades de desarrollo:

- a) El diseño, construcción y prueba, previa a la utilización, de modelos y prototipos.
- b) El diseño, construcción y prueba de una alternativa elegida para materiales, dispositivos, procesos, sistemas o servicios que sean nuevos o se hayan mejorado.
- c) Construcción de sitios web y de aplicaciones informáticas.

21. El costo de un activo intangible generado internamente será la suma de los desembolsos incurridos desde la fecha en que el activo intangible cumple con las condiciones para su reconocimiento indicadas en los numerales 14 a 19. Son ejemplos de costos atribuibles directamente:

- a) Los costos de materiales y servicios utilizados o consumidos en la generación del activo intangible.
- b) Sueldos y honorarios derivados de la generación del activo intangible.
- c) Los desembolsos para registrar los derechos legales de propiedad.

22. Para aquellos intangibles que almacenen contenido, el desarrollo de éste se incluye como parte del costo del activo, siempre que sean desembolsos atribuidos directamente a la preparación del activo intangible para que pueda operar de la forma prevista y cumpla con los criterios de reconocimiento, en particular, que entregue un beneficio económico o potencial de servicio.

23. No se reconocerá como activo intangible las marcas, los nombres de revistas registrados, los sellos o denominaciones editoriales, las listas de usuarios de un servicio u otras partidas similares que se hayan generado internamente.

24. Respecto de la capacitación, corresponde indicar que, dado que estas actividades tienen por finalidad aumentar el conocimiento y/o habilidades de los usuarios y no

incrementan el valor de activos, estos desembolsos serán reconocidos como gasto del periodo.

Valorización Inicial

25. Un activo intangible se medirá inicialmente por su costo de adquisición o por sus costos de desarrollo en el caso de que haya sido generado internamente.
26. El costo de un activo intangible adquirido de forma separada comprende:
 - a) El precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir los descuentos comerciales y las rebajas; y
 - b) Cualquier costo directamente atribuible a la preparación del activo para su uso previsto.
27. El reconocimiento de los costos en el valor libro de un activo intangible finalizará cuando el activo se encuentre en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista.
28. Cuando el pago por un activo intangible se realice a plazo, su costo será el equivalente al precio de contado, mientras que la diferencia corresponderá a un gasto financiero.
29. El costo de un activo intangible generado internamente comprenderá todos los costos directamente atribuibles necesarios para crear, producir y preparar el activo para que pueda operar de la forma prevista por la municipalidad.
30. Cuando se adquiere un activo intangible a través de una transacción sin contraprestación, su costo inicial en la fecha de adquisición se medirá a su valor razonable en esa fecha.
31. El valor razonable, si no existiera un mercado de referencia fiable, se podrá establecer en base al valor de tasación que determine el organismo o profesional competente designado para tal efecto por la municipalidad.
32. Los desembolsos sobre una partida intangible serán reconocidos como gastos cuando se incurra en ellos, a menos que formen parte del costo de un activo intangible que cumplan con los criterios de reconocimiento.

Erogaciones Capitalizables

33. Los desembolsos posteriores al registro inicial del activo, por concepto de mejoras y adiciones, que aumenten en forma sustancial la vida útil del bien, cuando corresponda, o incrementen su capacidad productiva o eficiencia original constituirán incrementos del activo principal, siempre y cuando su monto sea superior a treinta UTM, de lo

contrario, los desembolsos, tales como las mantenciones, se reconocerán como gastos.

34. Las erogaciones capitalizables o mejoras de un sistema que originalmente no haya cumplido con las características para ser reconocido como activo intangible, deben ser reconocidas como tal por sí solo, siempre y cuando cumplan con el umbral de reconocimiento establecido en la norma.

Valorización Posterior

35. Un activo intangible se registra por su valor inicial, incrementado por todas las erogaciones capitalizables en que se incurra posteriormente, menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor.

Clasificación de los Activos Intangibles en Función de su Vida Útil

36. Al activar un intangible, se debe evaluar si tiene una vida útil finita o indefinida.
37. Para determinar la vida útil de un activo intangible, es preciso considerar ciertos factores, entre los que figuran:
- a) El uso esperado del activo por parte de la municipalidad.
 - b) Información pública sobre las estimaciones de vida útil, para tipos similares de activos que tengan una utilización parecida.
 - c) El periodo de control sobre el activo y los límites legales o similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los arrendamientos relacionados con él.
 - d) Si la vida útil del activo depende de las vidas útiles de otros activos poseídos por la municipalidad.
38. La municipalidad considerará que un activo tiene una vida útil finita cuando es posible determinar los periodos en que se espera que el activo genere entradas de flujos netos de efectivo o proporcione potencial de servicio para la municipalidad, o sea utilizado en la producción de bienes y servicios públicos.
39. La municipalidad considerará que un activo intangible tiene una vida útil indefinida cuando, sobre la base de un análisis de todos los factores relevantes, no exista un límite previsible al periodo a lo largo del cual se espera que el activo genere entradas de flujos netos de efectivo o proporcione potencial de servicio para la municipalidad, o sea utilizado en la producción de bienes y servicios públicos.
40. La vida útil de un activo intangible que surja de acuerdos vinculantes, no excederá el periodo del acuerdo, pero puede ser inferior, dependiendo del periodo a lo largo

del cual la municipalidad espera utilizar el activo. Si los acuerdos vinculantes se han fijado durante un plazo limitado que puede ser renovado, la vida útil del activo intangible incluirá el periodo o periodos de renovación solo si existe evidencia que apoye la renovación por la municipalidad sin un costo significativo y el elemento cumpla con los criterios de reconocimiento.

Amortización de Activos Intangibles con Vida Útil Finita

41. La amortización es la distribución sistemática del potencial de servicio de un activo intangible durante su vida útil. El método de amortización utilizado deberá ser el que mejor refleje el patrón de consumo esperado para los beneficios económicos o potencial de servicio futuro del activo. Si este patrón no puede ser determinado de forma fiable, se adoptará el método lineal de amortización.
42. La amortización comenzará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la municipalidad y finalizará antes de su fecha establecida si se da alguna de las siguientes situaciones:
 - a) El activo se clasifique como mantenido para la venta; o
 - b) El activo sea dado de baja en sus respectivas cuentas contables.
43. El cálculo y registro de la amortización deberá efectuarse en forma mensual a contar del mes siguiente en que los bienes se encuentran disponibles para su uso, y hasta que la vida útil estimada del bien se extinga, considerando como valor residual cero unidades monetarias (\$0) al término del período proyectado, a menos que la municipalidad pueda demostrar la existencia de un valor residual distinto.
44. La vida útil y el método de amortización se revisará cómo mínimo al término del ejercicio. Si existen cambios se contabilizarán como Cambios en las Estimaciones Contables y se registrarán conforme a esa norma.

Amortización de Activos Intangibles con Vida Útil Indefinida

45. Un activo intangible con una vida útil indefinida no se amortiza.
46. La vida útil de un activo intangible que no está siendo amortizado se revisará cada periodo sobre el que se informa para determinar si existen hechos y circunstancias que permitan seguir manteniendo una vida útil indefinida para ese activo.

Deterioro

47. Para la aplicación de deterioro, se debe considerar lo establecido en la norma de Deterioro de Activos Generadores y no Generadores de Efectivo.

Disminuciones de Activos Intangibles

48. Un activo intangible se dará de baja en las siguientes circunstancias:

- a) En caso de venta, permuta o donación; o
- b) Cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio por su uso o disposición por otra vía.

Principales tipos de Intangibles

Sistemas de Información

49. Corresponde al software diseñado específicamente o adecuado a las necesidades de la institución a partir de un producto genérico, o la contratación de un servicio de desarrollo de software del cual resulta un producto final cuya propiedad intelectual pertenece a la institución.

Licencias Computacionales

50. Las licencias computacionales pueden incluir software o hardware. En esta norma se considerará como activo intangible solamente a las licencias de software.

51. Una licencia de software es un contrato entre dos partes para utilizar el software cumpliendo una serie de términos y condiciones establecidas dentro de sus cláusulas, tales como precio, plazo y garantía. Si las características de dicho contrato cumplen con los criterios establecidos en esta norma, se deberá reconocer un activo intangible.

52. Cuando un contrato de licencia de software incluye la adquisición de un activo intangible y la prestación de un servicio, el costo del activo solo considerará los montos asociados a la adquisición de este y el desembolso por el servicio no formará parte del activo, sino que corresponderá a un gasto con contraprestación.

53. Las licencias computacionales de duración menor o igual a un año deberán reconocerse como gasto del periodo.

54. Si los acuerdos vinculantes se han fijado durante un plazo limitado que puede ser renovado, la vida útil del activo intangible incluirá el periodo o periodos de renovación solo si existe evidencia que apoye la renovación por la entidad sin un costo significativo.

Sitios Web

55. El sitio web propiedad de una municipalidad, que surge del desarrollo y está disponible para acceso interno o externo, es un activo intangible generado internamente que está sujeto a los requerimientos de esta norma, si genera un beneficio económico o potencial de servicio, demostrable por la municipalidad.

56. Una entidad no será capaz de demostrar la generación de probables beneficios económicos futuros o potencial de servicio en el caso de que el sitio web se haya desarrollado solo, o fundamentalmente, para promocionar y anunciar sus propios servicios y productos y, consecuentemente, todos los desembolsos realizados para el desarrollo de dicho sitio web se reconocerán como un gasto cuando se incurra en ellos.
57. Los desembolsos incurridos en el desarrollo interno de un sitio web propio y su operación se contabilizan de acuerdo a lo indicado a continuación:
- a) Aquéllos asociados a la fase de planificación se reconocerán como gastos cuando se incurra en ellos; como, por ejemplo: estudios de viabilidad, definición de objetivos y especificaciones, evaluación de alternativas y selección de preferencias.
 - b) Aquéllos asociados a las fases de desarrollo de aplicación y la infraestructura tecnológica formarán parte del costo del activo intangible, por ejemplo, la obtención de un nombre de dominio, desarrollo de aplicaciones informáticas operativas, instalación de las aplicaciones desarrolladas y la realización de pruebas de fiabilidad.
 - c) Aquéllos asociados a las fases de diseño gráfico formarán parte del costo del activo intangible.
 - d) Aquéllos asociados a la fase de desarrollo de contenido, se reconocerán como gastos cuando se incurra en ellos, por ejemplo: la creación, compra, preparación y carga de la información, de carácter gráfico o de texto.

Patentes y Derechos de Autor

58. Una patente es un derecho de exclusividad, concedido por el Estado, para proteger y explotar una invención por el tiempo que determine la Ley, lo que corresponderá a su vida útil.
59. El derecho de autor protege los derechos que, por el solo hecho de la creación de la obra, adquieren los autores de obras de la inteligencia en los dominios literarios, artísticos y científicos, cualquiera que sea su forma de expresión, y los derechos conexos que ella determina. La protección por derecho de autor recae sobre un número indeterminado de obras, entre las que encontramos libros, obras musicales, pinturas, esculturas, películas y software, sin perjuicio de la existencia de otras obras protegidas por el derecho de autor.

Derechos de Aprovechamientos de Agua

60. El derecho de aprovechamiento es un derecho real que recae sobre las aguas y consiste en el uso y goce de ellas, con los requisitos y en conformidad a las reglas que prescribe el código de aguas.

61. El derecho de aprovechamiento sobre las aguas es de dominio de su titular, quien podrá usar, gozar y disponer de él en conformidad a la ley.
62. Dadas las características de este bien, no existe un límite predecible al periodo a lo largo del cual se espera que el activo genera entradas de flujos netos de efectivo o proporcione potencial de servicio para la municipalidad, su vida útil es indefinida.

Información a Revelar

63. Se revelará lo siguiente:

- a) La metodología de reconocimiento aplicada para los activos generados internamente y los adquiridos.
- b) Bases de valorización inicial y posterior.
- c) Descripción de las erogaciones capitalizables y otros cambios relevantes que afecten el valor inicial de los activos intangibles.
- d) En el caso de los activos intangibles con vida útil indefinida, indicar la metodología de evaluación de deterioro aplicada.

64. Una municipalidad revelará la siguiente información para cada una de las clases de activos intangibles, distinguiendo entre los activos que se hayan generado internamente y los demás:

- a) Si las vidas útiles son indefinidas o finitas;
- b) Las vidas útiles, las tasas de amortización y los métodos de amortización utilizados para los activos intangibles con vida útiles finitas;
- c) La partida o partidas del Estado de Resultados, en las que está incluida la amortización de los activos intangibles;
- d) Una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo, mostrando:
 - i. Los incrementos, con indicación separada de los que procedan de desarrollos internos y de aquellos adquiridos por separado;
 - ii. El monto de la amortización reconocida durante el periodo;
 - iii. Monto de la pérdida reconocida por deterioro de valor, así como el monto de las pérdidas por deterioro de valor que hayan revertido durante el periodo;
 - iv. Otros cambios.

65. Se revelará también:

- a) En el caso de un activo intangible evaluado con vida útil indefinida, el valor en libros de dicho activo y las razones sobre las que se apoya la evaluación de una vida útil indefinida;
- b) Una descripción, el valor en libros y el periodo restante de amortización de cualquier activo intangible individual que sea significativo en los Estados Financieros de la entidad;
- c) Para los activos intangibles adquiridos a través de una transacción sin contraprestación y que se han registrado inicialmente por valor razonable:
 - i. El valor razonable por el que se han reconocido inicialmente esos activos.
 - ii. Su valor en libros.
- d) La existencia y el valor en libros de los activos intangibles cuya titularidad tiene alguna restricción, así como el valor en libros de los activos intangibles que sirven como garantías de deudas; y
- e) El monto de los compromisos contractuales para la adquisición de activos intangibles.

66. Si fuera posible, se revelará el valor agregado de los desembolsos por investigación y desarrollo reconocidos como gastos durante el periodo.

Referencia

67. La norma de Activos Intangibles se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones, y de la NICSP 31 Activos Intangibles, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

PROPIEDADES DE INVERSIÓN

Concepto

1. Propiedades de inversión son bienes inmuebles (terrenos o edificaciones) que se tienen, en su totalidad o en parte, con la finalidad de obtener rentas, plusvalía o ambos, en lugar de utilizarlos como bienes de uso o destinarlos para su venta en el curso normal de las operaciones. Además, se consideran propiedades de inversión aquellos bienes inmuebles que no tengan un destino determinado.
2. Esta norma incluye los inmuebles dados en arrendamiento operativo.
3. Las propiedades destinadas al uso habitacional de los funcionarios no constituyen propiedades de inversión.

Reconocimiento

4. En aquellos casos en que la municipalidad posea un bien inmueble destinado en parte para obtener rentas o plusvalía, y otra parte para la prestación de servicios, se debe evaluar la proporción del uso como propiedad de inversión.
5. Cuando los bienes se utilizan en forma significativa para generar renta y en forma insignificante para la prestación de servicios o fines administrativos, el activo será reconocido en su totalidad como propiedades de inversión.
6. Cuando una propiedad tiene partes significativas que son utilizadas como bien de uso y como propiedad de inversión, se debe aplicar un criterio de proporcionalidad para el reconocimiento del activo, es decir, una parte del activo debe ser reconocida como propiedad de inversión y la otra como bien de uso.

Valorización Inicial

7. Las propiedades de inversión, que cumplan con las condiciones para ser reconocidas como activos, se valorizarán inicialmente al costo, en los mismos términos mencionados en la norma de Bienes de Uso.
8. Cuando se adquiera una propiedad de inversión a través de una transacción sin contraprestación, su costo se medirá en los mismos términos mencionados en la norma de Bienes de Uso.
9. Una propiedad de inversión adquirida mediante leasing financiero, se reconocerá según lo indicado en la norma de Arrendamiento por el menor valor entre el valor razonable de la propiedad y el valor presente del precio mínimo de los pagos por arrendamiento. Asimismo, se reconocerá un pasivo, por el mismo valor.

10. Si el pago de una propiedad de inversión se difiere, su costo será igual al valor contado. La diferencia entre este valor y el total de pagos se reconocerá como gastos por intereses durante el periodo del crédito.

Valorización Posterior

11. Una municipalidad medirá todas sus propiedades de inversión al valor razonable en cada fecha de presentación.
12. Las pérdidas o ganancias derivadas de un cambio en el valor razonable de una propiedad de inversión se incluirán en el resultado del periodo en que surjan.
13. Para efectos de la aplicación de esta norma, el valor razonable de una propiedad de inversión corresponderá a su avalúo fiscal vigente o al valor asignado a través de una tasación comercial, si dispone de ella. Una municipalidad que utiliza el avalúo fiscal, podrá posteriormente utilizar la tasación comercial, pero no en caso contrario.

Baja de Propiedades de Inversión

14. Una propiedad de inversión se dará de baja en sus respectivas cuentas:
- a) En caso de venta, permuta o donación; o
 - b) Cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso.
15. La utilidad o pérdida resultante de la venta de una propiedad de inversión se determinará como la diferencia entre los ingresos netos de la transacción y el valor libro del activo, y se reconocerá como un ingreso o gasto patrimonial del periodo.
16. En el caso de una venta con arrendamiento posterior (Leaseback), de una propiedad de inversión, para el resultado de la operación se deberá aplicar lo establecido en la norma de arrendamientos.
17. La cuenta por cobrar, originada por la venta de una propiedad de inversión, será reconocida a su valor razonable. En particular, si la municipalidad recibe el pago de la venta de una propiedad de inversión en ejercicios futuros, la contraprestación recibida será reconocida al equivalente de su precio contado. La diferencia entre el valor de la contraprestación y el equivalente al precio contado, se reconocerá como un ingreso por intereses utilizando como tasa de descuento, la tasa de interés efectiva, de acuerdo a lo definido en la norma de Instrumentos Financieros.

Reclasificación

18. Cuando una propiedad de inversión cambie su función principal, pasando a constituir un bien de uso, deberá reclasificarse en esa categoría, reconociéndose en el concepto que corresponda de acuerdo a su naturaleza, al valor libro existente al

momento del cambio de su uso. Si una propiedad ocupada por el dueño se convierte en una propiedad de inversión, que se contabilizará por su valor razonable, una municipalidad aplicará la norma de bienes de uso hasta la fecha del cambio en el uso. La municipalidad tratará cualquier diferencia, a esa fecha, entre el valor en libro de la propiedad determinado aplicando la norma de bienes de uso y el valor razonable, de la misma forma en la que se registraría una revaluación.

Algunos ejemplos de Propiedades de Inversión

19. Los siguientes casos son ejemplos de propiedades de inversión:

- a) Un terreno que se tiene para obtener plusvalías a largo plazo y no para la venta, dentro del curso ordinario de las operaciones.
- b) Un inmueble o terreno sin un destino determinado.
- c) Un inmueble que sea de propiedad de la municipalidad destinado para arriendo en régimen comercial.

Información a Revelar

20. Una municipalidad deberá revelar los criterios desarrollados para distinguir las propiedades de inversión de los bienes de uso y de las propiedades que se tienen que vender o distribuir a terceros sin contraprestación o por una contraprestación insignificante en el curso normal de las actividades de la municipalidad.

21. Cuando se tiene un inmueble en que no resulta claro hacer una distinción de si corresponde a propiedad de inversión u otra clasificación se debe indicar los criterios desarrollados para definir la proporción utilizada que permita diferenciar los rubros, siendo necesario en particular, analizar aquellas propiedades que se mantiene en régimen de arrendamiento operativo.

22. En caso de efectuarse una revaluación comercial se deben indicar los métodos e hipótesis significativas aplicados en la determinación del valor razonable de las propiedades de inversión, incluyendo una declaración que indique si la determinación del valor razonable fue hecha a partir de evidencias del mercado o se tuvieron en cuenta otros factores significativos (que se revelarán por la entidad) por causa de la naturaleza de las propiedades y la falta de datos comparables de mercado. Asimismo, se deberá revelar si la revaluación ha sido efectuada por un perito independiente que tenga una capacidad profesional reconocida y una experiencia reciente en la localidad y categoría de las propiedades de inversión objeto de la medición. En caso de utilizar otro tipo de profesional debe revelar este hecho.

23. Una municipalidad revelará los montos reconocidos en el resultado:

- a) Ingresos por arriendo provenientes de las propiedades de inversión;

- b) Gastos de operación, incluyendo reparaciones y mantenimientos, que surgen de propiedades de inversión que generaron ingresos por arriendo durante el periodo;
 - c) Gastos de operación, incluyendo reparaciones y mantenimientos, que surgen de propiedades de inversión que no generaron ingresos por arriendo durante el periodo.
24. Un municipio deberá revelar las obligaciones contractuales para adquisición o por concepto de reparaciones, mantenimiento o mejoras.
25. Una municipalidad que aplique el modelo del valor razonable, deberá revelar una conciliación del valor en libros de las propiedades de inversión al inicio y al final del periodo, que incluya lo siguiente:
- a) Incrementos derivados de adquisiciones y de erogaciones capitalizables, reconocidos en el valor en libros de un activo;
 - b) Las disminuciones derivadas de ventas, donaciones o castigo de bienes;
 - c) Pérdidas o ganancias netas de los ajustes al valor razonable;
 - d) Traspasos hacia y desde bienes de uso producto de una reclasificación;
 - e) Ajustes por corrección de errores o cambio de políticas.

Referencia

26. La norma de Propiedades de Inversión se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones, y de la NICSP 16 Propiedades de Inversión, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

COSTO DE ESTUDIOS Y PROYECTOS

Concepto

1. Esta norma se refiere al tratamiento contable de los costos incurridos en la ejecución de estudios básicos y proyectos de inversión, que se encuentran en desarrollo, identificados de acuerdo a lo establecido en el artículo 19 bis del decreto ley N° 1.263, de 1975.
2. Para efectos de esta norma, se entenderá por:
 - a) Estudios Básicos: comprende los desembolsos por concepto de iniciativas de inversión destinadas a generar información sobre recursos humanos, físicos o biológicos, que permiten generar nuevas iniciativas de inversión. Los desembolsos asociados a este concepto pueden ser administrativos y/o de consultorías.
 - b) Proyectos: comprende los desembolsos por concepto de estudios preinversionales de prefactibilidad, factibilidad y diseño, destinados a generar información que sirva para decidir y llevar a cabo la ejecución futura de proyectos. Asimismo, considera los desembolsos de inversión que realizan los organismos del sector público, para inicio de ejecución de obras y/o la continuación de obras iniciadas en años anteriores, con el fin de incrementar, mantener o mejorar la producción de bienes o la prestación de servicios. Estos desembolsos pueden ser administrativos, de consultorías, por terrenos, obras civiles, equipamiento, equipos, vehículos y otros que se encuentren asociados directamente a un proyecto de inversión.

Reconocimiento y valorización

Costos asociados a estudios básicos y proyectos de inversión destinados a la formación de Bienes Institucionales y Bienes Nacionales de Uso Público.

3. Los hechos económicos relacionados con costos en proyectos, destinados a la actividad institucional o a la formación de bienes nacionales de uso público se deben contabilizar en cuentas especiales de activos -Costos de Inversión- en las cuales se reconocen durante el año los costos incurridos en el proyecto.
4. Al término de cada período contable deben traspasarse los movimientos anteriores a las cuentas Costos Acumulados de estudios o proyectos, según corresponda, identificando el estudio o proyecto.
5. Al término del proyecto deben saldarse las cuentas de Costos Acumulados correspondientes y reconocer los bienes en las cuentas pertinentes. Respecto de los Bienes Nacionales de Uso Público, se deberá evaluar si la municipalidad controla el activo, con el fin de determinar si corresponde su traspaso.

6. En caso de la interrupción de la construcción de un activo antes de su puesta en condiciones de funcionamiento, se deberá evaluar la existencia de deterioro y reconocerlo si corresponde.
7. Los Bienes Nacionales de Uso Público controlados y los activos institucionales, deben ser reconocidos y valorizados al término del proyecto conforme a la norma de bienes de uso.
8. El dominio de los bienes inmuebles que se construyan para terceros, una vez terminadas las obras ejecutadas, se entenderán transferidos por medio del acto administrativo correspondiente, una vez emitida el acta de recepción definitiva de la obra por la unidad técnica.
9. El dominio del mobiliario, equipamiento o vehículos, entre otros bienes muebles adquiridos para terceros, se entenderán transferidos por medio del acto administrativo correspondiente, cuando son entregados al asignatario y recibidos materialmente por este.
10. El registro de los costos de los distintos conceptos de gastos que genere la inversión, se reconocerá en las cuentas de activo "Costos de Proyectos" y una vez que el bien esté terminado y listo para ser utilizado o explotado deben traspasarse dichos valores a las cuentas de bienes según su naturaleza.

Costos asociados a estudios básicos

11. Los hechos económicos relacionados con costos en estudios básicos, se contabilizan en cuentas especiales de activos -Costos de Inversión- durante el período de su ejecución. Simultáneamente, al momento del devengamiento se debe reconocer un gasto patrimonial acreditando la cuenta complementaria de activo Aplicación a Gastos Patrimoniales de Estudios Básicos.
12. Al término del período contable deben traspasarse los saldos de las cuentas de costos de estudios del ejercicio contable a las cuentas de costos acumulados de estudios básicos.
13. En el evento que el estudio básico, se termine antes de finalizar el período contable debe cargarse la cuenta de Aplicación de Gastos Patrimoniales con abono a las cuentas de costos de estudios.
14. Respecto de los estudios de arrastre que se terminen en el ejercicio, debe saldarse la cuenta de Costos Acumulados con cargo a la cuenta de Aplicación de Gastos Patrimoniales de estudios básicos. Los costos del período de término del estudio básico, deben ser traspasados previamente a costos acumulados, antes de efectuar el cierre definitivo del estudio.

Anticipos a contratistas

15. Los anticipos son sumas que se convienen en el contrato de ejecución, reparación o conservación de obras y cuya aplicación (o reembolso) se va efectuando en los estados de pago del contratista conforme a las normas establecidas. Estos anticipos se otorgan en UF, sujetos a reajustabilidad.
16. Los anticipos a contratistas comprenden recursos entregados a contratistas, los cuales deben ser tratados de acuerdo a las disposiciones vigentes.
17. Los anticipos a contratistas pueden ser otorgado a corto o largo plazo, en conformidad a lo acordado por las partes.

Referencia

18. La norma de Costo de Estudios y Proyectos se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones.

CONCESIONES

Concepto

1. Un acuerdo de concesión de servicios públicos es un contrato entre una municipalidad, en adelante, la concedente y un tercero de naturaleza privada, nacional o extranjero, que reviste la calidad de concesionario en el que:
 - a) El concesionario utiliza el activo de concesión de servicios para proporcionar un servicio público para satisfacer las necesidades de la comunidad en nombre de la concedente durante un periodo fijo o variable, determinado según el modelo de negocios adjudicado; y
 - b) El concesionario es compensado por sus servicios durante el periodo del acuerdo de concesión del servicio.
2. La concedente es aquella que concede el derecho del uso del activo concesionado, que puede incluir el uso o goce de bienes nacionales de uso público o fiscales destinados a satisfacer los servicios que se convengan, manteniendo el control de éstos.
3. Un concesionario es la entidad que utiliza el activo concesionado para proporcionar los servicios públicos pactados sujeto al control de la concedente.
4. Un activo concesionado es aquel utilizado para proporcionar servicios públicos en un contrato de concesión de servicios que:
 - a) Es proporcionado por el concesionario, de forma que:
 - i. El concesionario construye, desarrolla o adquiere; o
 - ii. Es un activo que el concesionario coloca a disposición de la concesión.
 - b) Es proporcionado por la concedente, de forma que:
 - i. Es un activo ya existente de la concedente; o
 - ii. Es una mejora que el concesionario realiza a un activo ya existente de la concedente.
5. Los bienes concesionados se tratarán de acuerdo a la norma de Bienes de Uso u otra según corresponda.
6. Se exceptúa del alcance de esta norma los acuerdos que no implican la prestación de servicios públicos y acuerdos que tienen componentes de servicio y gestión, en los que el activo no es controlado por la concedente, por ejemplo, los contratos de servicios.

Reconocimiento

Activo

7. La concedente reconocerá un activo que el concesionario proporciona, o una mejora a un activo ya existente de la concedente, como un activo concesionado si:
 - a) La concedente controla o regula la naturaleza de los servicios que deberá proporcionar el concesionario con el activo, a quién debe proporcionarlos y a qué precio; y
 - b) Al término del contrato la concedente controla, a través de la propiedad, del derecho de uso, goce o de otra modalidad, cualquier participación residual significativa en el activo.
8. Si no existiera una participación residual debido a que el acuerdo de concesión de servicios abarca la totalidad de la vida útil del activo concesionado, bastará únicamente con que se cumplan las condiciones de la letra a) del numeral 7, para que se deba reconocer el activo concesionado.

Pasivo

9. Cuando la concedente reconoce un activo de concesión de servicios, también reconocerá un pasivo, a no ser que, el activo sea proporcionado por la concedente sin que exista una mejora por parte del concesionario.
10. Como contraprestación del activo concesionado, la concedente compensará al concesionario por el activo de concesión de servicios mediante los siguientes métodos o la combinación de estos:
 - a) Realización de pagos al concesionario, lo que dará origen a un pasivo financiero; y/o
 - b) Compensación al concesionario por otros medios, lo que dará origen a un pasivo por concesión de derechos:
 - i. Otorgamiento al concesionario del derecho a cobrar una tarifa a los usuarios por la prestación de servicios asociados al activo concesionado; y/o
 - ii. Mediante el acceso a otro activo generador de ingresos para uso del concesionario.
11. Si la concedente tiene una obligación incondicional para pagar efectivo u otro activo financiero al concesionario por la construcción o mejora de un activo de concesión de servicios, la concedente contabilizará el pasivo reconocido de acuerdo con la letra a) del numeral 10 como un pasivo financiero.

12. La concedente tiene una obligación incondicional de pagar efectivo, si se ha comprometido a pagar al concesionario, montos específicos correspondientes al servicio de construcción o mejora de acuerdo al contrato. Este pasivo financiero se valorizará inicialmente por el valor actual de dichos pagos.
13. Si la concedente otorga al concesionario el derecho a obtener ingresos por el uso de terceros, u otro activo generador de ingresos, la concedente contabilizará un pasivo por concesión de derechos. Este pasivo se valorizará por el mismo valor del activo concesionado ajustado por cualquier otra contraprestación del concesionario a la concedente o viceversa.
14. En el caso que se constituya un pasivo financiero y también un pasivo por concesión de derechos, conforme a los numerales precedentes, la concedente realizará el reconocimiento de las obligaciones en la proporción en que cada una de ellas contribuye a la adquisición del activo. En este sentido, el pasivo por concesión de derechos será la diferencia entre el valor del activo, y el monto de dicho pasivo financiero. El pasivo por concesión de derechos incluye, de forma implícita cualquier monto garantizado al concesionario.
15. El activo que se construya o mejore para ser utilizado en una concesión de servicios públicos, deberá reconocerse desde la etapa de construcción como activo concesionado, al mismo tiempo que se reconocen los pasivos correspondientes.

Valorización

Fase de Construcción

16. Mientras se construye o mejora un activo concesionado, éste se valorizará por el equivalente al valor de los servicios de construcción facturados por el concesionario, en la medida en que se avance en la ejecución de los mismos.
17. Al finalizar la fase de construcción, el pasivo total reconocido, el cual se compone por el pasivo financiero y/o el pasivo de concesión de derechos, según corresponda, deberá estar valorizado por el mismo monto acumulado del activo concesionado, menos las amortizaciones o disminuciones efectuadas a los pasivos, más los pagos que el concesionario le efectúe a la concedente.
18. Al finalizar la fase de construcción se deberán verificar los bienes recibidos y registrar cualquier ajuste que corresponda a los activos y pasivos reconocidos.

Fase de Explotación

Activo Concesionado

19. La concedente aplicará la norma de Bienes de Uso a un activo concesionado en fase de explotación, desde que está disponible para su uso, debiendo reconocer la depreciación, deterioro y erogaciones capitalizables correspondientes.

Pasivo Asociado al Activo Concesionado

20. El pasivo financiero se reducirá por los pagos efectuados al concesionario.
21. Al término del ejercicio la concedente realizará un ajuste para que el pasivo financiero quede valorizado de acuerdo con el tratamiento del costo amortizado utilizando el método de la tasa de interés efectiva, de manera análoga a lo indicado en la norma de Instrumentos Financieros.
22. De acuerdo con las condiciones del contrato, la concedente reconocerá un ingreso y disminuirá el pasivo por concesión de derechos a medida que se cumpla el plazo de concesión de servicios, de manera lineal, si este plazo es fijo. Si el plazo es variable, se registrará en función del factor que determina el cumplimiento del contrato.
23. Si la concesión recibe aportes de dos o más entidades públicas, la entidad que controla el activo debe recopilar la información de todos los pagos asociados al acuerdo, para calcular el monto del pasivo financiero y su posterior amortización.
24. Si el término del contrato no solo depende de un plazo, sino de lo que ocurra primero entre una cantidad fija de años y del cumplimiento de una condición, la disminución del "pasivo por concesión de derecho" debe determinarse en base a la alternativa que muestre la mayor reducción respecto del monto total del pasivo.
25. Se deberán considerar en el cálculo del pasivo financiero los pagos de otras entidades públicas al concesionario, siempre que se encuentre asociados al equilibrio económico del acuerdo. Al momento de ejecutarse los desembolsos por terceros, la concedente distribuirá dichos montos entre el pago de intereses, el gasto por mantenimiento y operación y amortización según corresponda, de acuerdo a una metodología apropiada.

Reclasificación

26. Cuando la concesión de servicio recae sobre un activo existente de la concedente, esta deberá reclasificar dicho activo dentro de la categoría de bienes de uso, como activo concesionado, manteniendo su valor libro.
27. Al finalizar el periodo de concesión, el activo concesionado se reclasificará en la categoría de bienes de uso que corresponda de acuerdo con su naturaleza, salvo que se vuelva a realizar una concesión.
28. La concedente no reconocerá un pasivo cuando un activo existente se clasifique como un activo concesionado, siempre que no exista una mejora asociada.

Término de la Concesión

29. La concesión podría extinguirse por las siguientes causales:
 - a) Cumplimiento del plazo por el que se otorgó;

- b) Incumplimiento grave de las obligaciones impuestas al concesionario;
 - c) Mutuo acuerdo entre la concedente y el concesionario; y
 - d) Otras causales estipuladas en contrato de concesión.
30. Si una concesión termina anticipadamente, los pasivos asociados deberán extinguirse conforme a las condiciones del acuerdo de liquidación establecidas en el contrato y se procederá a reclasificar el activo.

Otros Ingresos o Gastos

31. La concedente contabilizará cualquier ingreso o gasto distinto de los que están asociados al modelo de concesión de derechos al concesionario de acuerdo con la norma de Ingresos de Transacciones con Contraprestación, Transferencias o Arrendamientos, según corresponda.
32. Adicionalmente, pueden existir aportes de terceros a la concesión, que constituyen una donación. Estos aportes constituyen un ingreso para la concedente. El valor total del pasivo originalmente reconocido debe reducirse inmediatamente por el monto del aporte.
33. La concedente deberá reconocer como gastos solo los costos de mantenimiento y operación traspasados por el concesionario. El monto traspasado se calculará utilizando el mismo ponderador determinado para establecer el pasivo financiero en los casos que reconozca un pasivo por concesión de derechos.
34. Si producto del desenlace de un litigio se efectúan desembolsos que incrementan los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio del activo, éstos se tratarán como erogaciones capitalizables, de lo contrario, corresponderán a gastos.

Otros Pasivos, Provisiones y Activos o Pasivos Contingentes

35. La concedente contabilizará otros pasivos, distintos a los indicados en el numeral 10, o provisiones que surjan de un acuerdo de concesión de servicios en conformidad con las normas de Instrumentos Financieros o de Provisiones, según corresponda.
36. Los activos contingentes o pasivos contingentes que surjan de acuerdos de concesión de servicios se tratarán de acuerdo con la norma de Activos Contingentes y Pasivos Contingentes.

Información a Revelar

37. Para determinar la información a revelar apropiada en las notas, se considerarán todos los aspectos de un acuerdo de concesión de servicios. Una concedente revelará la siguiente información respecto a acuerdos de concesión de servicios en cada periodo sobre el que se informa:

- a) Una descripción del acuerdo;
 - b) Términos significativos del acuerdo que puedan afectar al monto, calendario y certeza de los flujos de efectivo futuros;
 - c) La naturaleza y alcance de:
 - i. Derechos a utilizar activos especificados;
 - ii. Derechos a esperar que el concesionario proporcione servicios especificados en relación al acuerdo de concesión de servicios;
 - iii. Activos de concesión de servicios reconocidos como activos durante el periodo sobre el que se informa, incluyendo activos existentes de la concedente reclasificados como activos de concesión de servicios;
 - iv. Derechos a recibir activos especificados al final del acuerdo de concesión de servicios;
 - v. Alternativas de renovación y cese;
 - vi. Otros derechos y obligaciones; y
 - vii. Obligaciones de proporcionar al concesionario acceso a activos de concesión de servicios u otros activos generadores de ingresos; y
 - d) Cambios en el acuerdo que concurren durante el periodo sobre el que se informa.
38. La información a revelar requerida se proporciona individualmente para cada acuerdo de concesión de servicios significativo o de forma agregada para cada clase de acuerdos de concesión de servicios, entendiendo por clase; una agrupación de acuerdos de concesión de servicios que involucran servicios de naturaleza similar.

Referencia

39. La norma de Concesiones se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones, y de la NICSP 32 Acuerdos de Concesión de Servicios: La Concedente, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

ARRENDAMIENTOS

Concepto

1. Es un contrato en virtud del cual una de las partes, arrendador, cede a la otra, arrendatario, el derecho de usar un determinado activo, a cambio de percibir una suma única de dinero o una serie de pagos o cuotas durante un periodo de tiempo determinado.
2. Los criterios establecidos en esta norma serán aplicables a todas las transacciones con derechos de usar un activo, exceptuando aquellas para las que se hayan establecido criterios específicos en otra norma.

Clasificación de los Arrendamientos

3. La clasificación de los arrendamientos adoptada, para los efectos de la aplicación de la presente norma, está basada en la magnitud en que los riesgos y ventajas, derivados de la propiedad del activo, afectan al arrendador o al arrendatario:
 - a) Los riesgos incluyen las posibilidades de pérdida por capacidad ociosa, obsolescencia tecnológica o variaciones de valor debido a cambios en las condiciones económicas; y
 - b) Las ventajas pueden estar representadas por las expectativas de un potencial de servicio u operación rentable a lo largo de la vida económica del activo, así como en una ganancia por revaluación del valor del activo o por realización del valor residual.
4. Según los riesgos y ventajas se pueden distinguir dos tipos de arrendamientos:
 - a) Arrendamiento financiero (leasing): cuando el arrendador transfiera al arrendatario sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo. La propiedad del mismo, en su caso, puede o no ser transferida; y
 - b) Arrendamiento operativo: cuando el arrendador no transfiere al arrendatario sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad.
5. Que un contrato de arrendamiento sea financiero u operativo depende de la esencia de las transacciones, más que de la forma del contrato. La clasificación del arrendamiento se hace en el momento de celebrar el contrato que da lugar al mismo.
6. Características de un arrendamiento financiero, las cuales no son copulativas:
 - a) El contrato de arrendamiento otorga el derecho al arrendatario de optar a la propiedad del activo al finalizar el plazo del arrendamiento;

- b) El arrendatario tiene la opción de comprar el activo a un precio que se espera que sea suficientemente inferior al valor razonable, en el momento en que la opción sea ejercida, de modo que, al inicio del arrendamiento, se considere que existe certeza razonable que se tomará la opción;
 - c) El plazo de arrendamiento cubre la mayor parte de la vida útil del activo, aún si el derecho de propiedad no se transfiere al final de la operación;
 - d) Al inicio del arrendamiento, el valor presente de los pagos mínimos de arrendamiento es equivalente, al menos, al valor razonable del activo arrendado;
 - e) Los activos arrendados son de una naturaleza tan especializada que sólo el arrendatario los puede usar sin tener que realizar en ellos modificaciones importantes; y
 - f) Los activos (bienes) arrendados no pueden ser fácilmente reemplazados por otros activos (bienes).
7. Si en algún momento el arrendador y el arrendatario acordaran cambiar las estipulaciones del contrato, generando una clasificación diferente del arrendamiento, el contrato revisado se considerará como un nuevo arrendamiento para todo el plazo restante del mismo. No obstante, los cambios en las estimaciones o de otras circunstancias, no darán lugar a una nueva clasificación del arrendamiento para efectos contables.
8. Cuando un arrendamiento incluye componentes de terrenos y de edificios conjuntamente, la municipalidad evaluará la clasificación de cada componente por separado. Al determinar si el componente de terreno es un arrendamiento financiero, una consideración importante es que los terrenos normalmente tienen una vida económica indefinida.
9. Para clasificar y contabilizar un arrendamiento cuando incluye terrenos y edificaciones, los pagos por el arrendamiento se distribuirán entre esos dos elementos. Si los pagos por el arrendamiento no pueden repartirse fiablemente entre terreno y edificio, todo el arrendamiento se clasificará como financiero, siempre y cuando esté claro que no es operativo.

Reconocimiento y Valorización

Arrendamientos Financieros

Arrendadores

10. Se debe pedir instrucciones a Contraloría General para contabilizar la entrega de un activo en arrendamiento financiero.

Arrendatarios

11. Los arrendatarios reconocerán como activos los bienes sujetos a arrendamiento financiero, y como pasivos las obligaciones asociadas a los mismos.
12. Los activos y pasivos deben ser reconocidos por montos iguales, determinados por el menor valor entre el valor razonable del bien arrendado y el valor presente de los pagos acordados por el arrendamiento, calculados cada uno al inicio del arrendamiento.
13. Para el cálculo del valor presente de los pagos acordados con el arrendador, incluida la opción de compra, el factor de descuento a utilizar es la tasa de interés nominal del contrato, en caso de no existir otros pagos asociados, o en su defecto, la tasa de interés implícita en el arrendamiento, siempre que sea practicable determinarla; de lo contrario se usará la tasa incremental de los préstamos del arrendatario.
14. La tasa de interés implícita es la tasa de descuento que, al inicio del arrendamiento, produce que el valor actual de los pagos acordados con el arrendador, incluido la opción de compra, sea igual al valor razonable del activo arrendado más cualquier costo directo inicial del arrendador.
15. Cada una de las cuotas del arrendamiento se divide en dos partes que representan, respectivamente, los intereses y la amortización del pasivo.
16. Si existe certeza razonable de que el arrendatario ejercerá la opción de adquirir los bienes sujetos al arrendamiento financiero, éstos deberán depreciarse de acuerdo a lo indicado en la norma de Bienes de Uso.
17. Si no existe la certeza razonable de si el arrendatario ejercerá la opción de compra, el activo se deberá depreciar totalmente en el menor plazo entre su vida útil o en el plazo del arrendamiento.
18. Para determinar si el activo arrendado ha sufrido un deterioro del valor, la municipalidad deberá evaluar los indicios de deterioro establecidos en la norma de Deterioro de Activos Generadores y no Generadores de Efectivo.

Arrendamientos Operativos

Arrendatarios

19. Las cuotas derivadas de los arrendamientos operativos se reconocerán como gastos de forma lineal, durante el transcurso del plazo del arrendamiento, salvo que exista otra modalidad.

Arrendadores

20. Los ingresos procedentes de los arrendamientos operativos deben ser reconocidos como ingresos de forma lineal a lo largo del plazo de arrendamiento, salvo que exista otra modalidad.

21. Los costos directos iniciales incurridos por el arrendador, tales como, gastos notariales, comisiones, u otros costos directamente atribuibles en la negociación y contratación de un arrendamiento operativo, se agregan al valor libro del activo arrendado y se reconocen como gastos a lo largo del plazo de arrendamiento, sobre la misma base de distribución de los ingresos.

Venta con Arrendamiento Posterior (*Leaseback*)

22. La venta con arrendamiento posterior es una transacción que implica la enajenación de un activo y su posterior arrendamiento financiero (leasing financiero) al vendedor arrendatario.

23. En el caso de los municipios, el leaseback permite obtener liquidez mediante la venta de un inmueble a una institución financiera y su recompra a un plazo determinado, a través de un contrato de leasing. Es autorizado por el Ministerio de Hacienda, sólo para enfrentar situaciones nuevas que hayan provocado impacto financiero en los municipios, que no sean responsabilidad directa de ellos y que no se hayan originado por acumulación de déficit de gastos operacionales.

24. Cualquier exceso del valor de la venta sobre el valor libro del activo enajenado no se reconoce como un ingreso inmediatamente, sino que constituye un ingreso diferido, que se extinguirá a lo largo del plazo de arrendamiento.

Información a Revelar

25. Una municipalidad deberá revelar:

- a) Las políticas contables utilizadas para reconocer arrendamientos financieros y operativos;
- b) Las políticas contables utilizadas para reconocer los ingresos asociados a arrendamientos operativos, cuando es arrendador.

26. Los arrendatarios revelarán la siguiente información sobre arrendamientos financieros:

- a) El monto en libros neto a cada fecha de presentación, para cada clase de activos, identificando por separado las ventas con arrendamiento posterior (leaseback);
- b) Una conciliación entre el monto total de los pagos futuros del arrendamiento al final del periodo y su valor presente;
- c) El total de pagos del arrendamiento mínimos futuros al final del periodo y su valor presente para los siguientes períodos: hasta un año; más de un año y no más de cinco años; más de cinco años; y
- d) Una descripción general de los acuerdos significativos de arrendamiento donde se incluirán, pero sin limitarse a ellos, los siguientes datos:

- i. La existencia y, en su caso, los plazos de renovación o las opciones de compra y las cláusulas de actualización; y
- ii. Las restricciones impuestas por contratos de arrendamiento financiero.

27. Los arrendatarios revelarán la siguiente información sobre arrendamientos operativos:

- a) El total de pagos futuros del arrendamiento, derivados de contratos de arrendamiento operativo no pagados, que se van a satisfacer en los siguientes plazos: hasta un año; más de un año y no más de cinco años; más de cinco años;
- b) Las cuotas de arrendamientos reconocidas como gastos del periodo, revelando por separado las cantidades de los pagos por arrendamiento;
- c) Una descripción general de los acuerdos significativos del arrendamiento llevados a cabo por el arrendatario, donde se incluirán, sin limitarse a ellos, los siguientes datos:
 - i. La existencia y, en su caso, los plazos de renovación o las opciones de compra y las cláusulas de actualización; y
 - ii. Las restricciones impuestas por contratos de arrendamiento financiero.

28. Los arrendadores revelarán la siguiente información sobre arrendamientos operativos:

- a) El monto acumulado de los pagos futuros del arrendamiento correspondientes a los arrendamientos operativos no pagados, así como los montos que corresponden a los siguientes plazos: hasta un año; más de un año y no más de cinco años; más de cinco años;
- b) Una descripción general de los acuerdos de arrendamiento llevados a cabo por el arrendador.

Referencia

29. La norma de Arrendamientos se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones, y de la NICSP 13 Arrendamientos, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

AGRICULTURA

Concepto

1. La presente norma debe ser aplicada a los siguientes elementos cuando estén relacionados con la actividad agrícola:
 - a) Activo biológico, excepto las plantaciones productoras; y
 - b) Producto agrícola en el momento de su cosecha o recolección.
2. Actividad agrícola es la gestión que realiza una municipalidad para la transformación biológica y cosecha o recolección de activos biológicos para:
 - a) La venta, en la medida que cuenten con las atribuciones pertinentes;
 - b) Distribución sin contraprestación, o por una contraprestación simbólica; o
 - c) Conversión en producto agrícola o en otros activos biológicos adicionales para vender o para distribuirlos sin contraprestación, o por una contraprestación simbólica.
3. Un activo biológico es una planta o animal vivo.
4. El producto agrícola es el obtenido de los activos biológicos del municipio, en el momento de la cosecha o recolección.
5. La cosecha o recolección es la separación del producto del activo biológico, o el cese de los procesos vitales de un activo biológico.
6. Los productos que se desarrollan en plantaciones productoras son activos biológicos, hasta el punto cosecha o recolección.
7. Cuando los activos biológicos se utilizan para el mantenimiento del orden público, investigación, transporte, entretenimiento, esparcimiento, educación, control de aduanas o en cualquier otra actividad que no sea agrícola, no se contabilizan de acuerdo con esta norma, sino que se debe aplicar la norma de Bienes de Uso, u otra norma, según corresponda.

Reconocimiento y Valorización

8. Una municipalidad reconocerá un activo biológico o un producto agrícola si cumple con la definición de activo y los requerimientos de esta norma.
9. Un activo biológico, ya sea adquirido con o sin contraprestación, se valoriza en el momento de su reconocimiento inicial y en cada fecha de presentación, a su valor razonable menos la estimación de los costos necesarios para llevar a cabo su venta.

10. En el caso que en el momento de su reconocimiento inicial se estime que el valor razonable no puede ser determinado con fiabilidad, el activo se valorizará a su costo menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida acumulada por deterioro del valor. Al menos en cada fecha de presentación se deberá evaluar si aún no es posible medir en forma fiable el valor razonable del activo. En el momento de que se pueda medir con fiabilidad la municipalidad deberá registrar al valor razonable menos la estimación de los costos necesarios para llevar a cabo su venta.
11. El producto agrícola se registrará a su valor razonable menos la estimación de los costos necesarios para llevar a cabo su venta en el momento de la cosecha o recolección. A partir de entonces, el activo constituirá una existencia y deberá valorizarse de acuerdo con la norma de Existencias.
12. La municipalidad podrá establecer agrupaciones de activos biológicos y/o productos agrícolas, cuando esto facilite la determinación del valor razonable. Asimismo, se debe considerar que las agrupaciones deben estar de acuerdo con sus características más significativas, por ejemplo: edad o calidad.
13. Si existiera un mercado activo para un activo biológico o para un producto agrícola en su ubicación y condición actuales, el precio de cotización en ese mercado será la base adecuada para la determinación del valor razonable de ese activo. Si un municipio tuviera acceso a diferentes mercados activos, usará el precio de cotización del mercado en el que se espera operar.
14. Si no existiera un mercado activo, la entidad edilicia utilizará uno o más de los siguientes elementos para determinar el valor razonable:
 - a) El precio de la transacción más reciente en el mercado, siempre que no haya habido un cambio significativo en las circunstancias económicas entre la fecha de esa transacción y la fecha de presentación;
 - b) Los precios de mercado para activos similares con ajustes para reflejar las diferencias existentes; y
 - c) Las referencias más destacadas del sector, tales como el valor del ganado expresado por kilogramo de carne.
15. Sin perjuicio de lo anterior, se podrá ocupar el costo como una aproximación del valor razonable, cuando se presente alguna de las siguientes situaciones:
 - a) Se haya producido una pequeña transformación biológica desde que se incurrió en los costos iniciales (por ejemplo, para semillas de árboles frutales plantadas inmediatamente antes de la fecha de presentación); o
 - b) No se espera que sea importante el impacto de la transformación biológica en el precio (por ejemplo, para las fases iniciales de crecimiento de los pinos en una plantación).

16. Las ganancias o pérdidas, como consecuencia de un cambio en su valor razonable menos la estimación de los costos necesarios para llevar a cabo su venta, que surjan entre el reconocimiento inicial de un activo biológico o de un producto agrícola (o su última fecha de presentación), y el fin del periodo contable serán incluidas en los resultados del periodo.
17. De ser necesario, para determinar el costo, la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro de valor acumuladas, se deberá considerar lo establecido en las normas correspondientes.

Información a Revelar

18. La municipalidad describirá:

- a) La naturaleza de sus actividades relativas a cada grupo de activos biológicos; y
- b) Las mediciones no financieras o estimaciones de las cantidades físicas de:
 - i. Cada grupo de activos biológicos de la entidad al final del periodo; y
 - ii. El resultado de un producto agrícola del periodo.

19. La municipalidad revelará la siguiente información:

- a) La ganancia o pérdida acumulada surgida durante el periodo contable entre el reconocimiento inicial de los activos biológicos y productos agrícolas, así como por los cambios en el valor razonable menos los costos de ventas de los activos biológicos.
- b) La descripción de los activos biológicos que distinga entre activos biológicos consumibles y los que se tienen para producir frutos y entre activos biológicos mantenidos para la venta y los mantenidos para su distribución sin contraprestación, o por una contraprestación simbólica.

20. Al hacer una revelación requerida por el numeral anterior, se recomienda al municipio hacer la distinción entre activos biológicos maduros o por madurar, según proceda.

21. La municipalidad revelará los métodos y las hipótesis significativas aplicadas en la determinación del valor razonable de cada grupo de productos agrícolas en el momento de la cosecha y de cada grupo de activos biológicos.

22. La municipalidad revelará el valor razonable menos los costos de venta del producto agrícola cosechado durante el periodo, determinado en el momento de la cosecha o recolección.

23. Si una municipalidad no puede medir con fiabilidad el valor razonable de un activo biológico, y por lo tanto lo mide por su costo menos la depreciación acumulada y las

pérdidas por deterioro del valor acumuladas al final del periodo, revelará para estos activos biológicos:

- a) Una descripción de los activos biológicos;
 - b) Una explicación de la razón por la cual no puede medirse con fiabilidad el valor razonable;
 - c) Si fuera posible, el rango de estimaciones dentro del cual es posible que se encuentre el valor razonable;
 - d) El método de depreciación, las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas; y
 - e) El monto bruto en libros, la depreciación y el deterioro acumulados al inicio y al final del periodo.
24. Si el valor razonable de un activo biológico, medido previamente por su costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro acumuladas puede llegar a ser medido en forma fiable durante el periodo corriente, la municipalidad revelará lo siguiente:
- a) Una descripción de los activos biológicos;
 - b) Una explicación de las razones por las que el valor razonable ha pasado a ser medido con fiabilidad; y
 - c) El efecto del cambio.

Referencia

25. La norma de Agricultura se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones, y de la NICSP 27 Agricultura, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

FONDOS EN ADMINISTRACIÓN

Concepto

1. Las transferencias que se otorgan a las municipalidades para cumplir determinadas finalidades y que por disposición legal o autorización de la Contraloría General no se deben incorporar al presupuesto del organismo receptor, constituyen fondos en administración.

Reconocimiento y Valorización

2. Los Fondos en Administración deben ser reconocidos como un pasivo en la cuenta Administración de Fondos por parte del organismo receptor y como un activo en la cuenta Anticipos a Rendir Cuenta por el organismo otorgante.
3. En la medida que la municipalidad como organismo receptor aplique dichos recursos, deberá reconocer la cuenta de Aplicación de Fondos en Administración conjuntamente con la disminución de las disponibilidades.
4. La rendición de cuentas, de la municipalidad como organismo receptor, debe hacerse con cargo a la cuenta de pasivo Administración de Fondos, contra la cuenta de activo Aplicación de Fondos en Administración.
5. Posteriormente con la rendición de cuentas de la municipalidad, la entidad otorgante contabilizará el devengamiento y pago que importa la ejecución presupuestaria de gasto.
6. Los fondos no utilizados por la municipalidad deben ser restituidos al organismo otorgante.

Referencia

7. La norma de Fondos en Administración se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones.

PROVISIONES

Concepto

1. Los criterios establecidos en esta norma son aplicables a todas las provisiones, excepto a aquellas asociadas a los beneficios a los empleados, a los beneficios sociales y aquellas que hayan sido tratadas en otra norma.
2. Una provisión es un pasivo, debido a que constituye una obligación presente y es probable que para liquidarla la municipalidad tenga que desprender recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio.
3. Una provisión nace de una obligación de tipo legal o implícita de la municipalidad, cuyo monto o vencimiento es incierto.
4. Una obligación legal, es aquella que se deriva de:
 - a) Un contrato;
 - b) Legislación; o
 - c) Otra causa de tipo legal.
5. Una obligación implícita es aquella que se deriva de las actuaciones de la propia municipalidad, en las que:
 - a) Debido a un patrón de comportamiento establecido en el pasado, a políticas de la municipalidad que son de dominio público o a una declaración efectuada de forma suficientemente concreta, la municipalidad haya puesto de manifiesto ante terceros que está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades; y
 - b) Como consecuencia de lo anterior, la municipalidad haya creado una expectativa válida, ante aquellos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.
6. Las provisiones pueden distinguirse de otros pasivos, tales como los acreedores comerciales y otras obligaciones devengadas, por la existencia de incertidumbre acerca del momento del vencimiento o de la cuantía de los desembolsos futuros.

Reconocimiento

7. Se deberá reconocer una provisión cuando se presenten la totalidad de las siguientes condiciones:
 - a) La municipalidad tenga una obligación presente (ya sea legal o implícita), como resultado de un suceso pasado;

- b) La municipalidad tenga la probabilidad mayor, esto es, igual o mayor al cincuenta por ciento (50%), de entregar recursos, con la capacidad de generar beneficios económicos o potencial de servicio, para pagar tal obligación; y
 - c) La municipalidad pueda hacer una estimación fiable del monto de la obligación.
8. En el caso extremadamente raro de que no se pueda hacer ninguna estimación fiable, se estará ante un pasivo que no puede ser objeto de reconocimiento, lo que deberá ser debidamente justificado y revelarse de acuerdo a la norma de Activos Contingentes y Pasivos Contingentes.
 9. Cuando existe una serie de obligaciones de similar naturaleza u originadas a partir de un mismo evento, la probabilidad de una salida de recursos se determinará considerando esa clase de obligación como un todo.
 10. Un suceso que da origen a la obligación es aquel que crea una obligación legal o implícita de tal manera, que a la municipalidad no le queda otra alternativa que pagar esa obligación.
 11. Se reconocen como provisiones sólo aquellas obligaciones que provienen de hechos pasados cuya existencia sea independiente de las acciones futuras de la municipalidad.
 12. En algunos casos inusuales no queda claro si un suceso ocurrido en el pasado ha dado origen a una obligación presente. Para esto se debe evaluar si, de acuerdo con toda la evidencia disponible, existe una probabilidad mayor de que la municipalidad deberá responder por tal obligación.
 13. Si una municipalidad tiene un contrato de carácter oneroso, las obligaciones presentes, netas de los importes recuperados, bajo tal contrato deben reconocerse y medirse como provisión.
 14. Para efectos de esta norma, un contrato oneroso es aquel en el cual los costos inevitables para cubrir las obligaciones establecidas en el contrato exceden a los beneficios económicos o al potencial de servicio que se espera recibir bajo el mismo, que incluye los valores recuperables.
 15. Un suceso que no haya dado lugar al nacimiento inmediato de una obligación, puede hacerlo en una fecha posterior, por causa de los cambios legales o por actuaciones de la municipalidad. También se consideran aquéllos aprobados pero que aún no hayan entrado en vigencia.
 16. Cada provisión debe ser utilizada sólo para afrontar los desembolsos para los cuales fue originalmente reconocida.
 17. No se reconoce ninguna provisión para los gastos en que se necesite incurrir para que las actividades en marcha de la municipalidad continúen en el futuro.

18. Independiente de la fuente de financiamiento, la municipalidad obligada a pagar deberá reconocer la provisión por la totalidad de su monto.
19. Se reconocerá una provisión por costos de reestructuración, solo cuando se cumplan las condiciones generales señaladas en el numeral 7.
20. Una reestructuración es un programa planificado y controlado por la municipalidad, cuyo efecto tiene un cambio significativo:
- En el alcance de la actividad llevada a cabo por la municipalidad; o
 - En la manera en que tal actividad se lleva a cabo.
21. La obligación implícita de proceder a una reestructuración surge solo cuando una municipalidad:
- Tiene un plan formal y detallado para proceder a la reestructuración, en el que se identifican, al menos:
 - La actividad/unidad de operaciones o parte de la misma involucradas;
 - Las principales ubicaciones afectadas;
 - La ubicación, función y número aproximado de empleados que serán indemnizados por prescindir de sus servicios;
 - Los desembolsos que se llevarán a cabo; y
 - Cuando el plan será implementado; y
 - Ha producido una expectativa válida entre los afectados, en el sentido de que la reestructuración se llevará a cabo, ya sea por haber comenzado a implementar el plan o por haber anunciado sus principales características a los mismos.
22. La provisión por reestructuración debe incluir solo los desembolsos que surjan directamente de la reestructuración, siendo estos, aquellos que de forma simultánea están necesariamente impuestos por la reestructuración y no se encuentran asociados con las actividades que continúan en la municipalidad.
23. En el caso de los bienes de uso, los cambios en la provisión por desmantelamiento y/o rehabilitación del lugar que sean consecuencia de cambios en las estimaciones o de un cambio en la tasa de descuento se tratan como sigue:
- Los cambios en el pasivo aumentan o disminuyen los costos del activo correspondiente;
 - Si la disminución del pasivo excede el valor contable del activo el exceso se reconocerá en el resultado del ejercicio; y

- c) Como consecuencia del ajuste del activo la base sujeta a depreciación deberá ser modificada con el efecto correspondiente en las depreciaciones futuras.

Valorización Inicial

24. El monto reconocido como provisión debe ser la mejor estimación, para pagar la obligación presente, que racionalmente la municipalidad desembolsaría para extinguir la obligación o transferirla a un tercero.
25. Para llegar a la mejor estimación de una provisión debe tenerse en consideración los riesgos e incertidumbres que inevitablemente rodean a muchos sucesos y circunstancias, con el objeto de no sobreestimar los ingresos o los activos, ni subestimar, los gastos o los pasivos, evitando con ello la duplicidad de ajustes.
26. Para determinar el desenlace más probable y su efecto financiero se tendrá como base el juicio de la municipalidad, complementado con la experiencia en situaciones similares y, en los casos que lo amerite, por informes de expertos.
27. Para provisiones de más de tres años, el monto de la provisión debe ser el valor actual de los desembolsos que se espera sean necesarios para pagar la obligación, para cuyo efecto se aplica como tasa de descuento la tasa de endeudamiento del Fisco para un plazo de vencimiento análogo. No se aplica ningún tipo de descuento para las provisiones con vencimiento igual o inferior a dicho periodo.
28. En el caso de que la municipalidad tenga asegurado que, una parte o la totalidad del desembolso necesario para liquidar la provisión le será reembolsado por un tercero, éste será considerado como un activo independiente y su monto no deberá exceder al registrado en la provisión.

Valorización Posterior

29. Las provisiones se deben revisar al final de cada ejercicio y ajustarse, si corresponde, para reflejar la mejor estimación existente en ese momento. Si ya no es probable que, para liquidar la obligación, se vaya a requerir de un flujo de salida de recursos se debe revertir la provisión, cuya contrapartida será la cuenta de ajustes de provisiones correspondiente.
30. Para las provisiones medidas a su valor actual, este aumentará en cada periodo para reflejar el paso del tiempo, para lo cual se utilizará la tasa de endeudamiento del Fisco. Este incremento se reconocerá como un gasto por intereses de forma periódica, por lo menos, al término de cada ejercicio.

Información a Revelar

31. La municipalidad para cada clase de provisión deberá revelar lo siguiente:

- a) El valor en libros al inicio y al final del periodo;
- b) Las nuevas provisiones efectuadas en el periodo;
- c) Los incrementos en las provisiones existentes;
- d) Los montos aplicados contra la provisión durante el periodo, es decir, valores cargados y abonados contra la provisión;
- e) Los montos que han sido ajustados durante el periodo producto de cambios en las estimaciones;
- f) El incremento durante el periodo en el monto descontado, resultante del paso del tiempo y el efecto de los cambios en la tasa de descuentos; y
- g) El monto no utilizado de las provisiones que han sido objeto de reversión durante el periodo.

No se requiere información comparativa

32. La municipalidad debe revelar, por cada clase de provisión, la siguiente información:

- a) Una breve descripción de la naturaleza de la obligación y del momento previsible en el tiempo, en el que se producirán los flujos de salidas resultante de beneficios económicos o un potencial de servicio;
- b) Una indicación de las incertidumbres sobre el monto o vencimiento de dichos flujos de salida. Cuando sea necesario, la municipalidad deberá revelar los principales supuestos que ha tomado en relación con los hechos futuros; y
- c) El monto de los reembolsos probables, expresando el valor de cualquier activo que haya sido reconocido con respecto a dicho reembolso.

33. En casos poco frecuentes, puede esperarse que la revelación del monto de una provisión, de alguna parte de la información requerida o de la totalidad de ésta, perjudique la posición de la municipalidad, en disputas con terceros. En tales casos, no es preciso que la municipalidad revele esta información, pero deberá describir la naturaleza genérica del litigio y la razón por la cual no se ha revelado.

Referencia

34. La norma de Provisiones se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones y de la NICSP 19 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

Concepto

1. Los beneficios a los empleados abarcados en esta norma son indistintamente del tipo de vínculo contractual por parte del funcionario, es decir, personal de: planta, a contrata, a honorarios, jornales, por Código del Trabajo u otros. Para efectos del alcance de esta norma se entiende como empleado, aquella persona bajo un vínculo de dependencia laboral con la municipalidad.
2. Los beneficios a los empleados son todas las formas de contraprestación concedida por una municipalidad a cambio de los servicios prestados por los empleados o por indemnizaciones por cese.
3. Los beneficios a los empleados pueden proceder de:
 - a) Planes u otro tipo de acuerdos formales celebrados entre la municipalidad y sus empleados ya sea individualmente o con grupos particulares o con sus representantes.
 - b) Requerimientos legales establecidos.
 - c) Acciones que generen obligaciones implícitas.

Clasificación de los Beneficios a los Empleados

Beneficios a los empleados a corto plazo

4. Son aquellos que se otorgan dentro del periodo contable y los que deban liquidarse dentro de los doce meses siguientes al término de dicho periodo anual sobre el que se informa en el que los empleados hayan prestado los servicios relacionados, tales como remuneraciones, aportes del empleador a la seguridad social, licencias médicas, incentivos, vacaciones, horas extraordinarias, beneficios no monetarios a los empleados actuales.

Beneficios por término anticipado

5. Son aquellos a pagar como consecuencia de:
 - a) La finalización por parte de la municipalidad del contrato de un empleado antes de la edad normal de retiro; o
 - b) La aceptación voluntaria por parte del empleado de concluir la relación de trabajo a cambio de tales beneficios.

Beneficios post-empleo

6. Son beneficios a los empleados, diferentes de los beneficios por término de contrato, que se pagan después de completar su periodo de empleo en la municipalidad. Incluye pensiones asociadas al régimen de reparto, atención médica post-empleo, contribuciones a planes de pensiones y otros beneficios por retiro; cuando el beneficio se paga después de completar su periodo de empleo.
7. Los beneficios post-empleo se distinguen entre los siguientes planes:
 - a) Planes de contribuciones definidas: son planes de beneficios post-empleo en los cuales una municipalidad realiza aportes de carácter predeterminado a una entidad separada (un fondo), y no tiene obligación legal ni implícita de realizar aportes adicionales en el caso de que el fondo no tenga activos suficientes, para atender todos los beneficios a los empleados relacionados con los servicios que estos han prestado en el periodo presente y en los anteriores. En consecuencia, el riesgo actuarial y el riesgo de inversión son asumidos por el empleado.
 - b) Planes de beneficios definidos: son planes de beneficios post-empleo diferentes de los planes de contribuciones definidas. En los planes de beneficios definidos la obligación de la municipalidad consiste en suministrar los beneficios acordados a los empleados actuales y anteriores; y tanto el riesgo actuarial como el riesgo de inversión son asumidos por la propia municipalidad o por el organismo encargado de entregar dicho beneficio.

Otros Beneficios a largo plazo

8. Son aquellos diferentes a los beneficios post-empleo y por término anticipado del vínculo laboral que no deban liquidarse dentro de los doce meses siguientes al término del periodo contable.

Reconocimiento y Valorización

9. La municipalidad deberá reconocer:
 - a) Un pasivo cuando el empleado ha prestado servicios a cambio del derecho a recibir pagos en el futuro; y
 - b) Un gasto cuando el municipio consuma los beneficios económicos o el potencial de servicio procedente del servicio prestado por un empleado.

Beneficios a Corto Plazo

10. Los beneficios de corto plazo, se deberán reconocer durante el año como gasto patrimonial y al término del ejercicio contable se deberá establecer un pasivo por los beneficios de corto plazo pendientes de pago al mes de diciembre. Se contabilizará el valor de la obligación sin realizar ningún descuento.

11. Si se efectúa un pago anticipado, la municipalidad deberá reconocer un activo en la medida en que se dé lugar, por ejemplo, a una reducción en los pagos a efectuar en el futuro o a un reembolso en efectivo.

Beneficio post-empleo

Planes de contribuciones definidas

12. En los planes de contribuciones definidas se deberán reconocer las contribuciones durante el año como gasto patrimonial y al término del ejercicio contable un pasivo para las contribuciones adeudadas. En caso que un plan de contribuciones definidas no se tuviera que pagar en los doce meses siguientes al término del periodo contable en que se produjeron los servicios de los empleados, el monto de los mismos será descontado al valor actual.

13. Si se efectúa un pago anticipado, la municipalidad deberá reconocer un activo en la medida en que se dé lugar, por ejemplo, a una reducción en los pagos a efectuar en el futuro o a un reembolso en efectivo.

Planes de beneficios definidos

14. Para que un plan de beneficios post-empleo se clasifique como un plan de beneficios definidos, la municipalidad como entidad empleadora, o el organismo encargado, debe tener la obligación de entregar dichos beneficios a los empleados, ex-empleados u otros beneficiarios.

15. Para los planes de beneficios definidos deben realizarse los cálculos actuariales para medir la obligación contraída y el gasto.

16. La contabilización de los planes de beneficios definidos, considera los siguientes pasos:

- a) Determinar el déficit o superávit del plan, lo que implica realizar cálculos actuariales, el método de la unidad de crédito proyectada para hacer la estimación fiable del costo final, descontando ese beneficio para determinar el valor presente de la obligación y el costo de los servicios del periodo corriente y por último deducir el valor razonable de los activos del plan.
- b) Determinar el monto del pasivo o del activo según exista déficit o superávit del plan, ajustando el valor calculado en (a) por los efectos de aplicar un techo del activo.
- c) Determinar los montos a reconocer en el resultado, que corresponden al costo del servicio del periodo corriente, cualquier costo por servicios pasados además la ganancia o pérdida en el momento de la liquidación excepcional y por último el interés neto sobre el pasivo (activo) por beneficios definidos neto.

- d) Determinar las nuevas mediciones del pasivo (activo) a reconocer en el Estado de Cambio en el Patrimonio Neto lo que comprende las ganancias y pérdidas actuariales, el rendimiento de los activos del plan y los cambios en el efecto del techo del activo, excluyendo los valores incluidos en el interés neto sobre el pasivo (activo) por beneficios definidos neto.

17. Para aplicar el numeral 16 se entiende:

- a) Cálculo actuarial, es la técnica o modalidad matemática que requiere de suposiciones actuariales sobre variables demográficas y financieras que sirven para estimar el efecto de ciertos hechos económicos atendiendo a sus posibles consecuencias y los costos que estas supondrían. Esto permite que una municipalidad mida una obligación con la suficiente fiabilidad como para justificar el reconocimiento de un pasivo.
- b) Método de la unidad de crédito proyectada, es aquel que se utiliza para determinar tanto el valor presente de las obligaciones por beneficios definidos, como el costo por los servicios prestados en el periodo actual y, en su caso, el costo de servicios pasados. En el método de la unidad de crédito proyectada (también denominado a veces método de los beneficios acumulados en proporción a los servicios prestados, o método de los beneficios por año de servicio), se contempla cada año de servicio como generador de una unidad adicional de derecho a los beneficios y se mide cada unidad de forma separada para conformar la obligación final.
- c) Costo de los servicios del periodo corriente o presente, es el incremento en el valor presente de una obligación por beneficios definidos, que procede de servicios prestados por los empleados en el periodo actual.
- d) Costo por servicios pasados, es el cambio en el valor presente de la obligación por beneficios definidos por servicios prestados por empleados en periodos anteriores, procedentes de una modificación del plan (la introducción o retirada de un plan de beneficios definidos o cambios en éste) o una reducción (una reducción significativa por la entidad en el número de empleados cubiertos por un plan); y las ganancias o pérdidas en el momento de la liquidación.
- e) Techo del activo, es el valor presente de cualquier beneficio económico disponible en forma de reembolsos del plan o reducciones en las contribuciones futuras al mismo, cuya ocurrencia es eventual.
- f) Una liquidación, es una transacción que elimina todas las obligaciones legales o implícitas posteriores para una parte o para todos los beneficios proporcionados según un plan, distinta de un pago de beneficios a los empleados o en nombre de éstos que está establecida en las condiciones del plan e incluida en los supuestos actuariales.
- g) Interés neto sobre el pasivo (activo), es el cambio durante el periodo en el pasivo (activo) por beneficios definidos neto que surge del paso del tiempo.

- h) Nuevas mediciones del pasivo (activo), son aquellas que comprenden las ganancias y pérdidas actuariales; el rendimiento de los activos del plan, excluyendo los montos incluidos en el interés neto sobre el pasivo (activo) por beneficios definidos netos; y los cambios en el efecto del techo del activo, excluyendo los montos incluidos en el interés neto sobre el pasivo (activo) por beneficios definidos neto.
18. La municipalidad determinará el pasivo (activo) por beneficios definidos neto antes del término de cada año, considerando la existencia de alguna modificación significativa de las variables que influyen en el cálculo indicado en el numeral 16.
19. Esta norma recomienda que la municipalidad se apoye de un actuario calificado en la medición de las obligaciones de los beneficios definidos post empleo.
20. La municipalidad reconocerá el pasivo (activo) por beneficios definidos neto en el Balance General.

Otros beneficios a largo plazo

21. El reconocimiento y medición del superávit o déficit en un plan de beneficios a largo plazo, así como cualquier derecho de reembolso se realizará de acuerdo con lo definido en los planes de beneficios definidos.
22. La municipalidad reconocerá en el resultado, el valor total neto de los siguientes montos:
- a) El costo del servicio;
 - b) El interés neto sobre el pasivo (activo) por beneficios definidos neto;
 - c) Las nuevas mediciones del pasivo (activo) por beneficios definidos neto.

Beneficios por término anticipado del vínculo laboral

23. Se deberán reconocer durante el año como gasto patrimonial y al término del ejercicio contable como un pasivo por los beneficios adeudados.
24. Los beneficios por término anticipado del vínculo laboral se deberán reconocer en la primera de las siguientes fechas:
- a) El momento en que la municipalidad ya no pueda retirar la oferta de estos beneficios.
 - b) El momento en que la municipalidad reconozca los costos por una reestructuración que quede dentro del alcance de la norma de Provisiones e involucre el pago de beneficios por término anticipado del vínculo laboral.
25. La medición de los beneficios por término anticipado del vínculo laboral se realizará de acuerdo con la naturaleza del beneficio según lo siguiente:

- a) Si corresponden a una mejora de beneficios post-empleo deberán ser aplicados los requerimientos de dicho beneficio, o
- b) Si se espera que sean liquidados completamente antes de los doce meses después del período sobre el que se informa, deberá aplicar los requerimientos de beneficios a los empleados de corto plazo.
- c) Si no se espera liquidarlos completamente antes de doce meses después del período sobre el que se informa, deberá aplicar los requerimientos de beneficios a los empleados de largo plazo.

Información a Revelar

26. Una municipalidad revelará las políticas contables utilizadas para el reconocimiento de los distintos tipos de beneficios a los empleados.

27. Una municipalidad revelará el monto reconocido como gasto en los planes de contribuciones definidas.

28. Una municipalidad revelará, de acuerdo con los numerales siguientes, en relación con los planes de beneficios definidos, información que:

- a) Explique las características de sus planes de beneficios definidos y los riesgos asociados con ellos.
- b) Identifique y explique los montos en sus estados financieros que surgen de sus planes de beneficios definidos.
- c) Describa la forma en que sus planes de beneficios definidos pueden afectar al valor, calendario e incertidumbre de los flujos de efectivo futuros de la entidad.

29. Una municipalidad revelará:

- a) Información sobre las características de sus planes de beneficios definidos, incluyendo:
 - i. La naturaleza de los beneficios proporcionados por el plan.
 - ii. Una descripción del marco de regulación en el que opera el plan.
 - iii. Una descripción de cualquier otra responsabilidad de la entidad para el gobierno del plan.
- b) Una descripción de los riesgos a los que expone el plan a la municipalidad, centrados en los riesgos inusuales, específicos de la entidad y específicos del plan y cualquier concentración de riesgo significativa. Por ejemplo, si los activos del plan están invertidos principalmente en una clase de inversiones, por ejemplo,

propiedades, el plan puede exponer a la entidad a una concentración del riesgo de mercado de la propiedad.

- c) Una descripción de las modificaciones del plan, reducciones o liquidaciones.
- d) El criterio sobre el que se ha determinado la tasa de descuento.

30. Una municipalidad proporcionará una conciliación del saldo de apertura con el de cierre para cada uno de los siguientes elementos, si procede:

- a) El pasivo (activo) por beneficios definidos neto, mostrando por separado conciliaciones sobre:
 - i. Activos del plan.
 - ii. El valor presente de la obligación por beneficios definidos.
 - iii. El efecto del techo del activo.
- b) Los derechos de reembolso. También la municipalidad describirá la relación entre los derechos de reembolso y la obligación relacionada.

31. Cada conciliación enumerada en el numeral anterior mostrará cada uno de los siguientes elementos, si procede:

- a) Costo de los servicios del periodo corriente.
- b) Ingresos o gastos por intereses.
- c) Nuevas mediciones del pasivo (activo) de beneficios definidos neto mostrando por separado:
 - i. El rendimiento de los activos del plan, excluyendo los montos incluidos en los intereses de la letra b).
 - ii. Las ganancias y pérdidas actuariales que surgen de cambios en las suposiciones demográficas.
 - iii. Las ganancias y pérdidas actuariales que surgen de cambios en las suposiciones financieras.
 - iv. Los cambios en el efecto de limitar un activo por beneficios definidos neto al techo del activo, excluyendo los montos incluidos en los intereses de la letra b). Una municipalidad también revelará la forma en que se determina el beneficio económico máximo disponible, es decir, si esos beneficios serían en forma de reembolsos, reducciones en contribuciones futuras o una combinación de ambos.

- d) Costo de servicios pasados y ganancias y pérdidas que surgen de liquidaciones lo que no necesita ser distinguido cuando ocurre simultáneamente.
 - e) Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.
 - f) Contribuciones al plan, mostrando por separado las del empleador y las de los participantes del plan.
 - g) Pagos procedentes del plan, mostrando por separado el monto pagado con respecto a las liquidaciones.
32. Una municipalidad desagregará el valor razonable de los activos del plan en tipos que distinguen la naturaleza y riesgos de esos activos, subdividiendo cada tipo de activo del plan entre las que tienen un precio de mercado cotizado en un mercado activo y las que no lo tienen. Por ejemplo, considerando el nivel de información a revelar, una municipalidad podría distinguir entre:
- a) Efectivo y equivalentes al efectivo;
 - b) Instrumentos de patrimonio (segregado por tipo de sector industrial, tamaño de la empresa, geografía, etc.);
 - c) Instrumentos de deuda (segregados por tipo de emisor, calidad crediticia, geografía, etc.);
 - d) Propiedad inmobiliaria (segregada por geografía, etc.);
 - e) Derivados (segregados por tipo de riesgo subyacente en el contrato, por ejemplo, contratos de tasa de interés, contratos de cambio de moneda extranjera, contratos de patrimonio, contratos de crédito, permutas financieras de larga duración, etc.);
 - f) Fondos de inversión (segregados por tipo de fondo);
 - g) Títulos valores garantizados por activos; y
 - h) Deuda estructurada.
33. Una municipalidad revelará el valor razonable de los instrumentos financieros transferibles propios de la entidad mantenidos como activos del plan, y el valor razonable de los activos del plan que son propiedades ocupadas por la entidad, u otros activos utilizados por esta.
34. Una municipalidad revelará las suposiciones actuariales significativas utilizadas para determinar el valor presente de la obligación por beneficios definidos. Esta información a revelar será en términos absolutos (por ejemplo, un porcentaje absoluto, y no solo como un margen entre porcentajes diferentes y otras variables). Cuando una entidad proporcione información a revelar en total para una agrupación de planes, la proveerá en forma de promedios ponderados o rangos de valores relativamente pequeños.

35. Una municipalidad revelará la siguiente información para los análisis de sensibilidad:

- a) Un análisis de sensibilidad para cada supuesto actuarial significativo al final del periodo sobre el que se informa, mostrando la forma en que la obligación por beneficios definidos habría sido afectada por los cambios en la suposición actuarial relevante que era razonablemente posible en esa fecha.
- b) Los métodos y suposiciones utilizados para preparar los análisis de sensibilidad requeridos en la letra a) y las limitaciones de esos métodos.
- c) Los cambios habidos desde el periodo anterior en los métodos y suposiciones utilizados para preparar los análisis de sensibilidad, y las razones de estos cambios.

36. Una municipalidad revelará una descripción de las estrategias para equiparar activos y pasivos utilizadas por el plan o la entidad, incluyendo el uso de rentas vitalicias y otras técnicas, tales como permutas financieras de larga duración para gestionar el riesgo.

37. Para proporcionar un indicador del efecto del plan de beneficios definidos sobre los flujos de efectivo futuros de la municipalidad, ésta revelará:

- a) Una descripción de los acuerdos de financiación y política de financiación que afecte a las contribuciones futuras.
- b) Las contribuciones esperadas al plan para el próximo periodo sobre el que se informa.
- c) Información sobre el perfil de vencimientos de la obligación por beneficios definidos. Este incluirá el promedio ponderado de la duración de la obligación por beneficios definidos y puede incluir otra información sobre la distribución del calendario de los pagos por beneficios, tales como un análisis de vencimientos de los pagos por beneficios.

Referencia

38. La norma de Beneficios a los Empleados se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 39 Beneficios a los Empleados, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

IMPUESTOS

Concepto

1. Son beneficios económicos o potencial de servicio pagados o por pagar obligatoriamente a las municipalidades de acuerdo con las leyes y/o regulaciones no pudiendo, en general, estar afectos a un destino determinado. Su pago es obligatorio y no importa una contraprestación directa de la municipalidad.
2. Los impuestos recaudados se encuentran establecidos en el decreto ley N° 3.063, de 1979, sobre Rentas Municipales:
 - a) Impuesto anual por permiso de circulación.
 - b) Patentes municipales.
 - c) Impuesto territorial.

Reconocimiento

3. La municipalidad encargada de la recaudación de los impuestos, reconocerá un activo y un ingreso cuando se realice el hecho imponible, esto es, al momento de la ocurrencia del acto o hecho gravado que genere la obligación tributaria. Por razones prácticas, puede existir un desfase entre el hecho imponible y el reconocimiento contable, no obstante, este último debe efectuarse en el mismo período en que ocurrió el hecho imponible.
4. En el caso del impuesto territorial, el Sector Municipal no lo recauda directamente, pero percibe el rendimiento total de este. Por su parte, cada municipalidad recibirá el porcentaje establecido en la Ley de Rentas Municipales y la participación del Fondo Común Municipal que corresponda.
5. La municipalidad reconocerá como ingreso el monto bruto del tributo recaudado y cualquier gasto asociado a la percepción de esos ingresos se registrará en forma separada como un gasto.
6. Los intereses y multas originados por impuestos deben ser registrados en el momento en que se produce el hecho económico, en cuentas separadas de acuerdo a su naturaleza.

Valorización

7. El ingreso por un impuesto se medirá por el monto recaudado por el cobro de este, siempre y cuando esto permita reconocerlo en el período correspondiente.

8. Cuando el hecho imponible y el cobro del impuesto no se produzcan en el mismo periodo contable el ente recaudador deberá, al final del ejercicio en el cual ocurrió el hecho gravado, medir el valor razonable del ingreso utilizando estimaciones.
9. La medición de activos e ingresos procedentes de transacciones impositivas utilizando estimaciones puede dar lugar a que el monto de los activos e ingresos reconocidos sea diferente a los montos efectivamente determinados en los periodos posteriores. En este caso deberán efectuarse los ajustes correspondientes de acuerdo con la norma de Cambios en las Estimaciones Contables.

Información a Revelar

10. Una municipalidad revelará lo siguiente:
 - a) Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de ingresos por impuestos.
 - b) Para los principales tipos de ingresos por impuestos el criterio según el cual se ha medido el valor razonable de la entrada de recursos.
 - c) Para los principales tipos de ingresos por impuesto que la entidad no pueda medir con fiabilidad durante el periodo en el cual el hecho imponible tiene lugar, información sobre la naturaleza del impuesto.
 - d) El monto por separado de los ingresos por impuestos reconocidos durante el periodo en función de los principales tipos.
 - e) El monto de cuentas por cobrar reconocidas con respecto a los ingresos por impuestos.
 - f) La existencia de montos de cualquier cobro anticipado con respecto a los impuestos.

Referencia

11. La norma de Impuestos se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones, y de la NICSP 23 Ingresos de Transacciones sin Contraprestación, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

TRANSFERENCIAS

Concepto

1. Las transferencias son entradas y salidas de recursos en dinero o en especies entre los distintos organismos del Sector Público y de éstos a otras entidades públicas o privadas, o viceversa, todas ellas sin contraprestación directa, de acuerdo a los términos establecidos en las leyes, regulaciones o convenios y acuerdos vinculantes entre las partes interesadas, distintas de impuestos.
2. Las transferencias, así entendidas (sean monetarias o no), corresponden entre otras a subvenciones, subsidios y donaciones.
3. Las transferencias pueden estar sujetas a estipulaciones, requerimientos que pueden estar establecidos en leyes, regulaciones, convenios o acuerdos vinculantes entre las partes interesadas, que imponen condiciones y/o restricciones, sobre el uso o destino de los activos transferidos.
4. Las condiciones sobre el uso o destino de los activos transferidos, requieren que la municipalidad receptora consuma los beneficios económicos o potencial de servicio futuros del activo como se especifica en las estipulaciones. El incumplimiento de las condiciones significa que dichos recursos deben restituirse según se establezca en los convenios, acuerdos vinculantes o marco jurídico vigente.
5. Las restricciones sobre el uso o destino de los activos transferidos, limitan o dirigen el propósito para el cual pueden utilizarse los beneficios económicos o potencial de servicio futuros del activo transferido. El incumplimiento de la restricción no requiere reintegrar los recursos. Esta estipulación no impone una obligación presente sobre la municipalidad receptora, sin embargo, su incumplimiento puede conducir finalmente a una sanción.

Reconocimiento y Valorización

6. Una municipalidad beneficiaria reconoce un activo transferido, cuando obtiene el control de dichos recursos y por ende incorpora estos a su patrimonio, mediante el reconocimiento de un ingreso patrimonial.
7. La obtención del control de un activo puede también, excepcionalmente, generar obligaciones que la municipalidad reconocerá como un pasivo en favor del otorgante o de un tercero, como es el caso de las transferencias con condiciones.
8. El control surge cuando la municipalidad receptora puede usar o beneficiarse del activo, excluyendo o limitando el acceso a otros de los beneficios económicos obtenidos de la aplicación de la transferencia.

9. La municipalidad receptora reconocerá los activos como controlados en el momento que se encuentren realizados los actos administrativos necesarios para la transferencia de recursos.
10. La sola intención de transferir recursos a una entidad no es suficiente, por sí misma, para identificar o reconocer recursos como controlados por un receptor.

Transferencias Monetarias

Transferencias monetarias con condiciones

11. Cuando exista una condición no se reconocerá el gasto inmediatamente, en el organismo otorgante, sino que se registrará un activo denominado Deudor por Transferencia Reintegrable y el gasto se reflejará en la medida en que se vaya cumpliendo la condición.
12. Cuando exista una condición no se reconocerá el ingreso inmediatamente, en el organismo receptor, sino que se registrará un pasivo denominado Acreedor por Transferencia Reintegrable y el ingreso patrimonial se reflejará en la medida en que se vaya cumpliendo la condición.

Transferencias monetarias sin condiciones

13. El organismo otorgante de una transferencia reconoce un gasto patrimonial, por el valor nominal en la fecha del reconocimiento, es decir, cuando la obligación sea exigible.
14. El organismo receptor de una transferencia reconoce un ingreso patrimonial por el valor nominal en la fecha del reconocimiento, es decir, cuando el derecho sea exigible.

Transferencias en Especie

15. En el organismo otorgante las donaciones en especies se reconocen como gasto patrimonial, acorde a su valor libro.
16. En el organismo receptor las donaciones en especies se reconocen como ingresos patrimoniales y los bienes se reconocerán de acuerdo a su naturaleza.
17. Cuando la donación se efectúa entre entidades públicas, el organismo receptor deberá reconocerla al valor libro registrado en el organismo otorgante, más todos los desembolsos inherentes a la operación. En el caso que dicho valor no sea fiable o representativo del potencial de servicio de la especie recibida, se utilizará el valor razonable.
18. Cuando la donación es recibida del Sector Privado, el organismo receptor deberá reconocerla al valor razonable, de acuerdo a la información disponible a la fecha, validada por la municipalidad.

Información a Revelar

19. Una municipalidad revelará lo siguiente:

- a) Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de ingresos por transferencias.
- b) Para los principales tipos de ingresos por transferencias el criterio según el cual se ha medido el valor razonable de la entrada de recursos;
- c) La naturaleza de las principales clases de legados, regalos y donaciones, mostrando por separado los principales tipos de bienes en especie recibidos.
- d) Los montos de ingresos de transferencias reconocidos durante el periodo en función de las principales clases, mostrándolos por separado;
- e) El monto de cuentas por cobrar reconocidas con respecto a los ingresos por transferencias.
- f) El monto de los pasivos reconocidos con respecto a los activos transferidos sujeto a condiciones;
- g) El monto de los activos reconocidos que están sujetos a restricciones y la naturaleza de dichas restricciones; y
- h) La existencia de montos de cualquier cobro anticipado con respecto a las transferencias.

Referencia

20. La norma de Transferencias se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones, y de la NICSP 23 Ingresos de Transacciones sin Contraprestación, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

MULTAS

Concepto

1. Las multas son beneficios económicos o potencial de servicio recibidos o por recibir por una municipalidad, procedentes de un individuo u otra entidad, por decisión de un tribunal u otro organismo responsable de hacer cumplir la ley, como consecuencia de que el individuo u otra entidad ha infringido los requerimientos de las leyes o regulaciones.
2. Estas multas no consideran las que surgen de incumplimientos de contratos, dado que éstas se tratan dentro de la norma de Ingresos de Transacciones con Contraprestación.
3. El individuo o la entidad normalmente tendrá la opción de:
 - a) Aceptar la multa y pagarla de forma inmediata;
 - b) Aceptar la multa y pagarla con posterioridad;
 - c) Recurrir a los tribunales para ejercer su defensa; o
 - d) Cumplir mediante una modalidad distinta al pago.

Reconocimiento

4. Las multas se reconocen como ingresos cuando la cuenta por cobrar cumple la definición de activo o cuando se percibe.
5. Cuando el individuo cumple la sanción mediante una modalidad distinta al efectivo, como, por ejemplo, cárcel o trabajo comunitario, no se genera una cuenta por cobrar.
6. Las multas recaudadas en representación de un tercero, no serán ingreso patrimonial en la entidad recaudadora en su totalidad, sino que, se deberá reconocer como un pasivo el porcentaje a transferir de acuerdo a lo indicado en la respectiva legislación.

Principales tipos de Multas

7. Los siguientes son los principales tipos de multas municipales:
 - a) Multas impuestas por los Juzgados de Policía Local - de beneficio municipal.
 - b) Multas por infracciones cometidas en comunas que carecen de Juzgados de Policía Local.
 - c) Multas impuestas por un Juzgados de Policía Local de una comuna, cobrada por otra, que se encuentran incorporadas en el registro de multas de tránsito no pagadas.

- d) Multas impuestas por un Juzgado de Policía Local y pagadas en la misma comuna en que se cometió la infracción, que se encuentran incorporadas en el registro de multas del tránsito no pagadas.
- e) Multas aplicadas por infracciones a la Ley sobre Expendio y Consumo de Bebidas Alcohólicas.
- f) Multas de tránsito detectadas por medio de equipos de registro de infracciones.
- g) Multas impuestas por el Juzgado de Policía Local de una comuna, por infracciones en carreteras concesionadas.
- h) Multas impuestas por el Juzgado de Policía Local por infracciones en carreteras concesionadas, que se cobran por un municipio distinto del que aplica la multa.

Valorización

- 8. Las multas se medirán al valor nominal indicado en la legislación, según sea la naturaleza de la multa u ordenanzas municipales.
- 9. La multa recibida o por recibir debe estar reducida por el monto de cualquier descuento, modificación o rebaja que la entidad se encuentre facultada para otorgar.

Información a Revelar

- 10. Una municipalidad revelará lo siguiente:
 - a) Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de ingresos por multas;
 - b) Para los principales tipos de ingresos por multas, el criterio según el cual se ha medido el valor razonable de la entrada de recursos;
 - c) Los montos de ingresos por multas, reconocidos durante el periodo en función de los principales tipos, mostrándolos por separado;
 - d) El monto de cuentas por cobrar reconocidas con respecto a los ingresos por multas;
 - e) La existencia de montos de cualquier cobro anticipado con respecto a las multas.

Referencia

- 11. La norma de Multas se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones, y de la NICSP 23 Ingresos de Transacciones sin Contraprestación, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

Concepto

1. Los ingresos con contraprestación son las entradas brutas de beneficios económicos recibidos y por recibir por parte de la entidad durante el transcurso del periodo contable, como consecuencia de sus actividades propias, entregando a cambio un valor aproximadamente igual a la otra parte del intercambio.
2. Esta norma aplica a los ingresos procedentes de las siguientes transacciones:
 - a) La prestación de servicios;
 - b) La venta de bienes tangibles e intangibles producidos por la entidad para ser vendidos o comprados para la reventa; y
 - c) El uso por parte de terceros de activos de la entidad a cambio de un pago.
3. Los ingresos de transacciones con contraprestación constituyen un ingreso patrimonial, excepto aquella parte que se deba enterar a un tercero.
4. La venta de bienes de uso no está dentro del alcance de la presente norma, por lo que debe ser aplicada la norma de Bienes de Uso.
5. Los ingresos recaudados por las municipalidades actuando como intermediario o por cuenta de terceros, no son beneficios económicos o potencial de servicio propios de la entidad, por lo tanto, tales entradas de flujos de efectivo se excluyen de los ingresos patrimoniales.
6. Cuando se intercambien bienes o servicios por otros bienes o servicios de naturaleza similar, tal cambio no se considerará como una transacción que produce ingresos.
7. Cuando los bienes se vendan, o los servicios se presten, recibiendo en contrapartida bienes o servicios de naturaleza diferente, el intercambio se considerará como una transacción que produce ingresos.

Reconocimiento

8. Los ingresos con contraprestación se reconocerán cuando se cumplan las siguientes dos condiciones:
 - a) Su monto pueda determinarse con fiabilidad; y
 - b) Sea probable que la municipalidad reciba los beneficios económicos o potencial de servicio asociados a la transacción.

9. Cuando surge algún tipo de incertidumbre acerca de la cobrabilidad de los ingresos, no se deberá ajustar el monto originalmente reconocido como ingreso, sino que se deberá aplicar lo indicado en los numerales referentes a deterioro y castigo de bienes financieros incobrables de la norma de Instrumentos Financieros.
10. Los ingresos y gastos que se relacionan con una misma transacción o evento deben ser reconocidos simultáneamente, cuando las mismas estén ligadas de manera que el efecto no puede ser entendido sin referencia al conjunto completo de la transacción.
11. En caso de anticipo de clientes por transacciones con contraprestación, se deberá reconocer un pasivo que se disminuirá en la medida que se devengue el hecho económico, reconociendo simultáneamente un ingreso.
12. Los criterios de reconocimiento de esta norma se aplicarán en forma específica, según la transacción que origine el ingreso.

Prestación de Servicios

13. La prestación de servicios supone que, si el resultado de dicha prestación puede ser estimado con fiabilidad, los ingresos asociados con la transacción deberán reconocerse, considerando el grado de realización de la prestación. Lo anterior se da cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones, además, de las mencionadas en el numeral 8.
 - a) El grado de realización de la prestación pueda ser medido con fiabilidad; y
 - b) Los costos ya incurridos en la prestación del servicio, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, puedan ser determinados con fiabilidad.
14. Para reconocer el ingreso en base al grado de realización se utilizará el método que mida con más fiabilidad los servicios prestados de entre los siguientes:
 - a) Inspecciones de los trabajos ejecutados;
 - b) Proporción de servicios realizados en relación con el total de los servicios; o
 - c) Proporción de costos incurridos sobre el total de los costos.

Los pagos a cuenta o anticipos recibidos de clientes no reflejan necesariamente el servicio prestado hasta la fecha.

15. Cuando el resultado de una transacción que implique la prestación de servicios, no pueda ser estimado de forma fiable, los ingresos correspondientes deberán ser reconocidos como tales solo en la cuantía de los costos reconocidos que se consideren recuperables.

Venta de Bienes

16. Los ingresos procedentes de la venta de bienes deben ser reconocidos y registrados cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- a) Su monto pueda determinarse con fiabilidad;
- b) Sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos o potencial de servicio asociados a la transacción;
- c) La entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivado de la propiedad de los bienes;
- d) La entidad deja de ser la responsable de la gestión corriente de los bienes vendidos y no retiene el control efectivo de los mismos; y
- e) Los costos incurridos, o por incurrir, relacionados a la transacción puedan ser determinados con fiabilidad.

17. Si una municipalidad conserva los riesgos derivados de la propiedad del activo en forma significativa, deberá reconocer inicialmente un pasivo, el cual se regularizará en la medida en que se transfieran los riesgos.

El uso por parte de terceros de activos de la municipalidad a cambio de un pago.

18. Corresponde a los ingresos que provienen del uso por parte de terceros, de activos de la municipalidad, los cuales deben ser reconocidos usando los tratamientos contables establecidos, siempre que se cumpla con las condiciones del numeral 8.

19. Los ingresos por arrendamiento, intereses y dividendos deben analizarse en conjunto con las normas de Arrendamiento, Instrumentos Financieros o de Asociadas y Negocios Conjuntos, en lo que aplique.

Valorización

20. La medición de los ingresos debe hacerse utilizando el valor razonable fijado de la contrapartida, recibida o por recibir.

21. La contrapartida, recibida o por recibir debe estar reducida por el monto de cualquier descuento, bonificación o rebaja comercial que la entidad se encuentre facultada para otorgar.

Información a Revelar

22. Una entidad revelará lo siguiente:

- a) Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de los ingresos, incluyendo los métodos utilizados para determinar el porcentaje de terminación de las transacciones involucradas con la prestación de servicios;
- b) El monto de cada categoría significativa de ingresos, reconocida durante el periodo, con indicación expresa de los ingresos procedentes de: la prestación de servicios, venta de bienes y el uso por parte de terceros de activos de la entidad;
y
- c) El monto de los ingresos producidos por permuta.

Referencia

23. La norma de Ingresos de Transacciones con Contraprestación se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones, y de la NICSP 9 Ingresos de Transacciones con Contraprestación, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

AJUSTES A DISPONIBILIDADES

Concepto

1. Los ajustes a disponibilidades tienen como propósito regularizar la distorsión económica financiera de los recursos disponibles en las cuentas caja y banco, con el objeto de reflejar la real disponibilidad a una fecha determinada.
2. Son ejemplos de estos:
 - a) Documentos Caducados.
 - b) Documentos Protestados.
 - c) Fluctuaciones de Cambio Deudor y Acreedor.
 - d) Detrimento en Recursos Disponibles.
3. Los documentos caducados son cheques girados por la municipalidad y que no han sido cobrados dentro de los plazos legales establecidos para dicho efecto.
4. Los documentos protestados son los cheques recibidos en parte de pago no hechos efectivos por falta de fondos u otra causal, tales como, causales de forma, caducidad del cheque, orden de no pago.
5. Para la aplicación de las fluctuaciones de cambio, tanto deudoras como acreedoras, se debe considerar lo establecido en la norma Efectos de las variaciones en los Tipos de Cambio de la Moneda Extranjera.
6. Para la aplicación del Detrimento en Recursos Disponibles, se debe considerar lo establecido en la norma de Detrimento.

Reconocimiento

7. Los cheques caducados emitidos por la municipalidad deben contabilizarse en una cuenta de pasivo denominada Documentos Caducados, sin afectar las cuentas de Acreedores Presupuestarios imputadas originalmente, reconociéndose simultáneamente el incremento de las disponibilidades de fondos.
8. En el evento que no se hagan efectivas la totalidad o parte de dichas obligaciones de pago y como consecuencia del paso del tiempo en que estas eventuales acreencias han permanecido impagas, situación que supone la obligación de la municipalidad de oponer la excepción de prescripción ante posibles acciones legales por parte del potencial acreedor, se deberá reconocer un incremento patrimonial y un Deudor Presupuestario.

9. Esta declaración de incobrabilidad produce únicamente efecto de carácter contable y financiero, por cuanto su objetivo es la ordenación y pulcritud de la información, pero no constituye un mecanismo apto para incidir en otros aspectos relacionados con la obligación, como es la extinción de la deuda.
10. Los cheques protestados recibidos por la municipalidad, deben contabilizarse en una cuenta de activo denominada Documentos Protestados, sin afectar las cuentas de Deudores Presupuestarios imputadas originalmente, reconociéndose simultáneamente la disminución de las disponibilidades de fondos.
11. Para efectos del castigo de los documentos protestados se debe aplicar lo establecido en la norma de Instrumentos Financieros.

Referencia

12. La norma de Ajuste a Disponibilidades se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones.

DETRIMENTO

Concepto

1. El detrimento constituye un menoscabo al patrimonio institucional, representado en el daño, perjuicio o pérdida de bienes o recursos públicos, presuntamente causado por funcionarios públicos, terceros ajenos de la municipalidad o derivados de casos fortuitos o de fuerza mayor.
2. El detrimento patrimonial presuntamente causado por funcionarios públicos, terceros ajenos a la municipalidad o derivado de casos fortuitos o de fuerza mayor, debe contabilizarse en las cuentas de Detrimento que corresponda.

Reconocimiento

Detrimento patrimonial de fondos

3. Ocurrido el detrimento patrimonial de fondos, se debe cargar el monto comprometido en la cuenta Detrimento en Recursos Disponibles con abono a los conceptos contables que registran la parte del activo que sufrió la pérdida o el daño.
4. Comprobado en forma fehaciente por los órganos competentes y por los medios que establece la ley, que no existe mérito para perseguir la responsabilidad pecuniaria de los presuntos inculpados por la ocurrencia de un caso fortuito o de causa mayor, debe concluirse que no existe deuda y, por ende, deudor; correspondiendo en este caso castigar la parte del activo que experimentó la pérdida, mediante un cargo en una cuenta de gasto patrimonial con abono a Acreedores Presupuestarios, y, de forma simultánea, se debe regularizar la cuenta Detrimento en Recursos Disponibles con cargo a Acreedores Presupuestarios.
5. En caso de ser acreditada la responsabilidad civil de los causantes a través de sentencia derivada de un proceso ante el Tribunal de Cuentas o ante los Tribunales Ordinario de Justicia, se debe constituir el deudor cargando la cuenta Deudores Detrimento Patrimonial Fondos por el monto de la sanción pecuniaria, abonando la cuenta de Detrimento en Recursos Disponibles.
6. En el momento en que los deudores hagan efectivo en forma parcial o total el reintegro, reposición o indemnización de los perjuicios, deben cargar las cuentas correspondientes al rubro de Disponibilidades con abono a la cuenta de Deudores Detrimento Patrimonial Fondos.
7. Los intereses y/o reajustes establecidos en la sentencia, como asimismo los nuevos incrementos por estos conceptos a la deuda original deben contabilizarse en los subgrupos Deudores Presupuestarios y Otros Ingresos Patrimoniales.

Detrimento patrimonial de bienes

8. Como primer paso se debe considerar la causa que origina el detrimento patrimonial de bienes correspondiendo:
 - a) Detrimento por pérdida o sustracción. Ocurrido el detrimento patrimonial de bienes, se debe dar de baja el activo reconociendo un gasto patrimonial por el valor libro. Simultáneamente se debe reconocer en cuentas de responsabilidad o derechos eventuales dicho monto mientras dure el proceso investigativo.
 - b) Detrimento patrimonial por daño físico. En el evento que ocurra un daño físico a bienes de uso, la municipalidad deberá reconocer la pérdida por deterioro de valor, de acuerdo a la norma de Deterioro de Activos Generadores y no Generadores de Efectivo. Simultáneamente se debe reconocer en cuentas de responsabilidad o derechos eventuales el monto de la pérdida por deterioro mientras dure el proceso investigativo.
9. Comprobado en forma fehaciente por los órganos competentes y por los medios que establece la ley, que no existe mérito para perseguir la responsabilidad de los presuntos inculcados por la ocurrencia de un caso fortuito o de causa mayor, debe concluirse que no existe deuda y saldar las cuentas de responsabilidad o derechos eventuales registradas previamente.
10. En caso de ser acreditada la responsabilidad civil de los causantes del detrimento a través de sentencia derivada de un proceso ante el Tribunal de Cuentas o ante los Tribunales Ordinarios de Justicia, se debe constituir el deudor cargando la cuenta Deudores por el monto de la sanción pecuniaria con efecto en una cuenta de ingreso patrimonial.
11. En el momento en que los deudores hagan efectivo en forma parcial o total el reintegro o reposición o indemnización de los perjuicios, la municipalidad deberá cuando:
 - a) La reposición se efectúe en dinero, deberá reconocer un deudor presupuestario con abono a un ingreso patrimonial y a la cuenta deudores;
 - b) La reposición se efectúe en especies, se deben cargar las cuentas de activo correspondientes con abono a la cuenta de Deudores.

Referencia

12. La norma de Detrimento se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones.

EFFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LOS TIPOS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA

Concepto

1. El objetivo de esta norma es establecer el tratamiento contable de las transacciones en moneda extranjera.
2. En esta norma se señala:
 - a) Los tipos de cambio a utilizar; y
 - b) La manera de informar sobre los efectos de las variaciones en los tipos de cambio dentro de los estados financieros.
3. Se entiende por moneda extranjera cualquier moneda diferente a la moneda funcional de la entidad.
4. Moneda funcional es la moneda del entorno económico principal en el que opera la entidad, que corresponde al peso chileno.
5. La moneda de presentación en los estados financieros es el peso chileno.

Reconocimiento

Reconocimiento de las transacciones en moneda extranjera

6. Una transacción en moneda extranjera es toda operación cuyo monto se denomina o se exige su liquidación en una moneda distinta a la funcional, entre las cuales se incluyen aquéllas en que la entidad:
 - a) Compra o vende bienes o servicios cuyo precio se denomina en una moneda extranjera;
 - b) Presta o toma prestados fondos, si los montos correspondientes se establecen a cobrar o pagar en una moneda extranjera; y
 - c) Adquiere o dispone de activos, o bien incurre o liquida pasivos, siempre que estas operaciones se hayan denominado en moneda extranjera.
7. Toda transacción efectuada en moneda extranjera se registrará, al momento de su reconocimiento inicial, utilizando la moneda funcional, mediante la aplicación, al monto en moneda extranjera, del tipo de cambio observado a la fecha de la transacción entre la moneda funcional y la moneda extranjera.

8. El tipo de cambio observado corresponde a un promedio ponderado por montos transados de las operaciones spot de compra y de venta entre dos monedas efectuadas en el mercado cambiario formal durante el día hábil bancario inmediatamente anterior. Corresponde al informado por el Banco Central para las respectivas monedas a la fecha de la transacción.
9. La fecha de la transacción es aquella en que se cumple con las condiciones para su reconocimiento.

Información a Revelar

10. Se revelará lo siguiente:

- a) La moneda funcional, correspondiente al peso.
- b) Las políticas contables utilizadas para las transacciones en moneda extranjera.

11. Una municipalidad revelará lo siguiente:

- a) El monto de las diferencias de cambio reconocidas en el resultado con excepción de las procedentes de los instrumentos financieros medidos al valor razonable con cambios en resultados.
- b) Las diferencias de cambio netas clasificadas como un componente separado del patrimonio, así como una conciliación entre los montos de estas diferencias al principio y al final del periodo.

Referencia

12. La norma de Efectos de las Variaciones en los Tipos de Cambio de la Moneda Extranjera se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y de la NICSP 4 Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

DETERIORO DE ACTIVO GENERADORES Y NO GENERADORES DE EFECTIVO

Concepto

1. Deterioro del valor es una pérdida en los beneficios económicos o en el potencial de servicio futuro de un activo, adicional y diferente de la pérdida por depreciación y amortización, que se efectúa de manera excepcional. El deterioro puede afectar a los activos generadores y no generadores de efectivo.
2. La presente norma no es aplicable a:
 - a) Existencias;
 - b) Bienes Financieros;
 - c) Propiedades de Inversión;
 - d) Activos que provienen de beneficios a los empleados; y
 - e) Los activos biológicos que estén relacionados con la actividad agrícola según la norma de agricultura, que se midan según su valor razonable menos los costos de venta.
3. La municipalidad evaluará, en cada fecha de presentación, la existencia de indicios de deterioro, los cuales se pueden separar en fuentes externas o internas de información. Las primeras, son aquellas que provienen del entorno de la municipalidad, mientras que las segundas son originadas en la propia municipalidad.

Fuentes externas

- a) Cese o reducción significativa de la demanda o necesidad de los servicios;
- b) Evaluar cambios significativos que han tenido lugar durante el periodo, o van a tener lugar en el futuro inmediato o largo plazo con una incidencia adversa sobre la municipalidad, referentes al entorno tecnológico, ambiental, legal o de políticas gubernamentales en los que esta opera; y
- c) Durante el periodo, el valor de mercado del activo ha disminuido significativamente más que lo que cabría esperar como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.

Fuentes internas

- a) Evidencia de obsolescencia o deterioro físico;

- b) Cambios importantes en cuanto a su utilización durante el ejercicio o que se espera en el corto plazo y que tengan una incidencia negativa;
 - c) Evidencia acreditada de una disminución del rendimiento del activo; y
 - d) Interrupción de la construcción del activo antes de su puesta en condiciones de funcionamiento.
4. En caso de identificarse el indicio, la municipalidad estará obligada a realizar una estimación del monto recuperable del activo.

Reconocimiento

5. El deterioro se deberá reconocer cuando el valor libro del activo exceda a su monto recuperable, siempre que dicha diferencia sea significativa.
6. Se debe reconocer el deterioro en cuentas complementarias de activo y con efecto en un gasto patrimonial, separadamente de la depreciación y amortización.
7. Como consecuencia del reconocimiento del deterioro, los cargos por depreciación se ajustarán en los ejercicios futuros en función del nuevo valor contable revisado.

Valorización

8. El monto del deterioro corresponde a la diferencia entre el valor libro y el monto recuperable del activo.
9. El monto recuperable de un activo es el mayor entre:
- a) Su valor razonable menos los costos necesarios para la venta; y
 - b) Su valor en uso.
10. El valor en uso se determina de acuerdo a si el activo es generador o no generador de efectivo, para lo cual la municipalidad desarrollará criterios para poder ejercer un juicio coherente de acuerdo con sus definiciones.
11. Si el valor en uso del activo no excede de forma significativa a su valor razonable menos los costos necesarios para la venta, puede tomarse este como valor recuperable del mismo.

Activos No Generadores de Efectivo

12. Se consideran como activos no generadores de efectivo aquellos bienes que no son destinados a la producción de bienes o prestación de servicios para la venta cuando los beneficios recibidos resultan en un aumento indirecto del patrimonio.

Valor en Uso de Activos no Generadores de Efectivo

13. El valor en uso de un activo no generador de efectivo se define como el valor presente del potencial de servicios restante del activo. Este se determina usando cualquiera de los siguientes enfoques:
- a) Enfoque del costo de reposición depreciado: este costo se mide como el menor entre el costo de reproducción (réplica) o el de reposición del activo menos la depreciación acumulada calculada sobre la base de tal costo, para reflejar la parte ya consumida o potencial del servicio agotada del activo. El costo de reproducción y el costo de reposición se calculan respecto de la capacidad óptima que debería tener el activo para su uso actual;
 - b) Enfoque del costo de rehabilitación: Es el costo de devolver el potencial de servicio de un activo al nivel anterior al deterioro. El valor en uso del activo se determina restando el costo estimado de rehabilitación del activo a su costo actual de reposición depreciado anterior al deterioro; o
 - c) Enfoque de las unidades de servicio: El valor corriente del potencial de servicio restante de un activo se determina reduciendo el costo corriente del potencial de servicio del activo anterior al deterioro para ajustarlo al número reducido de unidades de servicio esperadas del activo en su estado de deterioro. Al igual que en el enfoque del costo de rehabilitación, el costo corriente de devolver el activo al potencial del activo restante anterior al deterioro, habitualmente se determina como el menor entre el costo de reproducción y el costo de reposición del activo anterior al deterioro.
14. La elección del enfoque más adecuado para determinar el valor en uso depende de los datos disponibles y de la naturaleza del deterioro.
15. Si un activo no generador de efectivo contribuye a una unidad generadora de efectivo, se asignará una proporción del valor en libro de ese activo no generador de efectivo al monto en valor libro de la unidad generadora de efectivo con anterioridad a la estimación del monto recuperable de la unidad generadora de efectivo. Sin embargo, no se reducirá el monto en valor libro del activo no generador de efectivo como consecuencia del deterioro de la unidad generadora de efectivo.

Activos Generadores de Efectivo

16. Son activos generadores de efectivo, los que son mantenidos para generar un rendimiento comercial.
17. La posesión de un activo para generar rendimiento comercial, indica que una municipalidad pretende generar entradas de efectivo positivas a través de ese activo o a través de la unidad generadora de efectivo a la que el activo pertenece.
18. Si existiera algún indicio del deterioro del valor de un activo, el monto recuperable se estimará para el activo considerado individualmente. De no ser posible lo anterior,

la municipalidad determinará el monto recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que el activo pertenece.

Unidades Generadoras de Efectivo

19. Es un grupo identificable de activos más pequeños mantenido con el objetivo fundamental de generar un rendimiento comercial que produce entradas de efectivo que son en buena medida, independientes de los flujos de efectivo derivado de otros activos o grupo de activos.
20. Las unidades generadoras de efectivo se identificarán de manera uniforme de un periodo a otro, y estarán formada por el mismo activo o tipos de activos, salvo que se justifique un cambio.
21. Si existe un mercado activo para los productos elaborados por un grupo de activos, éstos se identificarán como una unidad generadora de efectivo, incluso si alguno o todos los productos elaborados fueran utilizados internamente.
22. El valor libro de una unidad generadora de efectivo incluye el valor libro solo de aquellos activos que puedan ser atribuidos directamente, o distribuidos según un criterio razonable y congruente.
23. La reclasificación de un activo de una unidad generadora de efectivo a una unidad no generadora de efectivo, o viceversa, sólo se producirá cuando exista una evidencia clara de que esta reclasificación es adecuada.

Valor en Uso de Activos Generadores de Efectivo

24. El valor en uso de activos generadores de efectivo se calcula como el valor presente neto de sus flujos de efectivo futuros.
25. La estimación del valor en uso de un activo conlleva los siguientes pasos:
 - a) Estimar las entradas y salidas futuras de efectivo derivadas tanto de la utilización continuada del activo como de su venta final, o disposición por otra vía. En general, las proyecciones de flujos de efectivo cubrirán como máximo un periodo de cinco años; y
 - b) Aplicar la tasa de descuento adecuada a estos flujos de efectivo futuros.
26. La tasa o tasas de descuento a utilizar serán las tasas antes de impuestos que reflejen las evaluaciones actuales del mercado de:
 - a) El valor temporal del dinero, representado por la tasa de interés de mercado sin riesgo; y
 - b) Los riesgos específicos del activo para los cuales, las estimaciones de flujos de efectivo futuros no hayan sido ajustadas.

Pérdidas por Deterioro del Valor de la Unidad Generadora de Efectivo

27. Una pérdida por deterioro de valor se reconoce para una unidad generadora de efectivo cuando el monto recuperable de la unidad sea menor que el monto en valor libro de la unidad.
28. La pérdida por deterioro de la unidad se asigna proporcionalmente en función del monto en valor libro de cada activo que la integra. Estas reducciones del monto en valor libro se tratarán como pérdidas por deterioro del valor de los activos individuales.
29. Al distribuir una pérdida por deterioro del valor, la municipalidad no reducirá el monto en valor libro de un activo por debajo del mayor valor entre los siguientes valores:
 - a) Su valor razonable menos los costos de venta (si se pudiese determinar);
 - b) Su valor en uso (si se pudiese determinar); y
 - c) Cero.
30. Si una pérdida por deterioro no puede ser asignada a un activo debido a las restricciones que se indican en el numeral precedente, dicho monto se repartirá proporcionalmente entre los demás activos generadores de efectivo que integren la unidad.

Reversión de las pérdidas por deterioro de un activo

31. La municipalidad debe evaluar al final de cada período sobre el que se informa si existe algún indicio de que la pérdida por deterioro de un activo ya no existe o ha disminuido. Si así fuera, deberá reconocer una reversión del deterioro contabilizado en ejercicios anteriores, cuando el valor recuperable es superior a su valor contable.
32. El deterioro por daño físico no es objeto de reversión. En el caso de una eventual reparación, los desembolsos deberán ser analizados por si corresponden a una erogación capitalizable de acuerdo con la norma de Bienes de Uso.
33. El ajuste se contabilizará en cuentas separadas, del mismo modo que el deterioro, y en los resultados del ejercicio. Asimismo, los cargos por depreciación de los ejercicios futuros deberán ajustarse en función del nuevo valor contable revisado.
34. La reversión por deterioro no podrá hacer que el valor del bien supere su valor libro que tendría el activo si no se hubiesen reconocido pérdidas por deterioro.

Compensación por deterioro del valor

35. El deterioro del valor es un hecho separable de las reclamaciones de pagos o compensaciones de terceros, así como de cualquier compra posterior o construcción de activos que reemplacen a los elementos deteriorados, y por ello se contabilizarán de forma separada.

Deterioros de Activos Intangibles

36. El deterioro de activos intangibles comprende la misma definición y criterios de reconocimientos y valoración establecidos en la presente norma, sin embargo, se encuentran sujeto a ciertas particularidades.

37. Para los activos intangibles con vida útil finita, se debe evaluar el deterioro solamente si existen indicios de este, de acuerdo con lo indicado en el numeral 3.

38. En el caso de los intangibles con vida útil indefinida se deberá evaluar el deterioro anualmente, al término del ejercicio, independiente de los indicios. Adicionalmente, se deben revisar bajo este mismo criterio aquellos activos intangibles que no estén todavía disponibles para su uso.

Información a Revelar

39. Los criterios desarrollados para distinguir los activos no generadores de efectivo de los activos generadores de efectivo.

40. Se revelará para cada clase de activo lo siguiente:

- a) El monto de las pérdidas por deterioro reconocidas en resultados durante el periodo, así como la partida o partidas del Estado de Resultados en las que esas pérdidas por deterioro de valor están incluidas.
- b) El monto de las reversiones de anteriores pérdidas por deterioro que se han reconocido en resultados durante el periodo, así como la partida o partidas del Estado de Resultados en que tales reversiones se encuentran incluidas.

41. Si la municipalidad presenta información financiera por segmentos, debe revelar para cada segmento lo siguiente:

- a) El monto de las pérdidas por deterioro reconocidas en el resultado durante el periodo.
- b) El monto de las reversiones de pérdidas por deterioro reconocidas en el resultado durante el periodo.

42. Se revelará información sobre los siguientes aspectos para cada pérdida por deterioro material reconocida o revertida durante el periodo:

- a) Sucesos y circunstancias que han llevado al reconocimiento o la reversión de la pérdida por deterioro de valor;
 - b) El monto de la pérdida por deterioro reconocida o revertida;
 - c) Identificar si el monto recuperable del activo es su valor razonable menos los costos de venta o su valor en uso. En el caso que fuese este último, se deben revelar las bases utilizadas para su determinación.
 - d) Si el monto recuperable es su valor razonable menos los costos de venta, las bases utilizadas para determinar el valor razonable menos los costos de venta, por ejemplo, si el valor razonable se ha determinado con referencia al existente en un mercado activo.
43. Un municipio revelará de manera agregada los siguientes aspectos, si la pérdida por deterioro de un activo no es material:
- a) Las principales clases de activos afectados por las pérdidas por deterioro de valor, y las principales clases de activos afectadas por las reversiones de las pérdidas por deterioro del valor;
 - b) Los sucesos y circunstancias más importantes que han llevado al reconocimiento o a la reversión de las pérdidas por deterioro.
44. La información requerida a revelar de acuerdo con esta norma, puede ser presentada junto con otra información revelada, para cada rubro de activo.

Activos no Generadores de Efectivo

45. Se revelará información sobre los siguientes aspectos para cada pérdida por deterioro material reconocida o revertida durante el periodo:
- a) Naturaleza del activo;
 - b) Si la entidad presenta información segmentada, el segmento al que pertenece el activo;
 - c) Si el monto recuperable es el valor en uso, el enfoque utilizado para su determinación.

Activos y Unidades Generadoras de Efectivo

46. Se revelará información sobre los siguientes aspectos para cada pérdida por deterioro material reconocida o revertida durante el periodo:
- a) Para cada activo generador de efectivo:
 - i. Naturaleza del activo;

- ii. Si la entidad presenta información segmentada, el segmento al que pertenece el activo.
- b) Para cada unidad generadora de efectivo:
- i. Descripción de la unidad generadora de efectivo;
 - ii. Monto de la pérdida por deterioro de valor reconocida o revertida por clase de activo, y, si la entidad presenta información segmentada, cada segmento;
 - iii. Cambios en la agrupación de los activos, así como las razones para modificar la forma de identificar la unidad generadora de efectivo.
- c) Si el monto recuperable es el valor en uso, la tasa o tasas de descuento utilizadas en las estimaciones.

Referencia

47. La norma de Deterioro de Activos Generadores y No Generadores de Efectivo se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones, de la NICSP 21 Deterioro de Valor de Activos No Generadores de Efectivo y de la NICSP 26 Deterioro de Valor de Activos Generadores de Efectivo, contenidas en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

ACTIVOS CONTINGENTES Y PASIVOS CONTINGENTES

Concepto

1. Los criterios establecidos en esta norma son aplicables a activos contingentes y pasivos contingentes, excepto a aquellos asociados a beneficios a los empleados, a beneficios sociales y aquellos que hayan sido tratados en otra norma.
2. En la presente norma, el término contingente se utiliza para activos y pasivos que no se reconocen contablemente debido a que su existencia será confirmada solo porque suceda o no suceda, uno o más eventos inciertos en el futuro, que no estén completamente bajo el control de la municipalidad, pero sí deberá efectuar revelaciones en notas a los estados financieros.
3. Los activos y pasivos contingentes podrán agruparse de acuerdo a su naturaleza o considerarse de forma unitaria.

Activos Contingentes

4. Un activo contingente es un recurso surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada por la ocurrencia o no ocurrencia de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la municipalidad.
5. Los activos contingentes se deben evaluar al final de cada fecha de presentación con el objeto de asegurar que su evolución se refleja apropiadamente en los estados financieros. De volverse prácticamente cierta la probabilidad de que se va a producir un flujo de entrada de beneficios económicos o un potencial de servicio y si el valor del activo se puede medir de manera fiable, el activo y el correspondiente ingreso se reconocen en los estados financieros del ejercicio en que se produce el cambio.

Pasivos Contingentes

6. Un pasivo contingente es:
 - a) Una obligación posible (ya sea legal, contractual o implícita), como resultado de un suceso pasado, cuya existencia y exigibilidad han de ser confirmadas por la ocurrencia o no ocurrencia de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la municipalidad; y
 - b) Una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados que no se ha reconocido contablemente porque:
 - i. Existe una probabilidad menor, esto es, inferior a un cincuenta por ciento (50%), de tener que entregar recursos, que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio, para pagar tal obligación; o

- ii. La municipalidad no puede hacer una estimación fiable del monto de la obligación.
7. Cuando la municipalidad sea responsable, de forma conjunta y solidaria, en relación con una determinada obligación, la parte de la deuda que se espera que cubran las otras partes se tratará como un pasivo contingente.
 8. Los pasivos contingentes deben evaluarse al final de cada fecha de presentación para determinar si se ha producido o no la probabilidad de un flujo de salida de recursos que incorpore beneficios económicos o un potencial de servicio. Si se estimara probable que, para una partida que había sido tratado como anterioridad como un pasivo contingente, se va a requerir de un flujo de salida de beneficios económicos futuros o un potencial de servicio, se reconoce una provisión y un gasto en los estados financieros del ejercicio en que se ha reconocido el cambio en la probabilidad.

Información a Revelar

9. Un activo contingente se revelará salvo que la municipalidad considere que la entrada de recursos asociada a dicho activo no sea probable, en cuyo caso no se exige señalar ningún tipo de información relativa al mismo.
10. Para cada clase de activo contingente se debe presentar una breve descripción de su naturaleza y, cuando sea técnicamente posible, una estimación de su valor aplicando los principios establecidos en la Norma de Provisiones.
11. Un pasivo contingente se revelará salvo que la municipalidad considere que la salida de recursos asociada a dicho pasivo sea muy poco probable, esto es, inferior al cinco por ciento (5%), en cuyo caso no se exige revelar ningún tipo de información relativa al mismo.
12. Para cada clase de pasivo contingente se debe presentar una breve descripción de su naturaleza y, cuando sea técnicamente posible:
 - a) Una estimación de su valor de acuerdo con las indicaciones establecidas en la Norma de Provisiones;
 - b) Una indicación de las incertidumbres relacionadas con el monto y/o el calendario de las salidas de recursos correspondientes;
 - c) Una indicación de la posibilidad de obtener eventuales reembolsos; y
 - d) Una descripción de la vinculación entre un pasivo contingente y una provisión, cuando tal relación exista.
13. Cuando de un mismo conjunto de circunstancias surgen una provisión y un pasivo contingente, la municipalidad deberá describir dichas circunstancias y la vinculación existente entre la provisión y el pasivo contingente.

14. En casos poco frecuentes, puede esperarse que la revelación del monto, de alguna parte de la información requerida o de la totalidad de esta, perjudique la posición de la municipalidad, en disputas con terceros. En tales casos, no es preciso que la municipalidad revele esta información, pero debe describir la naturaleza genérica del litigio y la razón por la cual no se ha revelado.
15. En aquellos casos en los que no existan las herramientas técnicas para efectuar una de las revelaciones requeridas, se indicará este hecho.

Referencia

16. La norma de Activos Contingentes y Pasivos Contingentes se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones, y de la NICSP 19 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

ERRORES

Concepto

1. Los errores son omisiones o inexactitudes de información fiable que estaba disponible al momento de registrar movimientos financieros o económicos, o de presentar los Estados Financieros de una municipalidad, para uno o más periodos anteriores.
2. Dentro de estos errores se incluyen los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos, así como los fraudes.
3. Los errores pueden surgir con respecto al reconocimiento, medición, presentación o información a revelar de los elementos de los estados financieros.
4. Las correcciones de errores deberán ser informadas a este Órgano Contralor.

Corrección de errores

Registro contable

5. Los errores del periodo contable, detectados en el mismo periodo, se corregirán antes del cierre del ejercicio, como variación del mes en que se cuente con los antecedentes para realizar su ajuste.
6. La corrección de un error de periodos anteriores se ajustará con efecto a la apertura del ejercicio en curso, corrigiendo los saldos iniciales de activos, pasivos y resultados acumulados, según corresponda, del periodo contable en curso.
7. Aquellas correcciones de errores de cuentas representativas de movimientos financieros no presupuestarios, deben corregirse con efecto en el presupuesto del ejercicio, es decir, como variaciones del mes en que se cuente con los antecedentes.
8. Los estados financieros no cumplen con las normas si contienen errores, tanto materiales como inmateriales, cuando han sido cometidos intencionadamente para conseguir, respecto de una municipalidad, una determinada presentación de su situación financiera, de su rendimiento financiero o de sus flujos de efectivo.

Presentación de estados financieros

9. Los errores materiales de periodos anteriores, se corregirán de forma retroactiva, en los primeros estados financieros formulados después de haberlos detectado, como si el error cometido en periodos anteriores nunca hubiese ocurrido, para lo cual:
 - a) Se reexpresará la información comparativa para el periodo anterior si el error se originó en dicho periodo; o

- b) Si el error ocurrió con anterioridad al periodo más antiguo del que se presente información, se reexpresará la información sobre los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio en los estados financieros.
10. Cualquier otro tipo de información que se incluya en las notas a los estados financieros respecto a periodos anteriores, incluyendo resúmenes históricos de datos financieros, será objeto de reexpresión, volviendo tan atrás como sea posible.

Limitaciones de una reexpresión retroactiva

11. La aplicación de un requerimiento es impracticable cuando la municipalidad no puede aplicarlo después de haber hecho cualquier esfuerzo razonable para hacerlo.
12. Cuando resulte impracticable determinar los efectos que se derivan, en cada periodo específico, de un error sobre la información comparativa que se presente, la municipalidad reexpresará los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo actual.
13. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado en los saldos iniciales, al principio del periodo corriente, de un error sobre todos los periodos anteriores, la municipalidad reexpresará la información comparativa corrigiendo el error de forma prospectiva, desde la fecha más remota en que sea posible hacerlo.

Información a Revelar

14. Una municipalidad revelará la siguiente información:
- a) La naturaleza del error detectado del periodo anterior o anteriores;
 - b) El monto de la corrección para cada línea de partida del estado financiero afectado, para cada periodo anterior presentado, en la medida que sea practicable;
 - c) El monto del ajuste al principio del periodo anterior más antiguo sobre el que se presente información; y
 - d) Si fuera impracticable la reexpresión retroactiva para un periodo anterior en particular, las circunstancias que conducen a esa situación, junto con una descripción de cómo y desde cuándo se ha corregido el error.

Esta información a revelar podrá omitirse en los estados financieros de periodos posteriores.

Referencia

15. La norma de Errores se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones, y de la NICSP 3 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

ESTIMACIONES CONTABLES

Concepto

1. Es la determinación del valor o importe de una partida o rubro por la incertidumbre inherente en determinados hechos económicos, siendo necesario para medirlos con precisión, el uso del juicio profesional.
2. Para determinadas partidas de activos, pasivos, ingresos y gastos, la normativa contable permitirá establecer estimaciones, tales como, los años de vida útil, deudas incobrables, deterioro de valor de bienes y provisiones.
3. El proceso de estimación implica la utilización de juicio profesional basado en la información fiable disponible más reciente.
4. La utilización de estimaciones razonables es una parte esencial de la preparación de los estados financieros, y no menoscaba su fiabilidad.

Cambios en Estimaciones Contables

5. Un cambio en una estimación contable es un ajuste en el valor en libro de un activo o de un pasivo, o en el valor del consumo periódico de un activo, que se produce tras la evaluación de la situación actual del elemento, así como de los beneficios futuros esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes. Los cambios en las estimaciones contables son el resultado de nueva información o de nuevos acontecimientos y, en consecuencia, no son correcciones de errores.
6. Un cambio en los criterios de medición aplicados es un cambio en una política contable, y no un cambio en una estimación contable. Cuando sea difícil distinguir entre un cambio de política contable y un cambio en una estimación contable, el cambio se tratará como si fuera un cambio en una estimación contable.
7. Si se producen cambios en las circunstancias en que se basa la estimación, es posible que ésta pueda necesitar ser revisada, como consecuencia de nueva información obtenida o de poseer más experiencia. La revisión de la estimación, por su propia naturaleza, no está relacionada con periodos anteriores ni tampoco es una corrección de un error.
8. El efecto de un cambio en una estimación contable se reconocerá de forma prospectiva, es decir, desde la fecha del cambio en la estimación, incluyéndolo en el resultado del:
 - a) Periodo en que tiene lugar el cambio, si este afecta a un solo periodo; o
 - b) El periodo del cambio y periodos futuros, si el cambio afectase a todos ellos.

9. En la medida que un cambio en una estimación contable de lugar a cambios en activos y pasivos, o se refiera a una partida de patrimonio, deberá ser reconocido ajustando el valor en libros de la correspondiente partida de activo, pasivo o patrimonio en el periodo en que tiene lugar el cambio.

Información a Revelar

10. La municipalidad revelará la naturaleza y monto de cualquier cambio en una estimación contable que haya producido efectos en el periodo corriente, o que se espere vaya a producirlos en periodos futuros, excepto por la información a revelar sobre el efecto sobre periodos futuros, en el caso de que fuera impracticable estimar ese efecto, lo que debe ser revelado.
11. Si no se revela el monto del efecto en periodos futuros debido a que la estimación es impracticable, la entidad revelará este hecho.

Referencia

12. La norma de Estimaciones Contables se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones, y de la NICSP 3 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

POLÍTICAS CONTABLES

Concepto

1. La presente norma se aplicará para la determinación de las políticas contables, así como en la contabilización de los cambios en éstas.
2. Las políticas contables son los principios, bases, convenciones, reglas y procedimientos específicos adoptados por la municipalidad para el registro de los hechos económicos, preparación y presentación de los estados financieros.

Determinación de Políticas Contables

3. Las políticas contables principales son las establecidas por la Contraloría General de la República y corresponden a las señaladas en la presente normativa o en otros documentos complementarios.
4. Si la Contraloría General de la República no ha definido una determinada política contable, la municipalidad deberá establecerla formalmente, informando de ello a este Órgano Contralor.
5. En ausencia de una política contable específicamente aplicable a una transacción, la municipalidad deberá usar su juicio profesional en el desarrollo y aplicación de una política contable, a fin de suministrar información que sea:
 - a) Relevante a efectos de rendición de cuentas y necesidades de los usuarios para la toma de decisiones; y
 - b) Fiable, en el sentido que los estados financieros:
 - i. Representen de forma fidedigna la situación financiera, el resultado y los flujos de efectivo de la municipalidad;
 - ii. Cumplan con las características cualitativas de la información financiera, siendo estos oportunos, comprensibles, comparables y verificables.
6. Al realizar los juicios profesionales, se deberá consultar, en orden descendente, a las siguientes fuentes y se considerará su aplicabilidad:
 - a) Las normas contables de la Contraloría General sobre temas similares y relacionados, tales como resoluciones, pronunciamientos, dictámenes, oficios u otros documentos normativos;
 - b) Los requerimientos de las NICSP que tratan temas similares y relacionados;

- c) Las definiciones, criterios de reconocimiento y medición de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos en el marco conceptual o en otras NICSP distintas de las mencionadas en la letra b); y
 - d) Además, podrían considerarse los pronunciamientos más recientes de otros organismos emisores de normas, tales como el IASB, y las prácticas aceptadas del sector público o privado, solo en la medida que estas no entren en conflicto con las fuentes indicadas en los literales anteriores.
7. Las políticas contables se aplicarán de manera uniforme para hechos económicos que sean similares a menos que exista una norma expresa que requiera o permita establecer categorías de partidas para las cuales podría ser apropiado aplicar diferentes políticas.

Cambios en Políticas Contables

8. Una municipalidad cambiará una política contable sólo si tal cambio:
- a) Es establecido por la Contraloría General o por una modificación legal; o
 - b) En aquellos casos que no ha sido definido por la Contraloría, y la municipalidad considere que el cambio lleva a que los estados financieros suministren información más fiable y relevante sobre los efectos de las transacciones, otros eventos y condiciones que afecten a la situación financiera, el resultado o los flujos de efectivo de la municipalidad.
9. Las políticas contables normalmente abarcarán un periodo indefinido, pero deben mantenerse como mínimo para un ejercicio contable.
10. Un cambio en el tratamiento contable, reconocimiento o valorización de un hecho económico se considerará como un cambio en la política contable.
11. Las siguientes situaciones no constituirán cambios en políticas contables:
- a) La aplicación de una política contable para hechos económicos que difieren sustancialmente de aquellos que han ocurrido previamente; y
 - b) La aplicación de una nueva política contable para hechos económicos que no han ocurrido anteriormente o que ocurrieron, pero fueron inmateriales.

Presentación de estados financieros

12. Los cambios en las políticas contables se corregirán de forma retroactiva, en los primeros estados financieros formulados después de haberlos realizado, como si la nueva política contable se hubiera aplicado siempre, para lo cual:
- a) Se reexpresará la información comparativa del periodo anterior para efectos de su presentación en los estados financieros; o

- b) Si el cambio en la política contable afecta al periodo más antiguo del que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio en los estados financieros.
13. El efecto del cambio de una política contable no se incluirá en el resultado del periodo en el que ocurra dado que su efecto se reflejará en la información comparativa y en los saldos iniciales. Cualquier otro tipo de información que se incluya respecto a periodos anteriores, incluyendo resúmenes históricos de datos financieros, será objeto de reexpresión, volviendo tan atrás como sea posible.

Limitaciones de una reexpresión retroactiva

14. La aplicación de un requerimiento es impracticable cuando la municipalidad no puede aplicarlo después de haber hecho cualquier esfuerzo razonable para hacerlo.
15. Cuando resulte impracticable determinar los efectos que se derivan, en cada periodo específico, de un cambio en una política contable sobre la información comparativa que se presente, la municipalidad reexpresará los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo actual.
16. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado en los saldos iniciales, al principio del periodo corriente, de un cambio en una política contable sobre todos los periodos anteriores, la municipalidad reexpresará la información comparativa de forma prospectiva, desde la fecha más remota en que sea posible hacerlo.

Información a Revelar

17. Cuando un cambio voluntario en una política contable: (i) tenga efecto en el periodo corriente o en algún periodo anterior; (ii) tendría efecto en ese periodo si no fuera impracticable determinar el monto del ajuste; (iii) podría tener efecto sobre periodos futuros, una municipalidad revelará lo siguiente:
- a) La naturaleza del cambio en la política contable;
 - b) Las razones por las que la aplicación de la nueva política contable suministra información más fiable y relevante;
 - c) El monto del ajuste para cada línea de partida de los estados financieros afectados para el periodo corriente y para cada periodo anterior del que se presente información, en la medida en que sea practicable;
 - d) El monto del ajuste relativo a periodos anteriores presentados, en la medida en que sea practicable; y
 - e) Si la aplicación retroactiva fuera impracticable para un periodo anterior en particular, o para periodos anteriores presentados, las circunstancias que conducen

a esa situación, junto con una descripción de cómo y desde cuándo se ha aplicado el cambio en la política contable.

Esta información a revelar podrá omitirse en los estados financieros de periodos posteriores.

Referencia

18. La norma de Políticas Contable se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones, y de la NICSP 3 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

FONDO COMÚN MUNICIPAL

Concepto

1. Está establecido en la Constitución Política de Chile, como un mecanismo de redistribución solidaria de los ingresos propios entre las municipalidades del país.
2. El Fondo Común Municipal, en adelante FCM, se conforma por los aportes provenientes de impuesto territorial, transferencia de vehículos, impuesto territorial de inmuebles fiscales, patentes comerciales si corresponde, permisos de circulación, multas TAG⁶, el aporte fiscal anual y multas detectadas por equipos de registros.
3. Para la contabilización de los hechos económicos asociados al FCM, la presente norma abordará la recaudación, el aporte y la posterior recepción del municipio.

Reconocimiento y Valorización

Recaudación y aporte del municipio al Fondo Común Municipal

4. Al momento del devengo del ingreso afecto al FCM, la municipalidad reconocerá el derecho en las cuentas de deudores presupuestarios correspondientes contra una cuenta de pasivo denominada Obligaciones por Aportes al Fondo Común Municipal, de acuerdo al porcentaje establecido en el ordenamiento jurídico; y una cuenta de ingreso patrimonial por la parte que es de beneficio municipal.
5. La percepción de recursos destinados al FCM debe cargarse a una cuenta de disponibilidades denominada "Fondos por Enterar al Fondo Común Municipal".
6. Al momento de enterar el aporte al FCM, el municipio abonará la cuenta de acreedores presupuestarios Al Fondo Común Municipal relativa a permisos de circulación, patentes municipales y multas según corresponda, cargando la cuenta de Obligaciones por Aportes al Fondo Común Municipal.
7. El pago del aporte al FCM debe contabilizarse con abono a una cuenta de Activo "Fondos por Enterar al Fondo Común Municipal".
8. En el caso de los permisos de circulación, pagaderos en dos cuotas, los reajustes recibidos deberán ser distribuidos en el mismo porcentaje establecido, para luego transferir el aporte al fondo mediante el abono de la cuenta C x P Transferencias Corrientes Al Fondo Común Municipal – Permisos de Circulación - Intereses y Reajustes Pagados.

6 Infracciones al artículo 118 bis, Ley N° 18.290

Recepción del Fondo Común Municipal

9. Los recursos del FCM recaudados por el Servicio de Tesorerías, serán entregados a las municipalidades respectivas por la Tesorería Regional o Provincial, según corresponda. La participación del FCM se sujetará a los indicadores que se señalan en la Ley de Rentas Municipales.
10. Corresponderá a la Subsecretaría de Desarrollo Regional y Administrativo del Ministerio del Interior y al Servicio de Tesorerías precisar, en el mes de diciembre de cada año, las fechas y montos a distribuir en calidad de anticipo del Fondo Común Municipal.
11. El Servicio de Tesorerías Regional o Provincial entregará el FCM a las municipalidades en dos remesas mensuales. La primera de ellas, dentro de los primeros quince días de cada mes, y corresponderá a un anticipo, y la segunda, dentro de los últimos quince días de cada mes, que corresponderá a la recaudación efectiva del mes anterior, descontando el monto distribuido como anticipo.
12. La recepción de la participación del FCM se registrará en una cuenta de deudores presupuestarios denominada Participación del Fondo Común Municipal – artículo 38 D. L. N° 3. 063, de 1979.

INVERSIONES EN ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS

Concepto

1. El objetivo de esta Norma es prescribir la contabilidad de las inversiones en asociadas y negocios conjuntos y establecer los requerimientos para la aplicación del método de la participación al contabilizar las inversiones en asociadas y negocios conjuntos.
2. Esta norma es aplicable por todas las municipalidades que son inversoras con una influencia significativa o control conjunto sobre una participada cuando la inversión conduce al mantenimiento de una participación cuantificable en la propiedad.
3. Una asociada es una entidad sobre la que el participante posee influencia significativa y que no es una entidad controlada ni constituye una participación en un negocio conjunto.
4. Un negocio conjunto es un acuerdo conjunto en virtud del cual dos o más partes se comprometen a emprender una actividad, a fin de obtener beneficios económicos o potencial de servicio, que se somete a control conjunto, lo que asegura que ningún participante, por sí solo, está en posición de controlar la actividad desarrollada. En el acuerdo se deben identificar:
 - a) Las decisiones sobre asuntos esenciales para los objetivos del negocio conjunto, que requieren el consentimiento de todos los participantes; así como
 - b) Las decisiones en las que se requiere el consentimiento de una determinada mayoría.
5. Un acuerdo conjunto, es un acuerdo mediante el cual dos o más partes mantienen control conjunto.
6. Control conjunto, es el control compartido de un acuerdo por medio de un acuerdo vinculante, que existe solo cuando las decisiones sobre las actividades relevantes requieren el consentimiento unánime de todas las partes que comparten el control.
7. Se presume que una municipalidad ejerce influencia significativa si la participación en la propiedad se materializa en forma de acciones o derechos y el participante posee directa, o indirectamente a través de entidades controladas, el veinte por ciento (20%) o más de los derechos de voto de la entidad participada, salvo que dicho participante pueda demostrar claramente la inexistencia de tal influencia.
8. Influencia significativa, es el poder de intervenir en las decisiones de política financiera y de operación de la otra entidad, sin llegar a tener el control ni el control conjunto. Se puede evidenciar a través de una o varias de las siguientes vías:

- a) Representación en el consejo de administración u órgano equivalente de dirección de la entidad participada;
 - b) Participación en los procesos de fijación de políticas, entre los que se incluyen las participaciones en decisiones sobre dividendos o distribuciones generales;
 - c) Transacciones de importancia relativa entre la entidad y la participada;
 - d) Intercambio de personal directivo; o
 - e) Suministro de información técnica esencial.
9. Cuando se esté evaluando si una determinada municipalidad tiene influencia significativa, se tendrá en cuenta la existencia y efecto de los derechos de voto potenciales que sean en ese momento ejercitables o convertibles, incluyendo los derechos de voto potenciales poseídos por entidades controladas.
10. Esta norma no se aplica en los siguientes casos:
- a) Se presume que el participante no ejerce influencia significativa, esto es, si posee, directa o indirectamente a través de entidades controladas, menos del veinte por ciento (20%) del poder de voto en la participada, salvo que pueda demostrarse claramente que existe tal influencia. Por lo tanto, esta inversión se debe reconocer y valorizar de acuerdo con la norma de Instrumentos Financieros; y
 - b) Cuando una municipalidad posee más del cincuenta por ciento (50%) del poder de voto en la participada, se asume que se está en presencia de una entidad controlada y no de una asociada. Por lo tanto, se debe aplicar la norma de Estados Financieros Consolidados.

Reconocimiento y Valorización

11. Una inversión en una entidad asociada o controlada conjuntamente se clasifica como un activo no corriente y se contabiliza utilizando el método de la participación el cual es un método de contabilización, que registra la inversión inicialmente al costo, y es ajustada a partir de entonces por los cambios posteriores al reconocimiento inicial en la parte del inversor, del patrimonio de la asociada o negocio conjunto.
12. El valor libro de la inversión en una asociada o negocio conjunto se incrementará o disminuirá anualmente por la proporción que corresponde a la participante en el resultado obtenido por la entidad participada. Los dividendos recibidos de la participada reducen el valor libro de la inversión.
13. La participación de la municipalidad, en el resultado de la asociada o negocio conjunto en la que participa, se reconocerá en el resultado de la entidad participante.
14. Si dichos resultados son negativos y superan el valor libro de la inversión, la municipalidad valorizará la inversión a cero (\$0). Una vez que el inversor haya

reducido el valor de su inversión a cero, las pérdidas adicionales se reconocerán como un pasivo sólo en la medida que existan obligaciones legales o implícitas.

15. Si la asociada o el negocio conjunto, con posterioridad arroja resultados positivos, la municipalidad participante continuará el reconocimiento de su parte en éstos, pero sólo después de que su porción de resultados positivos iguale a su porción de resultados negativos no reconocidos anteriormente.
16. Se deben realizar ajustes para recoger las alteraciones que sufra la participación proporcional en la entidad participada como consecuencia de cambios en el patrimonio, no reconocido en su resultado. La porción que corresponda al participante, en esos cambios, se reconocerá directamente en su patrimonio.
17. Los estados financieros de una asociada o negocio conjunto, se elaborarán aplicando políticas contables uniformes para transacciones y otros eventos que, siendo similares, se hayan producidos en circunstancias parecidas. De lo contrario se deberán realizar ajustes en los estados financieros de la asociada o negocio conjunto que la entidad utilice para aplicar el método de la participación, a fin de conseguir que las políticas contables de la asociada o negocio conjunto se correspondan con las empleadas por la entidad.
18. La municipalidad, dejará de aplicar el método de la participación desde la fecha en que cese su influencia significativa o control conjunto sobre la entidad participada.

Deterioro

19. Una vez que se haya aplicado el método de la participación y reconocido las pérdidas correspondientes a la participación en los resultados de una asociada o negocio conjunto, el inversionista aplicará los requerimientos de la norma de Instrumentos Financieros para determinar si es necesario reconocer pérdidas por deterioro adicionales.

Referencia

20. La norma de Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 36 Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

ACUERDOS CONJUNTOS

Concepto

1. El objetivo de esta Norma es establecer los principios para la presentación de información financiera por las municipalidades que tengan una participación en acuerdos que son controlados conjuntamente.
2. Esta norma define control conjunto y requiere que una municipalidad que forma parte de un acuerdo conjunto determine su tipo, mediante la evaluación de sus derechos y obligaciones y los contabilice en conformidad con el tipo de acuerdo conjunto.
3. Un acuerdo conjunto es de carácter contractual, mediante el cual dos o más partes mantienen control conjunto, pudiendo ser operación conjunta o un negocio conjunto.
4. El control conjunto es el control compartido de un acuerdo por medio de un acuerdo vinculante, que existe solo cuando las decisiones sobre las actividades relevantes requieren el consentimiento unánime de las partes que comparten el control.
5. Una operación conjunta es un acuerdo conjunto mediante el cual las partes que tienen control conjunto del acuerdo tienen derecho a los activos y obligaciones con respecto a los pasivos, relacionados con el acuerdo. Las partes que intervienen en este acuerdo se denominan operadores conjuntos.
6. En el marco de un acuerdo conjunto, el acuerdo contractual generalmente trata aspectos tales como:
 - a) El propósito, actividad y duración del acuerdo conjunto.
 - b) La forma en que se nombran los miembros del consejo de administración, u órgano de gobierno equivalente, del acuerdo conjunto.
 - c) Los temas que requieren decisiones de las partes, los derechos de voto de las partes y el nivel requerido de apoyo a esos temas.
 - d) El capital u otras aportaciones requeridas a las partes.
 - e) La forma en que las partes comparten los activos, pasivos, ingresos de actividades ordinarias, gastos o resultado del periodo, relativos al acuerdo conjunto.
7. Una parte con control conjunto de un acuerdo puede impedir que cualquiera de las otras partes o grupo de las partes controle el acuerdo.
8. Cualquier tipo de disposición que permita la toma de decisiones por sobre el consentimiento unánime entre las partes que tienen control conjunto no provoca que dicho acuerdo no sea controlado conjuntamente.

9. Si cambian los hechos y circunstancias, una municipalidad evaluará nuevamente si todavía tiene control conjunto del acuerdo.

Tipos de acuerdo conjunto

10. Una municipalidad determinará el tipo de acuerdo conjunto en el que participa. La clasificación de un acuerdo conjunto como una operación conjunta o un negocio conjunto dependerá de los derechos y obligaciones de las partes con respecto al acuerdo.
11. Los acuerdos conjuntos se establecen para una variedad de propósitos, utilizando estructuras y formas legales diferentes. Algunos acuerdos no requieren que la actividad sujeta al acuerdo se lleve a cabo en una entidad separada. Sin embargo, otros acuerdos involucran la creación de una entidad separada.
12. Un acuerdo conjunto que no está estructurado a través de una entidad separada es una operación conjunta.
13. Un acuerdo conjunto estructurado a través de una entidad separada puede ser una operación conjunta o un negocio conjunto, para lo cual se deberá evaluar la forma legal de la entidad separada; los términos del acuerdo vinculante; y, cuando proceda, otros hechos y circunstancias.

Entidad Separada

14. La forma legal de la entidad separada es relevante al evaluar el tipo de acuerdo conjunto. Por ejemplo, las partes pueden llevar a cabo un acuerdo conjunto a través de una entidad separada, cuya forma legal tenga como consecuencia que los activos y pasivos mantenidos en la entidad separada son activos y pasivos de la entidad separada y no de las partes. En tal caso, la evaluación indica que el acuerdo es un negocio conjunto.
15. Cuando el acuerdo contractual especifica que las partes tienen derecho a los activos, y obligaciones con respecto a los pasivos, relacionados con el acuerdo, son partes de una operación conjunta y no necesitan considerar otros factores y circunstancias.
16. Si se determina, como resultado del análisis del acuerdo, que se trata de un negocio conjunto, se deberán aplicar los requerimientos de la norma Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos.

Operaciones conjuntas

17. Un operador conjunto reconocerá en relación con su participación en una operación conjunta:
 - a) Sus activos, incluyendo su participación en los activos mantenidos conjuntamente;

- b) Sus pasivos, incluyendo su participación en los pasivos incurridos conjuntamente;
 - c) Sus ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de su participación en el producto que surge de la operación conjunta;
 - d) Su participación en los ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta del producto que realiza la operación conjunta; y
 - e) Sus gastos, incluyendo su participación en los gastos incurridos conjuntamente.
18. Un operador conjunto contabilizará los activos, pasivos, ingresos y gastos relacionados con su participación en una operación conjunta de acuerdo con las normas aplicables a los activos, pasivos, ingresos y gastos correspondientes.

Referencia

19. La norma de Acuerdos Conjuntos se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 37 Acuerdos Conjuntos, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

CAPÍTULO III: ESTADOS FINANCIEROS

ESTADOS FINANCIEROS

Concepto

1. El objetivo de la presente norma es establecer la forma de presentación de los estados financieros con propósito general, para poder asegurar su comparabilidad, tanto con los estados financieros de ejercicios anteriores de la propia entidad, como con los de otras entidades.
2. Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de una entidad.
3. El objetivo de los estados financieros es proporcionar información útil para la toma de decisiones y constituir un medio para la rendición de cuentas de la entidad por los recursos que le han sido confiados, suministrando información acerca de su posición financiera (balance general), su desempeño (estado de situación presupuestaria), de los cambios en la posición financiera (estado de flujos de efectivo) y acerca de su gestión (estado de resultados).
4. La responsabilidad en la preparación y presentación de los estados financieros corresponde conjuntamente al alcalde y director de administración y finanzas, quienes son, para estos efectos, los funcionarios responsables de la representación fiel de la información financiera de la municipalidad respectiva contenida en dichos estados.

Presentación

5. Los estados financieros que se presentan pueden ser Estados Financieros Consolidados, Separados o Individuales, los que deberán ser preparados y presentados de acuerdo a lo que establece la normativa correspondiente.
6. Los estados financieros anuales deben presentarse respecto de cada período contable, el cual coincide con el año calendario. Así, la fecha del Estado de Situación Financiera o Balance General será al 31 de diciembre de cada año, en tanto que, los Estados de Resultados, Flujos de Efectivo, Situación Presupuestaria y de Cambios en el Patrimonio comprenderán los datos acerca de la gestión desarrollada entre el 1 de enero y el 31 de diciembre del año que se informa.
7. Los estados financieros deben ser presentados de acuerdo a la clasificación de partidas definidas por la Contraloría General, en la forma y fecha establecida en las instrucciones sobre la preparación y presentación de estados financieros, impartidas por este Organismo Fiscalizador.
8. Los estados financieros deberán presentarse en la moneda de curso legal en el país (pesos) y en forma comparativa con el ejercicio inmediatamente anterior. La

información comparativa deberá incluirse también en las notas explicativas de tipo descriptivo y narrativo, para una adecuada comprensión de los estados financieros del periodo. La información que presenten dichos estados deberá ser el reflejo fidedigno e integral de los registros contables que le sirvan de soporte.

9. Los estados financieros comprenden:
 - a) Estado de Situación Financiera o Balance General;
 - b) Estado de Resultados;
 - c) Estado de Situación Presupuestaria;
 - d) Estado de Flujos de Efectivo;
 - e) Estado de Cambios en el Patrimonio Neto; y
 - f) Notas a los Estados Financieros.

BALANCE GENERAL

Concepto

1. El Balance General, o Estado de Situación Financiera, tiene por objeto mostrar la situación económica – financiera de una entidad pública a una fecha determinada y tiene como elementos constitutivos el Activo, Pasivo y Patrimonio.
2. Las cuentas que conforman tanto el Activo como el Pasivo se deben agrupar en corriente y no corriente.

Contenido

Activo Corriente

3. Un activo debe clasificarse como Activo Corriente cuando:
 - a) Se espera que se realice, o se mantiene para su venta o consumo en el curso de los doce meses posteriores a la fecha de presentación (año calendario o período contable);
 - b) Está constituido por efectivo o equivalente al efectivo, cuya utilización no está sujeta a restricción; o
 - c) Corresponde a la parte que se espera recuperar, realizar, consumir o vender en el próximo ejercicio.

Activo No Corriente

4. En el Activo No Corriente deben clasificarse todos los recursos que, por su naturaleza y características, no son factibles de ser considerados como realizables dentro del ejercicio contable y que, además, su período de consumo o de venta exceda el año calendario siguiente.

Pasivo Corriente

5. Un pasivo debe clasificarse como Pasivo Corriente cuando:
 - a) Se espera liquidar en el ciclo normal de la operación de la municipalidad;
 - b) Se deba liquidar en un plazo no superior a los doce meses siguientes a la fecha de presentación.

Pasivo No Corriente

6. En el Pasivo No Corriente deben clasificarse todas las obligaciones que, por su naturaleza y características, no son exigibles dentro de los doce meses siguientes a la fecha de presentación.

Patrimonio

7. Se considera Patrimonio la parte residual de los activos de una entidad, una vez deducidas todas las obligaciones con terceros.

Formato

El Balance General deberá presentarse de acuerdo con el siguiente formato:

NOMBRE DE LA ENTIDAD: _____

BALANCE GENERAL
Al 31 de Diciembre de 20X2
Miles de Pesos de 20X2

CUENTAS		NOTAS	31/12/20X2		31/12/20X1	
ACTIVOS						
ACTIVO CORRIENTE				XXX		XXX
RECURSOS DISPONIBLES			XXX		XXX	
	DISPONIBILIDADES EN MONEDA NACIONAL	XXX		XXX		
	DISPONIBILIDADES EN MONEDA EXTRANJERA	XXX		XXX		
	ANTICIPOS DE FONDOS	XXX		XXX		
BIENES FINANCIEROS			XXX		XXX	
	INVERSIONES FINANCIERAS	XXX		XXX		
	CUENTAS POR COBRAR CON CONTRAPRESTACIÓN	XXX		XXX		
	CUENTAS POR COBRAR SIN CONTRAPRESTACIÓN	XXX		XXX		
	PRÉSTAMOS	XXX		XXX		
	DEUDORES VARIOS	XXX		XXX		
	DETERIORO ACUMULADO DE BIENES FINANCIEROS	XXX		XXX		
OTROS ACTIVOS CORRIENTES			XXX		XXX	
EXISTENCIAS			XXX		XXX	
ACTIVO NO CORRIENTES				XXX		XXX
BIENES FINANCIEROS			XXX		XXX	
	INVERSIONES FINANCIERAS	XXX		XXX		
	PRÉSTAMOS	XXX		XXX		
	DEUDORES VARIOS	XXX		XXX		
	DETERIORO ACUMULADO DE BIENES FINANCIEROS	XXX		XXX		
	INVERSIONES EN ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS		XXX		XXX	
	INVERSIONES EN ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS	XXX		XXX		
	DETERIORO ACUMULADO DE ASOC. Y NEGOCIOS CONJUNTOS	XXX		XXX		
BIENES DE USO			XXX		XXX	
	TERRENOS	XXX		XXX		
	EDIFICACIONES	XXX		XXX		
	INFRAESTRUCTURA PÚBLICA	XXX		XXX		
	BIENES DE USO EN LEASING	XXX		XXX		
	BIENES CONCESIONADOS	XXX		XXX		
	BIENES DE USO EN CURSO	XXX		XXX		
	OTROS BIENES DE USO	XXX		XXX		
	DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE BIENES DE USO	XXX		XXX		

DIVISIÓN DE CONTABILIDAD Y FINANZAS PÚBLICAS

SISTEMA DE CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN NORMATIVA NICSP - CGR CHILE - SECTOR MUNICIPAL

	DETERIORO ACUMULADO DE BIENES DE USO		XXX			XXX		
	ACTIVOS INTANGIBLES			XXX			XXX	
	ACTIVOS INTANGIBLES		XXX			XXX		
	AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS INTANGIBLES		XXX			XXX		
	DETERIORO ACUMULADO DE ACTIVOS INTANGIBLES		XXX			XXX		
	PROPIEDADES DE INVERSIÓN			XXX			XXX	
	PROPIEDADES DE INVERSIÓN		XXX			XXX		
	TERRENOS DE INVERSIÓN		XXX			XXX		
	PROPIEDADES DE INVERSIÓN EN LEASING		XXX			XXX		
	TERRENOS DE INVERSIÓN EN LEASING		XXX			XXX		
	ACTIVOS BIOLÓGICOS			XXX			XXX	
	ACTIVOS BIOLÓGICOS		XXX			XXX		
	DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS BIOLÓGICOS		XXX			XXX		
	DETERIORO ACUMULADO DE ACTIVOS BIOLÓGICOS		XXX			XXX		
	OTROS ACTIVOS NO CORRIENTES			XXX			XXX	
	TOTAL ACTIVOS				XXX			XXX

Cuentas		31/12/20X2		31/12/20X1	
PASIVOS					
PASIVO CORRIENTE					
DEUDA CORRIENTE					
	DEPÓSITOS DE TERCEROS	XXX		XXX	
DEUDA PÚBLICA					
	DEUDA PÚBLICA INTERNA	XXX		XXX	
OTRAS DEUDAS					
	CUENTAS POR PAGAR CON CONTRAPRESTACIÓN	XXX		XXX	
	CUENTAS POR COBRAR CONTRAPRESTACIÓN	XXX		XXX	
	PROVISIONES	XXX		XXX	
	OBLIGACIONES POR BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS	XXX		XXX	
	PASIVOS POR LEASING	XXX		XXX	
	PASIVOS POR CONCESIONES	XXX		XXX	
	OTROS PASIVOS	XXX		XXX	
PASIVO NO CORRIENTE					
DEUDA PÚBLICA					
	DEUDA PÚBLICA INTERNA	XXX		XXX	
OTRAS DEUDAS					
	PROVISIONES	XXX		XXX	
	OBLIGACIONES POR BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS	XXX		XXX	
	PASIVOS POR LEASING	XXX		XXX	
	PASIVOS POR CONCESIONES	XXX		XXX	
	TOTAL PASIVOS		XXX		XXX

PATRIMONIO					
PATRIMONIO DEL ESTADO					
	PATRIMONIO INSTITUCIONAL	XXX		XXX	
	RESULTADOS ACUMULADOS	XXX		XXX	
	RESULTADO DEL EJERCICIO	XXX		XXX	
	INTERESES MINORITARIOS		XXX		XXX
	TOTAL PASIVOS Y PATRIMONIO		XXX		XXX

FECHA: _____

Director de Administración y Finanzas

Alcalde

ESTADO DE RESULTADOS

Concepto

1. El Estado de Resultados tiene como objetivo mostrar el desempeño de la gestión económico-financiera de una entidad pública, en un período contable determinado. Ello, a través de las variaciones indirectas del patrimonio, esto es, evaluando los elementos reconocidos como ingresos y gastos patrimoniales habituales.

Formato

El Estado de Resultados deberá presentarse de acuerdo con el siguiente formato:

NOMBRE DE LA ENTIDAD: _____

ESTADO DE RESULTADOS
Desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20x2
Miles de Pesos de 20x2

CUENTAS	20X2	20X1
INGRESOS	XXX	XXX
INGRESOS OPERACIONALES	XXX	XXX
TRIBUTOS SOBRE EL USO DE BIENES Y LA REALIZACIÓN DE ACTIVIDADES	XXX	XXX
TRANSFERENCIAS RECIBIDAS	XXX	XXX
TRANSFERENCIAS CORRIENTES	XXX	XXX
TRANSFERENCIAS DE CAPITAL	XXX	XXX
INGRESOS POR VENTAS DE BIENES Y PRESTACIONES DE SERVICIOS DE GESTIÓN ORDINARIA	XXX	XXX
VENTA NETA DE BIENES	XXX	XXX
PRESTACION DE SERVICIOS	XXX	XXX
RENTAS DE LA PROPIEDAD	XXX	XXX
ARRIENDOS	XXX	XXX
VENTA NETA DE BIENES	XXX	XXX
VENTA DE BIENES DE USO	XXX	XXX
VENTA DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN	XXX	XXX
VENTA DE ACTIVOS INTANGIBLES	XXX	XXX
VENTA DE ACTIVOS BIOLÓGICOS	XXX	XXX
INGRESOS FINANCIEROS	XXX	XXX
PARTICIPACIONES EN INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO	XXX	XXX
PARTICIPACIÓN EN EL RESULTADO DE ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS	XXX	XXX
INTERESES	XXX	XXX
VENTA O RESCATE DE BIENES FINANCIEROS	XXX	XXX
REVERSIÓN DE DETERIORO	XXX	XXX
OTROS INGRESOS	XXX	XXX
MULTAS	XXX	XXX
OTROS	XXX	XXX

DIVISIÓN DE CONTABILIDAD Y FINANZAS PÚBLICAS

SISTEMA DE CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN NORMATIVA NICSP - CGR CHILE - SECTOR MUNICIPAL

Cuentas		20X2	20X1
GASTOS		XXX	XXX
GASTOS EN PERSONAL		XXX	XXX
	PERSONAL DE PLANTA	XXX	XXX
	PERSONAL A CONTRATA	XXX	XXX
	PERSONAL A HONORARIOS	XXX	XXX
	OTROS	XXX	XXX
BIENES Y SERVICIOS DE CONSUMO		XXX	XXX
PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL		XXX	XXX
TRANSFERENCIAS OTORGADAS		XXX	XXX
	TRANSFERENCIAS CORRIENTES	XXX	XXX
	TRANSFERENCIAS DE CAPITAL	XXX	XXX
COSTO DE VENTA		XXX	XXX
DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN		XXX	XXX
	DEPRECIACIÓN DE BIENES DE USO	XXX	XXX
	AMORTIZACIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES	XXX	XXX
BAJAS DE BIENES		XXX	XXX
DETERIORO		XXX	XXX
GASTOS FINANCIEROS		XXX	XXX
	INTERESES	XXX	XXX
	DETERIORO DE BIENES FINANCIEROS	XXX	XXX
	OTROS	XXX	XXX
OTROS GASTOS		XXX	XXX
VARIACIÓN DEL VALOR RAZONABLE EN ACTIVOS FINANCIEROS		XXX	XXX
OPERACIONES DE CAMBIO		XXX	XXX
RESULTADO DEL EJERCICIO		XXX	XXX
INTERESES MINORITARIOS		XXX	XXX

FECHA: _____

Director de Administración y Finanzas

Alcalde

ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA

Concepto

1. El Estado de Situación Presupuestaria, tiene por objeto informar sobre el resultado en la ejecución del presupuesto autorizado para la municipalidad por las instancias administrativas pertinentes, sancionado a través de los instrumentos que correspondan en cada caso, tales como, decretos alcaldicios, que incluyan las modificaciones presupuestarias que afectan a dicho periodo. Del análisis de dicho estado, resulta factible medir el grado de desempeño o nivel de ejecución de los recursos que las municipalidades administran para satisfacer las necesidades de la comunidad, implícitas en el cumplimiento de sus cometidos.

Contenido

2. Los componentes o elementos del Estado de Situación Presupuestaria, se sustentan en los conceptos de ingresos y gastos de las clasificaciones presupuestarias vigentes, lo que se traduce en que las transacciones presupuestarias deben ordenarse de acuerdo a su origen, en lo relativo a los ingresos, y al objeto o naturaleza de los gastos.
3. Ingresos Presupuestarios corresponden a los flujos de recursos financieros destinados a financiar los gastos presupuestarios del ejercicio. Se pueden originar, entre otros, por tributos sobre el uso de bienes y la realización de actividades, transferencias corrientes y de capital, rentas de la propiedad, ingresos de la operación, ventas de activos no financieros, venta de activos financieros, recuperación de préstamos, endeudamiento y otros ingresos corrientes.
4. Gastos Presupuestarios representan los flujos financieros correspondientes a la aplicación de los recursos de la entidad que han sido autorizados como gastos en el presupuesto. Tienen su origen en desembolsos para el funcionamiento de la municipalidad, gastos en personal, bienes y servicios de consumo, prestaciones de seguridad social, transferencias corrientes y de capital, íntegros al fisco, otros gastos corrientes, adquisición de activos financieros y no financieros, iniciativas de inversión, préstamos, servicio de la deuda.
5. En la preparación de dicho estado, necesariamente debe considerarse el presupuesto autorizado (inicial y final) y la ejecución del mismo, en términos de devengado y efectivo, lo que fluye de la integración contable presupuestaria que es uno de los principios asumidos por la contabilidad pública nacional. Dicha integración, encuentra su reflejo contable a través de los débitos de las cuentas de Deudores Presupuestarios y los créditos de las cuentas de Acreedores Presupuestarios. Asimismo, deben indicarse los ingresos por percibir y los gastos por pagar que, al término del ejercicio, corresponden a los rubros de Deudores y Acreedores Presupuestarios registrados en el Balance General.

6. Para los efectos de la presentación del Estado de Situación Presupuestaria, debe considerarse un nivel agregado. Se entiende por nivel agregado aquél que dice relación con los subtítulos del Clasificador Presupuestario.
7. La ejecución del presupuesto se reflejará en el estado de situación presupuestaria en las siguientes instancias: los ingresos se reconocerán como devengado y percibido, y los gastos se reconocerán como devengado y pagado.
8. El ingreso se reconocerá de acuerdo al principio de devengo y la normativa contable y presupuestaria aplicable. Supone el reconocimiento del deudor presupuestario, y simultáneamente el de un pasivo, o de un ingreso patrimonial, o bien la disminución de otro activo.
9. El reconocimiento de un ingreso como percibido supone la materialización de su cobro en forma de efectivo o de otros recursos disponibles o en una disminución de una obligación presupuestaria.
10. El gasto se reconocerá de acuerdo al principio de devengo y la normativa contable y presupuestaria aplicable. Supone el reconocimiento de un acreedor presupuestario, y simultáneamente el de un activo, o de un gasto patrimonial, o bien la disminución de otro pasivo.
11. El reconocimiento de un gasto como pagado supone la materialización de su desembolso en forma de efectivo o de otros recursos disponibles o en una disminución de un deudor presupuestario.

Formato

El Estado de Situación Presupuestaria deberá presentarse de acuerdo con el siguiente formato:

NOMBRE DE LA ENTIDAD: _____

ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA
Desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20x2
Miles de Pesos

INGRESOS		PRESUPUESTO		EJECUCIÓN		
		INICIAL	ACTUALIZADO	DEVENGADO	PERCIBIDO	POR PERCIBIR
03	TRIBUTOS SOBRE EL USO DE BIENES Y LA REALIZACIÓN DE ACTIVIDADES	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
05	TRANSFERENCIAS CORRIENTES	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
06	RENTAS DE LA PROPIEDAD	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
07	INGRESOS DE OPERACIÓN	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
08	OTROS INGRESOS CORRIENTES	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
09	APORTE FISCAL	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
10	VENTA DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
11	VENTA DE ACTIVOS FINANCIEROS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
12	RECUPERACIÓN DE PRÉSTAMOS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
13	TRANSFERENCIAS PARA GASTOS DE CAPITAL	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
14	ENDEUDAMIENTO	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
SUBTOTALES		XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
15	SALDO INICIAL DE CAJA	XXX	XXX			
TOTALES		XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
INGRESOS		PRESUPUESTO		EJECUCIÓN		
		INICIAL	ACTUALIZADO	DEVENGADO	PERCIBIDO	POR PERCIBIR
21	GASTOS EN PERSONAL	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
22	BIENES Y SERVICIOS DE CONSUMO	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
23	PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
24	TRANSFERENCIAS CORRIENTES	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
25	INTEGROS AL FISCO	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
26	OTROS GASTOS CORRIENTES	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
29	ADQUISICIONES DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
30	ADQUISICIONES DE ACTIVOS FINANCIEROS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
31	INICIATIVAS DE INVERSIÓN	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
32	PRÉSTAMOS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
33	TRANSFERENCIAS DE CAPITAL	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
34	SERVICIO DE LA DEUDA	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
SUBTOTALES		XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
15	SALDO INICIAL DE CAJA	XXX	XXX			
TOTALES		XXX	XXX	XXX	XXX	XXX

FECHA: _____

Director de Administración y Finanzas

Alcalde

ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

Concepto

1. La información sobre los flujos de efectivo proporciona a la municipalidad y a los usuarios de los estados financieros las bases para evaluar la capacidad que tiene la municipalidad para generar efectivo, y equivalente al efectivo, así como la necesidad de utilización de esos flujos de efectivo que ésta tiene.
2. Los equivalentes al efectivo se tienen con el fin de cumplir con los compromisos de pago a corto plazo más que para su inversión u otros fines. Para que una inversión se considere como equivalente al efectivo, debe poder ser fácilmente convertible en una cantidad determinada de efectivo y estar sujeta a un riesgo insignificante de cambios en su valor. Por tanto, una inversión será un equivalente al efectivo cuando tenga un vencimiento próximo, por ejemplo, tres meses o menos desde la fecha de adquisición.
3. El estado de flujos de efectivo identifica:
 - a) Las fuentes de entrada de efectivo;
 - b) Las partidas en que se ha gastado el efectivo durante el periodo sobre el que se informa; y
 - c) El saldo de efectivo a la fecha de presentación.
4. El estado de flujos de efectivo debe informar de los flujos de efectivo del periodo clasificados por actividades de operación, de inversión y de financiación.
5. Se deberá utilizar el método directo para la preparación del Estado de Flujos de Efectivo, es decir, se obtendrá el Estado a partir de las cuentas que miden la variación de fondos presupuestarios y no presupuestarios.

Contenido

Actividades de operación

6. Los flujos de efectivo procedentes de las actividades de operación se derivan de las transacciones que constituyen la principal fuente de generación de recursos de la entidad, tales como:
 - a) Recaudación de impuestos municipales, contribuciones, multas e intereses.
 - b) Intereses y otras rentas obtenidas por la adquisición de instrumentos financieros
 - c) Cobros por venta de bienes y prestación de servicios.

- d) Percepción de subvenciones, transferencias, donaciones y otras asignaciones presupuestarias provenientes de otras entidades públicas o privadas.
 - e) Cobros procedentes de cuotas, comisiones y otros ingresos análogos.
 - f) Otorgamiento de transferencias.
 - g) Pagos a proveedores públicos y privados por el suministro de bienes y servicios.
 - h) Pagos al personal, de prestaciones previsionales, de asistencia social y otras.
 - i) Cobros y pagos de las entidades de seguros por primas y prestaciones, anualidades y otras obligaciones derivadas de pólizas suscritas.
 - j) Pagos de impuestos a la propiedad, a la renta y de tasas y derechos en relación con las actividades de operación.
 - k) Cobros y pagos por operaciones de intermediación financiera.
 - l) Pagos por concepto de intereses de la deuda pública.
 - m) Cobros y pagos derivados del cumplimiento de sentencias ejecutoriadas.
7. Sin embargo, los flujos derivados de la venta de Bienes de Uso integrarán las actividades de inversión.
8. Una entidad puede tener títulos o conceder préstamos por razones de inversión o intermediación financiera, en cuyo caso estas operaciones se tratarán en forma similar a los bienes adquiridos específicamente para revender, clasificándose como actividades de operación.

Actividades de inversión

9. Los flujos de efectivo derivados de las actividades de inversión representan los desembolsos orientados a la formación de capital bruto y financiero de la entidad, tales como:
- a) Pagos por adquisiciones o erogaciones capitalizables de bienes de uso, activos intangibles u otros a largo plazo.
 - b) Cobros por enajenación o disposición de bienes de uso, activos intangibles u otros a largo plazo.
 - c) Pagos derivados de la iniciación o avance de iniciativas de inversión.
 - d) Pagos por la adquisición de acciones o participaciones de capital, emitidos por otras entidades públicas o privadas, nacionales e internacionales (distintos de los pagos por esos títulos e instrumentos que sean considerados efectivo y equivalentes al efectivo, y de los que se posean para intermediación).

- e) Cobros en efectivo por la venta de acciones o participaciones de capital emitidos por otras entidades públicas o privadas, nacionales o extranjeras (distintos de los pagos por esos títulos e instrumentos considerados efectivo y equivalentes al efectivo, y de los que se posean para intermediación).
- f) Anticipos y préstamos a terceros (distintos de anticipos y préstamos hechos por instituciones financieras públicas).
- g) Cobros en efectivo derivados de la recuperación o reembolso de anticipos y préstamos (distintos de anticipos y préstamos hechos por instituciones financieras públicas).

Actividades de financiación

10. Los flujos de efectivo originados en las actividades de financiación, tienen por objeto representar la variación neta de fondos presupuestarios como consecuencia de la gestión de los recursos financieros, tales como:
- a) Cobros por endeudamiento.
 - b) Pagos por amortización de la deuda pública.
 - c) Pagos para reducir la deuda pendiente de un arrendamiento financiero.

Flujos de efectivo en moneda extranjera

11. Los flujos de efectivo procedentes de transacciones en moneda extranjera se convertirán a la moneda funcional de la entidad aplicando el valor en moneda extranjera al tipo de cambio entre ambas monedas en la fecha que se produjo cada flujo de efectivo.
12. Las pérdidas o ganancias no realizadas que surjan de diferencias de cambio en moneda extranjera no son flujo de efectivo. Sin embargo, el efecto que la variación en los tipos de cambios tiene sobre el efectivo y el equivalente de efectivo, será objeto de presentación en el Estado de Flujo de Efectivo para permitir la conciliación entre el efectivo y el equivalente de efectivo al inicio y al final del periodo contable. Este monto se presentará por separado de los flujos procedentes de las actividades de operación, de inversión y de financiación.

Ajustes para efectos de presentación.

13. En el evento que la naturaleza de un flujo sea distinta a su clasificación según el formato establecido, dicho efecto debe ser reclasificado en el concepto de flujo de efectivo que corresponda, por ejemplo, las erogaciones capitalizables.

Formato

El Estado de Flujos de Efectivo deberá presentarse de acuerdo con el siguiente formato:

NOMBRE DE LA ENTIDAD: _____

ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO
Desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20X2
Miles de Pesos

VARIACIÓN DE FONDOS PRESUPUESTARIOS							XXX
FLUJOS ORIGINADOS EN ACTIVIDADES OPERACIONALES						XXX	
INGRESOS OPERACIONALES PRESUPUESTARIOS					XXX		
		TRIBUTOS SOBRE EL USO DE BIENES Y LA REALIZACIÓN DE ACTIVIDADES	XXX				
		TRANSFERENCIAS CORRIENTES	XXX				
		RENTAS DE LA PROPIEDAD	XXX				
		INGRESOS DE OPERACIÓN	XXX				
		OTROS INGRESOS CORRIENTES	XXX				
		TRANSFERENCIAS PARA GASTOS DE CAPITAL	XXX				
GASTOS OPERACIONALES PRESUPUESTARIOS					XXX		
		GASTOS EN PERSONAL	XXX				
		BIENES Y SERVICIOS DE CONSUMO	XXX				
		PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	XXX				
		TRANSFERENCIAS CORRIENTES	XXX				
		ÍNTEGROS AL FISCO	XXX				
		OTROS GASTOS CORRIENTES	XXX				
		TRANSFERENCIAS DE CAPITAL	XXX				
		SERVICIO DE LA DEUDA – INTERESES, OTROS GASTOS FINANCIEROS	XXX				
FLUJOS ORIGINADOS EN ACTIVIDADES DE INVERSIÓN						XXX	
INGRESOS POR ACTIVIDADES DE INVERSIÓN PRESUPUESTARIAS					XXX		
		VENTA DE ACTIVOS FINANCIEROS	XXX				
		VENTA DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	XXX				
		RECUPERACIÓN DE PRÉSTAMOS	XXX				
GASTOS POR ACTIVIDADES DE INVERSIÓN PRESUPUESTARIOS					XXX		
		ADQUISICIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS	XXX				
		ADQUISICIÓN DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	XXX				
		INICIATIVAS DE INVERSIÓN	XXX				
		PRÉSTAMOS	XXX				
FLUJOS ORIGINADOS EN ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN						XXX	
INGRESOS POR ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN PRESUPUESTARIAS					XXX		
		ENDEUDAMIENTO	XXX				
GASTOS POR ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN PRESUPUESTARIAS					XXX		
		SERVICIO DE LA DEUDA	XXX				
VARIACIÓN DE FONDOS PRESUPUESTARIOS							XXX
MOVIMIENTOS ACREEDORES						XXX	
MOVIMIENTOS DEUDORES						XXX	
SALDO INICIAL DE DISPONIBILIDADES							XXX
SALDO FINAL DE DISPONIBILIDADES							XXX

FECHA: _____

Director de Administración y Finanzas

Alcalde

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

Concepto

1. El Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, tiene por objeto reflejar las variaciones directas al patrimonio en el transcurso de un período contable determinado. Incluye, tanto el resultado del ejercicio, como aquellas variaciones que, por su naturaleza, no deben formar parte del Estado de Resultados. Entre estas últimas, se pueden destacar:
 - a) Ajustes por Cambios en las Políticas Contables.
 - b) Ajustes por Corrección de Errores.
 - c) Otros.
2. El objeto de este estado, es revelar la información que modifica el patrimonio de la entidad en un período determinado y que no está incluida en el Estado de Resultados, y que corresponde a:
 - a) Cada una de las cuentas o partidas de ingresos y gastos del período (reconocidos directamente en el patrimonio).
 - b) El resultado del período.
 - c) Los efectos de los cambios en la normativa contable y en la corrección de errores.
 - d) El saldo de los resultados acumulados al principio del período y en la fecha del balance, así como los movimientos del mismo durante el período.

Formato

El Estado de Cambios en el Patrimonio Neto deberá presentarse de acuerdo con el siguiente formato:

NOMBRE DE LA ENTIDAD: _____

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

Desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20X2

Miles de Pesos

	31/12/20X2		31/12/20X1	
		XXX		XXX
AUMENTOS DEL PATRIMONIO				
CAMBIO DE POLÍTICAS CONTABLES	XXX		XXX	
AJUSTES POR CORRECCIÓN DE ERRORES	XXX		XXX	
OTROS AUMENTOS	XXX		XXX	
DISMINUCIONES DEL PATRIMONIO		XXX		XXX
CAMBIO DE POLÍTICAS CONTABLES	XXX		XXX	
AJUSTES POR CORRECCIÓN DE ERRORES	XXX		XXX	
OTRAS DISMINUCIONES	XXX		XXX	
VARIACIÓN NETA DIRECTA DEL PATRIMONIO		XXX		XXX
RESULTADO DEL PERIODO		XXX		XXX
VARIACIÓN NETA DEL PATRIMONIO		XXX		XXX
PATRIMONIO INICIAL		XXX		XXX
PATRIMONIO FINAL		XXX		XXX

FECHA: _____

Director de Administración y Finanzas

Alcalde

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

Concepto

1. Las notas (revelaciones) son parte integrante de los estados financieros y proporcionan información adicional que permite que los usuarios evalúen los objetivos, las políticas y los procesos que la entidad aplica para gestionar su patrimonio.
2. Las notas son descripciones narrativas o desagregaciones de partidas reveladas en los estados financieros y contienen información sobre las partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en aquellos.
3. Las notas se presentarán de una forma sistemática de acuerdo a lo indicado en las instrucciones sobre la preparación y presentación de los estados financieros que la Contraloría General emite para cada periodo. El Balance, Estado de Resultados, Estado de Situación Presupuestaria, Estado de Flujos de Efectivo y el Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, se relacionarán con la información correspondiente en las notas.
4. La información contenida en las notas ayuda a los usuarios a comprender mejor y situar en contexto la información financiera y no financiera incluida en los estados financieros, y mejora el papel de éstos en el suministro de información útil a efectos de rendición de cuentas y toma de decisiones.
5. Una entidad solo deberá revelar la información de aquellas notas que le sean aplicables. En el caso de que algunas notas no le sean aplicable, deberá indicar las razones de aquello.
6. Es responsabilidad del municipio la incorporación de información adicional a la requerida por Contraloría General, que se consideren relevantes para la comprensión de los estados financieros.
7. Una municipalidad considerará el nivel de detalle necesario para satisfacer el objetivo de información a revelar y cuanto énfasis poner en cada uno de los requerimientos de revelaciones.
8. Las notas deben presentar en primer término información acerca de las bases para la preparación de los estados financieros y sobre las políticas contables específicas y significativas utilizadas:
 - a) La base o bases de medición utilizadas al preparar los estados financieros;
 - b) El grado en que la entidad ha aplicado alguna disposición transitoria emitida por la Contraloría General; y

- c) Las demás políticas contables utilizadas que sean relevantes para la comprensión de los estados financieros.

Referencia

- 9. La norma de Estados Financieros se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones, de la NICSP 1 Presentación de estados financieros, la NICSP 2 Estado de Flujos de Efectivo y la NICSP 24 Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros, contenidas de la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS

Concepto

1. Una municipalidad que prepare y presente sus estados financieros deberá aplicar esta norma para presentar su información financiera por segmentos.
2. En caso de que los Estados Financieros Consolidados y los Estados Financieros Separados de la controladora se presenten conjuntamente, solo será necesario presentar la información segmentada correspondiente a los Estados Financieros Consolidados.
3. Un segmento es una actividad o grupo de actividades de la entidad, que son identificables y para las cuales es apropiado presentar información financiera separada, con el fin de:
 - a) Evaluar la gestión pasada de la entidad en la consecución de sus objetivos;
 - b) Tomar decisiones respecto a la futura asignación de recursos; y
 - c) Reforzar la transparencia en la presentación de su información financiera y cumplir con la obligación de mejorar su rendición de cuentas.
4. Se ha definido que los segmentos en el Sector Municipal corresponden a la gestión municipal y los Servicios Traspasados de Educación, Salud y Cementerios. En el caso que solamente exista gestión municipal, no se deberá presentar la información requerida en esta norma.
5. Si una municipalidad considera pertinente presentar un segmento adicional a los señalados en el numeral precedente deberá solicitar autorización a la Contraloría General.
6. Los tipos de segmentos sobre los que se presentará información al órgano de dirección y la alta administración de la entidad suelen conocerse como segmentos de servicios o segmentos geográficos.
7. En esta norma se utilizan los siguientes términos con los significados que a continuación se especifican:
 - a) Activos del segmento: son los correspondientes a la operación de la entidad que el segmento emplea para llevar a cabo su actividad;
 - b) Pasivos del segmento: son los correspondientes a la operación de la entidad que el segmento emplea para llevar a cabo su actividad;

- c) Ingresos del segmento: son los correspondientes a la operación de la entidad que el segmento genera como consecuencia de su actividad; y
 - d) Gastos del segmento: son los gastos derivados de la operación de un segmento como consecuencia de su actividad.
8. Para atribuir activos, pasivos, ingresos y gastos a un determinado segmento se debe incluir tanto los montos que son directa o indirectamente atribuibles, utilizando para estos últimos una base razonable de reparto.
9. Los activos que sean utilizados conjuntamente por dos o más segmentos deberán ser distribuidos entre los mismos si, y solo si, los ingresos y gastos relacionados con dichos activos son también objeto de reparto entre los segmentos.

Políticas Contables en la Información sobre Segmentos

10. La información segmentada debe prepararse de acuerdo con las políticas contables adoptadas para preparar y presentar los Estados Financieros de la entidad.
11. Si un segmento es identificado por primera vez en el periodo contable por la entidad, los datos comparativos del periodo anterior deberán reexpresarse para reflejar el nuevo segmento como uno separado, salvo que esto sea impracticable.
12. En el caso de que la entidad materialice una modificación en la estructura de sus segmentos, por ejemplo, una incorporación o eliminación de estos, deberá reexpresar los datos comparativos del periodo anterior, salvo que esto sea impracticable.

Información a Revelar

13. La municipalidad deberá revelar para cada uno de los segmentos, el valor en libros de los activos y pasivos que correspondan.
14. Para cada segmento la municipalidad deberá revelar el ingreso y gasto correspondiente. El ingreso del segmento proveniente de las asignaciones presupuestarias o similares, de otras fuentes externas y el de transacciones con otros segmentos deberán presentarse en forma separada.
15. La municipalidad revelará, para cada uno de los segmentos, el costo total incurrido en el periodo para adquirir activos del segmento que espere usar durante más de un periodo en el mismo.
16. Para cada segmento la municipalidad deberá revelar el total de su participación en el resultado neto de las entidades asociadas, negocios conjuntos u otras inversiones contabilizadas por el método de participación. Revelará también para cada segmento, las inversiones agregadas en dichas asociadas y negocios conjuntos.

17. La municipalidad deberá presentar una conciliación entre la información revelada sobre los segmentos y la información que aparece en los Estados Financieros de la municipalidad o en los consolidados.
18. Deben revelarse los cambios en las políticas contables adoptados para la información segmentada que tengan un efecto significativo sobre de la misma, y la información de periodos anteriores presentada con fines comparativos debe ser reexpresada cuando haya algún cambio de este tipo, salvo cuando sea impracticable hacerlo. Esta información a revelar debe contener una descripción de la naturaleza del cambio efectuado, las razones del mismo, el hecho de que la información comparativa ha sido reexpresada o de que es impracticable hacerlo, así como el efecto financiero del cambio, si se puede determinar razonablemente.
19. Al medir e informar sobre el ingreso del segmento procedente de transacciones con otros segmentos de la misma municipalidad, las transacciones entre segmentos deben medirse sobre la base en que se produjeron. Las bases de fijación de los precios de intercambio entre segmentos y cualquier cambio en los criterios utilizados deben revelarse en los estados financieros.
20. La municipalidad deberá indicar el tipo de bienes y servicios incluidos en cada segmento de servicios sobre el que se informa.
21. Una municipalidad revelará información sobre la naturaleza e importe de cualquier partida de ingreso y gasto del segmento que sean de tal magnitud, cualidad o incidencia, que revelar la información sea relevante para explicar el logro de los objetivos de cada segmento durante el periodo.
22. De existir un cambio en la naturaleza de estructura de sus segmentos, la municipalidad deberá explicar las razones que originaron aquello, y el efecto en la reexpresión de los datos comparativos del periodo.

Referencia

23. La norma de Información Financiera por Segmentos se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la resolución N°16, de 2015, y sus modificaciones, y de la NICSP 18 Información Financiera por Segmentos, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTICIPACIÓN EN OTRAS ENTIDADES

1. Se deberá revelar la metodología usada para determinar:
 - a) Que se tiene el control de otra entidad, la naturaleza de su participación en otra entidad o acuerdo conjunto en el que tiene participación.
 - b) Que tiene control conjunto o influencia significativa.
 - c) El tipo de acuerdo conjunto cuando el acuerdo ha sido estructurado a través de otra entidad
2. Información sobre su participación en:
 - a) Entidades controladas.
 - b) Entidades controladas no consolidadas.
 - c) Acuerdos conjuntos y asociadas.
 - d) Entidades estructuradas que no se consolidan.
 - e) Participaciones en la propiedad no cuantificables.
 - f) Participaciones controladoras adquiridas con la intención de su disposición.

Participación en Entidades Controladas

3. Una municipalidad revelará información sobre:
 - a) La composición de la entidad económica y el interés que las participaciones no controladoras tienen en actividades y flujos de efectivo de la entidad económica.
 - b) La naturaleza y alcance de las restricciones significativas sobre su capacidad para acceder o utilizar activos y liquidar pasivos de la entidad económica.
 - c) Las consecuencias de cambios en su participación que den o no lugar a la pérdida de control.
 - d) La naturaleza de los riesgos asociados con su participación en entidades estructuradas consolidadas y los cambios en estas, por ej., revelar el apoyo financiero a la entidad estructurada.

Participación en Acuerdos Conjuntos y Asociadas

4. Se deberá revelar:

- a) La naturaleza, alcance, efectos financieros y los riesgos relacionados con sus participaciones en acuerdos conjuntos y asociadas incluyendo la naturaleza y efectos de su relación con los otros inversores con control conjunto de los acuerdos conjuntos y asociadas o influencia significativa sobre estos
- b) Para cada acuerdo conjunto y asociada se deberá revelar el nombre de estos, domicilio, forma legal del acuerdo conjunto o asociada y la proporción de participación en la propiedad, o la parte con que participa o la proporción de derecho a voto.
- c) Para cada negocio conjunto y asociada para la entidad que informa, indicar si la inversión en el negocio conjunto o asociada se mide utilizando el método de participación o a valor razonable.
- d) Naturaleza y alcance de las restricciones significativas sobre la capacidad de los negocios conjuntos y asociadas de transferir fondos a la entidad en forma de dividendos en efectivo o distribuciones similares, o reembolso de préstamos o anticipos realizados por la entidad.
- e) Los compromisos que tiene relativos a sus negocios conjuntos que pueden dar lugar a salidas de efectivo.
- f) Los compromisos no reconocidos de adquirir otra participación en la propiedad en un negocio conjunto si tiene o no lugar un suceso concreto en el futuro.
- g) Información financiera agregada de todos los negocios y acuerdos no significativos, así mismo de las inversiones en asociadas o negocios conjuntos que individualmente no sean significativos. La información financiera que se deberá revelar es la siguiente:
 - i. Ingresos
 - ii. Gastos por impuestos a las ganancias
 - iii. Ganancia o pérdida antes de impuestos recibida en la disposición de activos o liquidación de pasivos atribuible a las operaciones en discontinuación.
 - iv. Resultado del periodo
 - v. Se deberá proporcionar información a revelar por separado sobre negocios conjuntos y asociadas.

Participaciones en Entidades Estructuradas que no son Consolidadas

5. Se deberá revelar:
 - a) Información cualitativa y cuantitativa sobre su participación en las entidades estructuradas no consolidadas, que incluye la naturaleza y alcance de esta.
 - b) La naturaleza de los riesgos asociados con sus participaciones en entidades estructuradas no consolidadas.
 - c) Si ha proporcionado apoyo financiero o de otro tipo, sin tener la obligación de hacerlo, según acuerdo vinculante -en la entidad que tenía o tiene actualmente una participación-, indicando las razones para ello.

Participación en la Propiedad no Cuantificable

6. En la medida en que esta información no haya sido ya proporcionada de acuerdo con esta Norma, se revelará, con respecto a cada participación en la propiedad no cuantificable que es significativa para el informante:
 - a) El nombre de la entidad en la cual se tiene una participación en la propiedad y la naturaleza de su participación en la propiedad de una entidad.
 - b) Información que permita comprender la naturaleza y alcance de las participaciones no cuantificables en otras entidades (ejemplo: pérdida de confianza en la entidad, falta de satisfacción de los usuarios de los servicios públicos).

Referencia

7. La Norma de Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 38 Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS

Concepto

1. Su objetivo es mostrar información sobre transacciones entre municipios y sus partes relacionadas.
2. Una parte se considerará relacionada, directamente o indirectamente, con otra parte si una de ellas tiene la posibilidad de:
 - a) Ejercer el control sobre la otra, o
 - b) Ejercer influencia significativa sobre ella al tomar las decisiones financieras y operativas, o si la parte relacionada y otras entidades están sujetas a control común.
3. Las partes relacionadas incluyen:
 - a) Entidades que directamente, o indirectamente a través de uno o más intermediarios, controlan, o son controladas por, la municipalidad que presenta los estados financieros;
 - b) Asociadas, definidas según norma de Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos;
 - c) Individuos que posean, directa o indirectamente, alguna participación en la municipalidad que informa de manera que les permita ejercer influencia significativa sobre la misma, así como los familiares próximos de tales individuos;
 - d) Personal clave de la administración y familiares próximos a los mismos; y
 - e) Entidades en las cuales cualquiera de las personas descritas en las letras c) o d) posea, directa o indirectamente, una participación sustancial, o sobre las que tales personas pueden ejercer influencia significativa.
4. Se entiende por personal clave de la administración:
 - a) Todos los directivos o miembros del órgano de administración de la entidad; y
 - b) Otras personas que tienen autoridad y responsabilidad en la planificación, la administración y el control de las actividades de la entidad que informa.
5. Se entiende por familiares próximos a un individuo:
 - a) Un cónyuge o pareja, hijos a su cargo o parientes que viven en el hogar común;

- b) Un abuelo/a, padre o madre, los hijos que no estén a su cargo, nietos, hermano o hermana; y
 - c) El cónyuge o pareja de un hijo/a, un suegro/a, un cuñado/a.
6. Transacciones entre partes relacionadas es toda transferencia de recursos u obligaciones entre estas, con independencia de que se cobre o no un valor.
7. Para efectos de esta norma se entiende que la municipalidad no ha establecido relaciones o transacciones entre partes relacionadas con las que existan inhabilidades y restricciones establecidas en la normativa legal vigente. De lo contrario, la entidad deberá revelar la existencia de dichas situaciones de acuerdo a lo que establece esta norma.

Información a Revelar

8. El principal elemento que se debe tener en cuenta al momento de revelar información acerca de partes relacionadas es:
- a) Identificar qué partes son controladas o son influidas significativamente por la entidad que informa; y
 - b) Determinar qué información debe revelarse sobre las transacciones con esas partes.
9. En el caso de las partes relacionadas que están sujetas a control común, no se deberán revelar las transferencias efectuadas entre ellas o transacciones realizadas a condiciones de mercado.
10. Las relaciones y transacciones entre partes relacionadas se deben revelar para una mejor comprensión y rendición de cuentas de los Estados Financieros, porque:
- a) Las relaciones entre partes relacionadas pueden influir la forma en la que una entidad opera con otras entidades en el logro de sus objetivos individuales, y el modo en que coopera con otras entidades para cumplir con los objetivos comunes o colectivos;
 - b) Las relaciones entre partes relacionadas pueden exponer a una entidad a riesgos u ofrecerle oportunidades que no habrían existido en ausencia de dicha relación;
 - c) Las partes relacionadas pueden, en cuanto la normativa legal lo permita, realizar transacciones que otras partes sin relación no emprenderían, o pueden acceder a realizar transacciones en diferentes plazos y condiciones de las que estarían disponibles normalmente para partes sin vinculación alguna; y
 - d) La existencia de relaciones entre partes relacionadas implica que una parte puede controlar o influir significativamente en las actividades de otra entidad. Esto hace

posible que las transacciones tengan lugar en una base que puede favorecer inapropiadamente a una de las partes a expensas de otra.

11. La revelación de ciertos tipos de transacciones entre partes relacionadas y los plazos y condiciones en las que se han llevado a cabo permitirá a los usuarios valorar el impacto de dichas transacciones sobre la posición financiera y rendimiento financiero de una entidad y su habilidad para suministrar los servicios convenidos. La revelación de esta información también contribuirá a que la entidad transparente sus relaciones con otras entidades.
12. Se deberá revelar información sobre sus partes relacionadas, cuya importancia no sólo tiene que ver con la magnitud de un hecho económico, sino que también con las implicancias que la naturaleza de la relación, que exista entre las partes, afecte las decisiones, políticas financieras o de operación de la entidad.
13. Se deben revelar los nombres de toda entidad controlada, el nombre de la inmediata controladora y el nombre de la entidad controladora final, si la hubiera, independientemente de que se hayan producido transacciones entre las mismas.
14. Se deberán revelar los montos por pagar y recibir de las entidades controladas, asociadas y otras partes relacionadas.
15. Con respecto a las transacciones entre partes relacionadas distintas a las transacciones que tendrían lugar dentro de la relación normal entre un proveedor y un cliente bajo plazos y condiciones ni más ni menos favorables que aquellas que razonablemente se espera que la entidad habría adoptado, en las mismas circunstancias, si estuviera negociando con un individuo o entidad en una transacción libre, la entidad que presenta sus estados financieros debe revelar:
 - a) La naturaleza de la relación con la parte relacionada;
 - b) Los tipos de transacciones que han tenido lugar; y
 - c) Cualquier otra información de las transacciones necesarias para clarificar el significado de las mismas para sus operaciones y suficientes como para permitir que los estados financieros proporcionen información relevante y fielmente representativa para la toma de decisiones y a efectos de la rendición de cuentas. Esta información puede incluir: un resumen de los plazos y condiciones generales de las transacciones con partes relacionadas; y las cuantías absolutas o las proporciones, sobre una base apropiada, de los rubros más importantes.
16. No se exige la revelación de información sobre transacciones entre estas entidades cuando:
 - a) Las transacciones son coherentes con las relaciones operativas normales entre las entidades, y

- b) Se llevan a cabo bajo plazos y condiciones que son normales para esas transacciones en esas circunstancias.
17. La revelación de transacciones entre partes relacionadas entre miembros de una entidad económica es innecesaria en los estados financieros consolidados puesto que los estados financieros consolidados presentan información acerca de la controladora y las controladas como una única entidad que presenta estados financieros. Las transacciones con entidades asociadas contabilizadas según el método de la participación no se eliminan y, por lo tanto, requieren la revelación de información separadamente como transacciones entre partes relacionadas.
18. Se revelará:
- a) La remuneración total del personal clave de la administración, y el número de individuos, determinado como el equivalente en una base de medición de jornada completa, que recibe remuneración dentro de esta categoría, mostrando de forma separada las clases principales de personal clave e incluyendo una descripción de cada clase;
 - b) El importe total del resto de remuneraciones y compensaciones suministradas al personal clave de la administración, y sus familiares próximos, por la entidad que presenta los estados financieros durante el periodo sobre el que se informa, mostrando separadamente los importes agregados proporcionados a:
 - i. Personal clave de la administración; y
 - ii. Los familiares próximos del personal clave de la administración; y
19. La remuneración del personal clave de la administración puede incluir distintos beneficios directos e indirectos. Si el costo de tales beneficios puede ser determinado, ese costo será incluido en la cantidad de remuneración agregada revelada. Si el costo de esos beneficios no puede ser determinado, la mejor estimación posible del costo para la entidad, o entidades, que presenta estados financieros se incluirá en la remuneración agregada revelada.

Referencia a NICSP

20. La norma de Información a Revelar sobre Partes Relacionadas se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 20 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DE LA FECHA DE PRESENTACIÓN

1. Los hechos ocurridos después de la fecha de presentación son todos aquellos sucesos, ya sean favorables o desfavorables que se han producido entre la fecha de presentación y la fecha de autorización de los estados financieros para su emisión. Pueden identificarse dos tipos de eventos:
 - a) Aquellos que suministran evidencia de condiciones que ya existían en la fecha de presentación (hechos posteriores a la fecha de presentación que implican ajuste);
y
 - b) Aquellos que son indicativos de condiciones que han aparecido después de la fecha de presentación (hechos posteriores a la fecha de presentación que no implican ajuste).
2. El objetivo de esta norma es prescribir:
 - a) Cuándo debe, una municipalidad, proceder a ajustar sus estados financieros por hechos ocurridos después de la fecha de presentación y;
 - b) Las revelaciones que la municipalidad debe efectuar respecto a la fecha en que los estados financieros han sido autorizados para su emisión, así como, respecto a los hechos ocurridos después de la fecha de presentación.
3. Para efecto de esta norma se entenderá como fecha de presentación el último día del periodo al cual se refieren los estados financieros.
4. La fecha en que se autoriza su emisión es la fecha en la cual los estados financieros son aprobados por la autoridad competente para su emisión y posterior envío a la Contraloría General.

Reconocimiento

Hechos ocurridos después de la fecha de presentación que implican ajustes

5. Los siguientes son ejemplos de hechos ocurridos después de la fecha de presentación, que obligan a una municipalidad a ajustar los importes reconocidos en sus estados financieros, o bien a reconocer partidas no reconocidas previamente:
 - a) La resolución de un litigio judicial, posterior a la fecha de presentación, que confirma que la municipalidad tenía una obligación presente en dicha fecha;

- b) La recepción de información, después de la fecha de presentación, que indique el deterioro de un activo a esa fecha, o bien la necesidad de ajustar la pérdida por deterioro reconocida previamente para tal activo;
- c) La determinación, con posterioridad a la fecha de presentación, del costo de los activos comprados o del importe de los activos vendidos antes de dicha fecha;
- d) La determinación, con posterioridad a la fecha de presentación, del importe de ingresos cobrados durante el periodo sobre el que se informa a ser compartidos con otros municipios o entidades bajo un acuerdo de reparto de ingresos en vigor durante dicho periodo;
- e) La determinación, con posterioridad a la fecha de presentación, de los pagos por incentivos por producción otorgados al personal si en la fecha de presentación la municipalidad tiene una obligación implícita ya sea de carácter legal o simplemente asumida por la municipalidad de efectuar tales pagos, como resultado de hechos anteriores a esa fecha; y
- f) El descubrimiento de fraudes o errores que demuestren que los estados financieros eran incorrectos.

Hechos ocurridos después de la fecha de presentación que no implican ajustes

- 6. Los siguientes son ejemplos de hechos ocurridos después de la fecha de presentación que no implican ajustes:
 - a) Cuando una municipalidad que gestiona determinados programas de servicios a la comunidad decide, después de la fecha de presentación, pero antes de que los mismos sean autorizados para su publicación, distribuir beneficios adicionales directa o indirectamente a los participantes en esos programas;
 - b) El inicio de un litigio judicial, posterior a la fecha de presentación;
 - c) La recepción de información, después de la fecha de presentación, que indique un nuevo deterioro de un activo; y
 - d) El descubrimiento de fraudes o errores que ocurren después de la fecha de presentación.
- 7. Cuando una reestructuración anunciada después de la fecha de presentación satisface la necesidad de un hecho que no implica ajuste, se realizará una adecuada revelación de información de acuerdo con esta norma.

Información a Revelar

8. Una municipalidad revelará la fecha en que los estados financieros han sido autorizados para su emisión, así como quién ha dado esta autorización.
9. Si después de la fecha de presentación, pero antes de que los mismos fueran autorizados para su emisión, una municipalidad recibe información acerca de condiciones que existían ya en dicha fecha, a la luz de la información recibida debe actualizar la información a revelar en notas que esté relacionada con tales condiciones.
10. Una municipalidad deberá revelar la siguiente información para cada una de las categorías materiales de hechos ocurridos después de la fecha de presentación que no implican ajustes:
 - a) La naturaleza del evento;
 - b) Una estimación de sus efectos financieros, o un pronunciamiento sobre la imposibilidad de realizar tal estimación.

Referencia

11. La norma de Hechos Ocurridos después de la fecha de Presentación se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la Resolución N°16, de 2015 y sus modificaciones y de la NICSP 14 Hechos Ocurridos después de la fecha de Presentación, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS

Concepto

1. Esta norma establece los principios para la presentación y preparación de los Estados Financieros Consolidados cuando una municipalidad controla una o más entidades distintas, con el objetivo de cumplir con la representación fiel de la información, que requiere que la información sea completa.
2. Los Estados Financieros Consolidados, de acuerdo con esta norma, deberán ser preparados por todas las municipalidades, respecto de las entidades que controla, y por aquellas que designe la Contraloría General como responsables de la consolidación de una agrupación de organismos que actúen como una entidad económica.
3. Entidad controladora es aquella que tiene una o más entidades controladas.
4. Una entidad controla a otra si y solo si cumple con todos los siguientes elementos:
 - a) Poder sobre la otra entidad;
 - b) Exposición, o derecho, a beneficios variables procedentes de su implicación en la otra entidad; y
 - c) La capacidad de utilizar su poder sobre la otra parte para afectar la naturaleza o monto de los beneficios de su implicación en la otra entidad.
5. Entidad controlada es aquella que está bajo control de otra, a la que se le denomina controladora.
6. Los beneficios al involucrarse con otras entidades son variables, pudiendo ser financieros o no financieros y su impacto puede ser positivo, solo negativo o una mezcla de ambos.
7. El poder está formado por derechos existentes que otorgan la capacidad presente de dirigir las actividades relevantes de otra entidad.
8. No se excluirá de la consolidación a una entidad controlada porque sus actividades sean diferentes a las del resto de entidades que forman la entidad económica.
9. Una municipalidad considerará todos los hechos y circunstancias al evaluar si controla otra entidad.

Poder

10. El poder surge de derechos a voto, acuerdos vinculantes u otro mecanismo. Estos derechos pueden otorgar a una municipalidad el poder para requerir que la otra

entidad utilice activos o incurra en pasivos de forma que afecte la naturaleza o los montos de los beneficios recibidos.

11. Una municipalidad puede tener poder sobre otra entidad, incluso si no tiene responsabilidad sobre las operaciones diarias.
12. Una municipalidad no tiene poder sobre otra entidad cuando solamente existe:
 - a) Control de regulación sobre las actividades de la entidad.
 - b) Dependencia de recursos o financiamiento.

Beneficios

13. Los beneficios financieros incluyen retornos sobre inversión tales como dividendos o distribuciones similares.
14. Los beneficios no-financieros pueden tener lugar cuando las actividades de la entidad son congruentes con los objetivos de la entidad controladora, y la apoya en el logro de aquellos.
15. Los objetivos no financieros pueden ocurrir cuando dos entidades tienen objetivos complementarios.

Vinculación entre poder y beneficio

16. La existencia de objetivos congruentes por si solos es insuficiente para que una municipalidad concluya que controla a otra entidad. Para tener control la municipalidad necesitaría tener la capacidad de usar su poder sobre la otra, que está siendo evaluada a efectos de control, para dirigirla, con el fin de que trabaje con ella para favorecer sus objetivos.

Requerimientos de contabilización

17. Una municipalidad controladora elaborará Estados Financieros Consolidados usando las políticas contables uniformes para las transacciones y otros sucesos que, siendo similares, se hayan producido en circunstancias parecidas.
18. Si un miembro de la entidad económica hace uso de políticas contables diferentes a las adoptadas en la consolidación para transacciones y otros sucesos similares en circunstancias parecidas, se deben realizar los ajustes necesarios para efectos de presentación.
19. La consolidación de una entidad controlada comenzará desde la fecha en que la municipalidad obtenga el control de la otra entidad y cesará cuando pierda el control sobre ésta.

Procedimientos de consolidación

20. Los Estados Financieros Consolidados deben presentar información financiera de la entidad económica como si fuera una sola entidad. Se deben tener en cuenta los siguientes aspectos:
- a) Combinar partidas similares de activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y flujos de efectivo de la entidad controladora con las entidades controladas.
 - b) Compensar (elimina) el valor en libros de la inversión de la entidad controladora en cada entidad controlada, así como la parte del patrimonio de cada una de dichas entidades controladas que pertenece a la controladora.
 - c) Eliminar totalmente los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y flujos de efectivo internos relacionados con transacciones entre las entidades de la entidad económica. Las pérdidas internas de la entidad económica podrían indicar un deterioro que se debe reconocer en los Estados Financieros Consolidados.
21. Los ingresos y gastos de la entidad controlada deberán basarse en los valores de los activos y pasivos reconocidos en los Estados Financieros Consolidados en la fecha que se adquiere el control.
22. Los estados financieros de la controladora y sus entidades controladas usados para la elaboración de los Estados Financieros Consolidados deben estar referidos a la misma fecha de presentación.

Participaciones no controladoras

23. La municipalidad controladora presentará las participaciones minoritarias en el Balance General Consolidado de forma separada de la entidad que controla.
24. Los intereses minoritarios se identificarán separadamente en el Estado de Resultados de las entidades controladas consolidadas y en el patrimonio de las entidades controladas consolidadas.
25. La municipalidad controladora atribuirá las ganancias o pérdidas, directamente reconocidas en patrimonio, a la entidad controladora y a las participaciones minoritarias en el Estado de Cambios en el Patrimonio Neto.
26. Cuando cambie la proporción del patrimonio mantenido por participaciones no controladas, la entidad ajustará los valores en libro de las participaciones en controladoras y no controladoras para reflejar los cambios en sus participaciones relativas en la entidad controlada.

Pérdida de control

27. Cuando una municipalidad controladora pierde el control de una entidad controlada:

- a) Debe dar de baja las cuentas de activo y pasivo de la controlada en el Balance General Consolidado.
- b) La inversión se contabilizará, desde ese momento, de acuerdo con la norma de Instrumentos Financieros o la Norma de Inversiones en Asociadas, o de Negocios Conjuntos según corresponda.
- c) Debe reconocer la ganancia o pérdida asociada con la pérdida de control atribuible a la anterior participación controladora.

Referencia

28. La norma de Estados Financieros Consolidados se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 35 Estados Financieros Consolidados, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

ESTADOS FINANCIEROS SEPARADOS

Concepto

1. Una municipalidad que prepara y presenta estados financieros aplicará esta norma en la contabilización de inversiones en entidades controladas, negocios conjuntos y asociadas cuando sea requerido o autorizado por la Contraloría General.
2. Los Estados Financieros Separados son aquellos estados financieros presentados por una entidad contable que tiene el control y que debe contabilizar sus inversiones en entidades controladas, negocios conjuntos y asociadas, de acuerdo con la norma de inversiones en asociadas y negocios conjuntos.
3. Los Estados Financieros de una municipalidad que no tenga una entidad controlada, una asociada o una participación en un negocio conjunto, constituyen Estados Financieros Individuales, por lo que no se encuentran dentro del alcance de la presente norma.
4. Una municipalidad que considere pertinente aplicar esta norma en reemplazo de la norma de consolidación, debe solicitar autorización a este Organismo de Control.

Preparación de Estados Financieros Separados

5. Una entidad contabilizará las inversiones en entidades controladas, negocios conjuntos y asociadas, según el método de la participación. Para todos los demás hechos económicos serán aplicables las normas respectivas.
6. Los dividendos o distribuciones similares de una entidad controlada, un negocio conjunto o una asociada se reconocerán en los Estados Financieros Separados de una entidad cuando ésta establezca su derecho a recibir los dividendos o distribuciones similares establecidas.

Información a Revelar

7. Una municipalidad que presente Estados Financieros Separados, revelará:
 - a) El hecho de que los estados financieros son Estados Financieros Separados; que se ha usado la exención que permite no consolidar; el nombre de la entidad cuyos Estados Financieros Consolidados que cumplen con las normas han sido elaborados para uso público; y el sitio web donde se pueden obtener esos Estados Financieros Consolidados;
 - b) Una lista de inversiones significativas en entidades controladas, negocios conjuntos y asociadas, incluyendo:

- i. El nombre de las entidades controladas, negocios conjuntos y asociadas.
 - ii. La jurisdicción en la que esas entidades controladas, negocios conjuntos y asociadas operan (si es diferente del de la municipalidad controladora).
 - iii. Su proporción de participación en la propiedad mantenida en esas entidades y una descripción de la forma en que se ha determinado la participación en la propiedad.
- c) Una descripción del método utilizado para contabilizar las entidades controladas, negocios conjuntos y asociadas, enumeradas según la letra b).

Referencia

8. La norma de Estados Financieros Separados se ha desarrollado fundamentalmente a partir de NICSP 34 Estados Financieros Separados, contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.

CAPÍTULO IV: OPERATORIA CONTABLE

REGLAS DE OPERATORIA CONTABLE

Integración Contable Presupuestaria

1. En el sistema de contabilidad general de la Nación se asume que todas las operaciones financieras que se originan de la ejecución del presupuesto de ingresos y gastos constituyen al momento de generarse, un derecho a percibir o una obligación de pagar, aun cuando ellas se efectúen en base efectivo, posibilitando de este modo, la obtención de informes relativos al comportamiento presupuestario, salvo que, una disposición expresa excluya determinados movimientos de esta operatoria.

Movimientos Financieros Presupuestarios

2. Los movimientos financieros originados por ingresos presupuestarios devengados deben contabilizarse como Deudores Presupuestarios en el momento que se materialicen las transacciones que los generen, independientemente de que éstos hayan sido o no percibidos.
3. Los movimientos financieros originados por gastos presupuestarios devengados deben contabilizarse como Acreedores Presupuestarios en el momento que se materialicen las transacciones que los generen, independientemente de que éstos hayan sido o no pagados.

Movimientos Financieros No Presupuestarios

4. Las operaciones que impliquen aumentos o disminuciones de fondos que no afecten la ejecución del presupuesto al momento de su ocurrencia, deben registrarse en las cuentas de Activo y Pasivo, habilitadas para estos efectos.

Movimientos Económicos

5. Comprenden todos aquellos eventos que no constituyen movimientos financieros presupuestarios o no presupuestarios, tales como: la depreciación, el deterioro, el costo de venta, la amortización, y otros de igual naturaleza.

Registro de Responsabilidades o Derechos Eventuales

6. Las operaciones que constituyan eventuales responsabilidades o derechos por compromisos y garantías que no afectan la estructura patrimonial, deben reflejarse en las cuentas o registros especiales habilitados para estos efectos.

Contabilizaciones con Signo Negativo

7. Las contabilizaciones con signo negativo deberán efectuarse, cuando se regulariza la ejecución presupuestaria de ingresos y gastos o cuando lo determine alguna norma legal o contable.

Cierres del Período Contable

Cierre de Deudores y Acreedores Presupuestarios

8. Las cuentas de Deudores y Acreedores Presupuestarios que muestran la ejecución del presupuesto de un año deben quedar saldadas al término de cada ejercicio contable. Para tal efecto, los saldos de las cuentas de Deudores Presupuestarios deben traspasarse a la cuenta de Activo 12192 Cuentas por Cobrar de Ingresos Presupuestarios. Asimismo, los saldos de las cuentas de Acreedores Presupuestarios deben traspasarse a la cuenta de Pasivo 22192 Cuentas por Pagar de Gastos Presupuestarios.

Cierre de las cuentas de Gestión Económica

9. Las cuentas de Ingresos y Gastos Patrimoniales deben quedar cerradas al término de cada ejercicio contable saldándose contra la cuenta Resultado del Ejercicio, que reconoce la pérdida o ganancia del período contable.

Cierre de las cuentas Fluctuación de Cambios

10. En el mes de diciembre de cada ejercicio contable, las cuentas Fluctuación de Cambios – Deudor y Fluctuación de Cambios – Acreedor deben compensar sus saldos. El saldo no compensado, sea deudor o acreedor, debe cerrarse contra las cuentas de Deudores o Acreedores Presupuestarios, según corresponda.

Apertura del Período Contable

Apertura de Deudores y Acreedores Presupuestarios

11. Al inicio de cada ejercicio contable, los saldos de las cuentas, 12192 Cuentas por Cobrar de Ingresos Presupuestarios y 22192 Cuentas por Pagar de Gastos Presupuestarios, deben traspasarse a la cuenta de Deudor Presupuestario, 1151210 Cuentas por Cobrar – Recuperación de Préstamos – Ingresos por Percibir y a la cuenta de Acreedor Presupuestario, 2153407 Cuentas por Pagar – Servicio de la Deuda – Deuda Flotante, respectivamente.

Traspaso del Resultado del Ejercicio a Resultados Acumulados

12. El saldo de la cuenta 31103 Resultado del Ejercicio, originado por el cierre de las cuentas de Ingresos y Gastos Patrimoniales, debe ser traspasado a la cuenta 31102 Resultados Acumulados, como movimiento de variaciones del mes de enero.

CAPÍTULO V: GLOSARIO

GLOSARIO NORMATIVO

A

Actividad agrícola: es la gestión que realiza una municipalidad para la transformación biológica y cosecha o recolección de activos biológicos para:

- a) La venta, en la medida que cuenten con las atribuciones pertinentes;
- b) Distribución sin contraprestación, o por una contraprestación simbólica; o
- c) Conversión en producto agrícola o en otros activos biológicos adicionales para vender o para distribuirlos sin contraprestación, o por una contraprestación simbólica.

Actividades de financiación: son actividades que producen cambios en el tamaño y composición del capital aportado y en el endeudamiento de la entidad.

Actividades de inversión: son la adquisición y disposición de activos a largo plazo y otras inversiones no incluidas en los equivalentes de efectivo.

Actividades de operación: se derivan de las transacciones que constituyen la principal fuente de generación de recursos de la entidad.

Activo: son recursos controlados por una municipalidad como consecuencia de hechos pasados y de los cuales espera obtener, en el futuro, beneficios económicos o potencial de servicio.

Activo biológico: es una planta o animal vivo, destinados a la actividad agrícola.

Activo contingente: es un recurso, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada por la ocurrencia o no ocurrencia de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.

Activo concesionado: es un activo utilizado para proporcionar servicios públicos en un contrato de concesión de servicios que:

- a) Es proporcionado por el concesionario, de forma que:
 - i. El concesionario construye, desarrolla o adquiere; o
 - ii. Es un activo que el concesionario coloca a disposición de la concesión;
- b) Es proporcionado por la entidad pública concedente, de forma que:
 - i. Es un activo ya existente de la entidad pública; o
 - ii. Es una mejora que el concesionario realiza a un activo ya existente de la entidad pública.

Activo generador de efectivo: son activos mantenidos con el objetivo fundamental de generar un rendimiento comercial.

Activo intangible: los activos intangibles son aquellos activos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física que:

- a) Controla una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para propósitos administrativos o para generar recursos; y
- b) Se espera que sean utilizados durante más de un periodo contable.

Activos no generadores de efectivo: son aquellos activos distintos a los generadores de efectivo, es decir, aquellos bienes que no son destinados a la producción de bienes o prestación de servicios para la venta cuando los beneficios recibidos resultan en un aumento indirecto del patrimonio.

Acuerdo de concesión de servicios: es un contrato entre una municipalidad, en adelante, la concedente y un tercero de naturaleza privada, nacional o extranjero, que reviste la calidad de concesionario en el que:

- a) El concesionario utiliza el activo de concesión de servicios para proporcionar un servicio público para satisfacer las necesidades de la comunidad en nombre de la concedente durante un periodo fijo o variable, determinado según el modelo de negocios adjudicado; y
- b) El concesionario es compensado por sus servicios durante el periodo del acuerdo de concesión del servicio.

Acuerdo conjunto: un acuerdo conjunto es de carácter contractual mediante el cual dos o más partes mantienen control conjunto, pudiendo ser operación conjunta o negocio conjunto.

Acuerdo vinculante: describe contratos y otros acuerdos que confieren a las partes derechos y obligaciones similares a los que tendrían si la forma fuera la de un contrato.

Adiciones o ampliaciones: son agregados a los bienes de uso existentes en la entidad y que aumentan el valor del bien.

Amortización de un Activo Intangible: distribución sistemática del potencial de servicio de un activo intangible durante su vida útil.

Arrendamiento financiero: cuando el arrendador transfiera al arrendatario sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo. La propiedad del mismo, en su caso, puede o no ser transferida.

Arrendamiento operativo: cuando el arrendador no transfiere al arrendatario sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad.

Asociada: es una entidad sobre la que el participante posee influencia significativa y que no es una entidad controlada ni constituye una participación en un negocio conjunto.

Avalúo fiscal: es el valor que le ha asignado el Fisco a un bien inmueble. Este puede ser diferente del valor comercial.

B

Baja en cuentas de bienes financieros o pasivos financieros: es la eliminación de un activo financiero o del pasivo financiero previamente reconocido en el Estado de Situación Financiera.

Beneficio económico futuro: representa la corriente de beneficios futuros esperados en términos monetarios a través del flujo de efectivo futuro esperado.

Beneficios a los empleados: son todas las formas de contraprestación concedida por una entidad a cambio de los servicios prestados por los empleados o por indemnizaciones por cese.

Bienes financieros: Son bienes financieros el dinero en efectivo, los instrumentos de patrimonio de otra entidad, los derechos contractuales de recibir efectivo u otro bien financiero de un tercero, o de intercambiar con un tercero bienes financieros, o pasivos financieros, en condiciones potencialmente favorables.

Bienes financieros disponibles para la venta: son bienes financieros designados específicamente como disponibles para la venta, que cuentan con las autorizaciones correspondientes, y que no están contenidos en ninguna de las otras clasificaciones.

Bienes financieros al valor razonable con cambios en resultados: son aquellos instrumentos que se adquieren en un mercado activo, con el objetivo de venderlos, volver a comprarlos en un futuro inmediato y/o forman parte de una cartera de instrumentos financieros identificados, que se gestionan conjuntamente y existe evidencia reciente de obtención beneficios a corto plazo.

C

Cambio en una estimación contable: es un ajuste en el valor libro de un activo o de un pasivo, o en el valor del consumo periódico de un activo, que se produce tras la evaluación de la situación actual del elemento, así como de los beneficios futuros esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes.

Comodato: el comodato o préstamo de uso es un contrato en que una de las partes entrega a la otra gratuitamente una especie, mueble o inmueble, para que haga uso de ella, y con cargo de restituir la misma especie en el tiempo convenido.⁷

⁷ Art. 2174. Código Civil.

Concedente: es la entidad que concede el derecho de uso del activo de concesión de servicios al concesionario.

Concesionario: es la entidad que utiliza el activo concesionado para proporcionar los servicios públicos pactados, sujeto al control de la concedente.

Condiciones sobre activos transferidos: son estipulaciones que especifican que los recursos incorporados en el activo deben ser consumidos por el destinatario según se especifique. El incumplimiento de las condiciones significa que dichos recursos deben restituirse al otorgante, pasando a constituir para el receptor un pasivo.

Contrato de carácter oneroso: es un contrato para el intercambio de activos o servicios, en el que los costos inevitables para cubrir las obligaciones establecidas en el contrato exceden a los beneficios económicos o al potencial de servicio que se espera recibir bajo el mismo.

Control conjunto: es el control compartido de un acuerdo por medio de un acuerdo vinculante, que existe solo cuando las decisiones sobre las actividades relevantes requieren el consentimiento unánime de todas las partes que comparten el control.

Cosecha o recolección: es la separación del producto del activo biológico, o el cese de los procesos vitales de un activo biológico.

Costo de desmantelamiento: son los recursos programados para desarmar o separar un bien mueble o inmueble al término de su utilización, en virtud de una obligación legal o contractual.

Costo de venta: es el costo incremental directamente atribuible a la disposición de un activo, excluyendo los costos financieros y los impuestos a las ganancias. La disposición puede ocurrir mediante la venta o mediante la distribución sin contraprestación a cambio, o por una contraprestación insignificante.

D

Depreciación: es la disminución regular del potencial de servicio de un bien de uso originada por su utilización, obsolescencia regular o antigüedad del mismo.

Deterioro del valor: es una pérdida en el potencial de servicio futuro de un activo, adicional y diferente de la pérdida por depreciación y amortización, que se efectúa de manera excepcional.

Donación: es un acto por el cual una persona, natural o jurídica, transfiere gratuita e irrevocablemente una parte de sus bienes a otra persona, que la acepta.

E

Efectivo: comprende el dinero en caja y bancos.

Entidad económica: es un grupo de entidades que comprende a la entidad controladora y a las entidades controladas.

Entidad contable: se entenderá por entidad contable a cada una de las municipalidades que se encuentran contenidas en el artículo 2° del decreto ley N° 1.263, de 1975, Ley Orgánica de la Administración Financiera del Estado.

Entidad controlada: es aquella que está bajo control de otra, a la que se le denomina controladora.

Entidad controladora: es una entidad que tiene una o más entidades controladas.

Entidad estructurada: es una entidad que ha sido diseñada de manera que las formas convencionales en las que una municipalidad está controlada no son los factores determinantes para decidir quién controla la entidad, es decir;

- a) En el caso de entidades en las que, normalmente, los acuerdos administrativos o la legislación son los factores determinantes para decidir quién tiene el control de una entidad, una entidad que ha sido diseñada de forma que los acuerdos administrativos o la legislación no son el factor determinante para decidir quién controla la entidad; o
- b) En el caso de entidades en las que el voto o derechos similares son normalmente el factor determinante para decidir quién tiene el control de una entidad, una entidad que ha sido diseñada de forma que el voto o derechos similares no son el factor determinante para decidir quién controla la entidad.

Equivalente de efectivo: activo financiero de corto plazo, convertible en efectivo en menos de 90 días y sujeto a un riesgo insignificante de cambios en su valor.

Estipulaciones sobre activos transferidos: son requerimientos que pueden estar establecidos en leyes, regulaciones, convenios o acuerdos vinculantes entre las partes interesadas, que imponen condiciones y/o restricciones, sobre el uso o destino de los activos transferidos.

Erogaciones capitalizables: son los desembolsos posteriores al registro inicial del activo por concepto de reparaciones mayores, mejoras y adiciones, que aumenten en forma sustancial la vida útil del bien o incrementen su capacidad productiva o eficiencia original.

Estados financieros consolidados: son aquellos que deben presentar información financiera de la entidad económica como si fuera una sola entidad.

Estados financieros individuales: son aquellos que presenta una municipalidad que no tenga una entidad controlada, una asociada, o un negocio conjunto.

Estados financieros separados: son aquellos estados financieros presentados por una municipalidad que tiene el control y que debe contabilizar sus inversiones en entidades

controladas, negocios conjuntos y asociadas, de acuerdo con la norma de inversiones en asociadas y negocios conjuntos.

Estimación contable: es la determinación del valor o importe de una partida o rubro por la incertidumbre inherente en ciertos hechos económicos, siendo necesario, para medirlos con precisión, el juicio profesional.

Expropiación: es el acto por el cual se priva a una persona de un bien de su dominio por existir una razón de utilidad pública o de interés social que lo justifica, indemnizando al expropiado con el fin de compensarlo de la pérdida que sufre.

Existencias: son activos:

- a) En la forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción;
- b) En la forma de materiales o suministros, para ser consumidos o distribuidos en la prestación de servicios;
- c) Conservados para su venta o distribución a terceros sin contraprestación o por una contraprestación insignificante, en el curso ordinario de las operaciones; o
- d) En proceso de producción para su venta o distribución.

F

Fase de desarrollo: es la aplicación de los resultados de la investigación u otro conocimiento, a un plan o diseño para la producción de materiales, dispositivos, productos, procesos, sistemas o servicios, nuevos o sustancialmente mejorados, antes del comienzo de su producción o utilización comercial.

Fase de investigación: es un estudio original y planificado, realizado con el fin de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

Fecha de presentación: es la fecha del último día del período sobre el que se informa al que se refieren los estados financieros.

Flujos de efectivo: son las entradas y salidas de efectivo clasificadas por actividades de operación, de inversión y de financiamiento.

Fluctuación o variación de tipos de cambio: es la modificación de la paridad cambiaria de una moneda extranjera con respecto a la moneda funcional.

Fondo Común Municipal: mecanismo de redistribución solidaria de los ingresos propios entre las municipalidades del país.

Fondo Nacional de Desarrollo Regional: programa de inversiones públicas, con fines de compensación territorial, destinado al financiamiento de acciones en los distintos

ámbitos de infraestructura social y económica de la región, con el objetivo de obtener un desarrollo territorial armónico y equitativo.

G

Ganancias y pérdidas actuariales: comprenden:

- a) Ajustes por experiencia (que miden los efectos de las diferencias entre las suposiciones actuariales previas y los sucesos efectivamente ocurridos); y
- b) Los efectos de cambios en las suposiciones actuariales.

H

Hecho imponible: es el hecho que el gobierno, órgano legislativo u otra autoridad ha determinado que esté sujeto a imposición.

Hechos ocurridos después de la fecha de presentación: son todos aquellos sucesos, ya sean favorables o desfavorables que se han producido entre la fecha de presentación y la fecha de autorización de los estados financieros para su emisión.

I

Impracticable: la aplicación de un requerimiento es impracticable cuando la entidad no puede aplicarlo después de haber hecho cualquier esfuerzo razonable para hacerlo.

Impuestos: constituyen una carga pública de carácter pecuniario, establecidos y recaudados por el Estado que se incorporan al patrimonio de la Nación, no pudiendo, en general, estar afectos a un destino determinado. Su pago es obligatorio y no importa una contraprestación directa de la Administración.

Influencia significativa: se ejerce influencia significativa si la participación en la propiedad se materializa en forma de acciones o derechos y el participante posee directa, o indirectamente a través de entidades controladas, el veinte por ciento (20%) o más de los derechos de voto de la entidad participada, salvo que dicho participante pueda demostrar claramente la inexistencia de tal influencia.

Infraestructura: son aquellos bienes que complementan el funcionamiento de la estructura básica de la entidad y que, por ende, significan un apoyo en el desarrollo de actividades institucionales.

Inmuebles: son todos aquellos bienes que son imposibles de trasladar sin ocasionar daños a los mismos, terreno y edificaciones.

Instrumento de patrimonio: es cualquier contrato que ponga de manifiesto una participación residual en los activos de una municipalidad, una vez hayan sido deducidos todos sus pasivos.

Instrumento financiero: es cualquier contrato que da lugar, simultáneamente, a un activo financiero en una entidad y a un pasivo financiero o un instrumento de patrimonio en otra entidad.

Intereses minoritarios: constituyen aquella parte de los resultados, así como de los activos patrimonio de la controlada, atribuibles a la participación en los activos patrimonio que no pertenece, directa o indirectamente a través de otras entidades controladas, a la controladora.

Inversiones mantenidas hasta el vencimiento: son activos financieros cuyos cobros son de cuantía fija o determinable y cuyos vencimientos son fijos, y además la municipalidad tiene tanto la intención efectiva como la capacidad de conservarlos hasta su vencimiento.

M

Mejoras: implican un cambio en el bien con el ánimo de elevar su calidad tecnológica, capacidad productiva o vida útil.

Métodos de cálculo de la depreciación o amortización: corresponde al método utilizado para reflejar su disminución de potencial de servicio, entre los cuales se incluye el método constante o lineal, método de unidades de producción y el método decreciente.

Método de participación: es un método de contabilización según el cual la inversión se reconoce inicialmente al costo, y es ajustada posteriormente en función de los cambios que experimenta, tras la adquisición, la porción de los activos patrimonio de la entidad participada. El resultado del inversor incluye la porción que le corresponda en el resultado de la participada.

Método de tasa de interés efectiva: es un método de cálculo del costo amortizado de un activo financiero o un pasivo financiero (o de un grupo de activos o pasivos financieros) y de imputación del ingreso o gasto financiero a lo largo del período relevante.

Moneda de presentación: es la moneda en que se presentan los estados financieros.

Moneda extranjera: es cualquier moneda diferente a la moneda funcional de la municipalidad.

Moneda funcional: es la moneda del entorno económico principal en el que opera la municipalidad.

Multas: son beneficios económicos o potencial de servicio recibidos o por recibir por una municipalidad, procedentes de un individuo u otra entidad, por decisión de un tribunal u otro organismo responsable de hacer cumplir la ley, como consecuencia de que el individuo u otra entidad ha infringido los requerimientos de las leyes o regulaciones. Estas multas no consideran las que surgen de incumplimientos de contratos, dado que éstas se tratan dentro de la norma de ingresos con contraprestación.

N

Notas a los estados financieros: son revelaciones que proporcionan información adicional que permite que los usuarios de los estados financieros evalúen los objetivos, las políticas y los procesos que ella aplica para gestionar su patrimonio.

O

Obsolescencia: la obsolescencia es la caída en desuso de máquinas, equipos y tecnologías motivada no por un mal funcionamiento del mismo, sino por un insuficiente desempeño de sus funciones en comparación con las nuevas máquinas, equipos y tecnologías introducidos en el mercado.

P

Parte relacionada: una parte se considerará relacionada, directamente o indirectamente, con otra parte, si una de ellas tiene la posibilidad de:

- a) Ejercer el control sobre la otra; o
- b) Ejercer influencia significativa sobre ella al tomar las decisiones financieras y operativas, o si la parte relacionada y otras entidades están sujetas a control común.

Partidas monetarias: son las unidades monetarias mantenidas en efectivo, así como los activos y pasivos que constituyen un derecho a recibir o una obligación de entregar una cantidad fija o determinable de unidades monetarias.

Partidas no monetarias: aquellos activos y pasivos que no constituyen un derecho a recibir o una obligación de entregar una cantidad fija o determinable de unidades monetarias, tales como bienes de uso, existencias, activos intangibles, entre otros.

Patrimonio: es la parte residual de los activos de la municipalidad, una vez deducidos todos sus pasivos.

Pasivos: son las obligaciones presentes de la municipalidad que surgen de hechos pasados, y cuya liquidación se espera represente para la entidad un flujo de salida de recursos que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicio.

Pasivo contingente: es:

- a) Una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados y cuya existencia ha de ser confirmada solo porque tengan lugar, o no, uno o más sucesos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la municipalidad; y
- b) Una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque:

- i. Existe una probabilidad menor, esto es, inferior a un cincuenta por ciento (50%), de entregar recursos, con la capacidad de generar beneficios económicos o potencial de servicio, para pagar tal obligación; o
- ii. La municipalidad no puede hacer una estimación fiable del monto de la obligación.

Pasivo financiero: son las obligaciones de entregar efectivo u otro bien financiero a otra entidad; o de intercambiar bienes financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente desfavorables.

Permuta: la permuta o cambio, es un contrato en que las partes se obligan mutuamente a dar una especie, por otra.

Personal Clave: se entiende personal clave de la administración:

- a) Todos los directivos o miembros del órgano de administración de la municipalidad; y
- b) Otras personas que tienen autoridad y responsabilidad en la planificación, la administración y el control de las actividades de la municipalidad.

Políticas contables: son los principios, bases, convenciones, reglas y procedimientos específicos adoptados por la municipalidad para el registro de los hechos económicos, preparación y presentación de los estados financieros.

Propiedades de inversión: son bienes inmuebles (terrenos o edificaciones) que se tienen, en su totalidad o en parte, con la finalidad de obtener rentas, plusvalía o ambos, en lugar de utilizarlos como bienes de uso o destinarlos para su venta en el curso normal de las operaciones. Además, se consideran propiedades de inversión aquellos bienes inmuebles que no tengan un destino determinado.

Producto agrícola: es el obtenido de los activos biológicos de la municipalidad, en el momento de la cosecha o recolección.

Provisión: es un pasivo que nace de una obligación de tipo legal, contractual o implícita de la municipalidad, cuyo monto o vencimiento es incierto.

R

Restricciones en activos transferidos: son estipulaciones que limitan o dirigen el propósito para el cual puede utilizarse un activo transferido. El incumplimiento de la restricción no requiere reintegrar los recursos al otorgante.

Reparaciones mayores: están constituidas por desembolsos que constituyen erogaciones capitalizables.

Reparaciones o mantenciones menores: son todas las acciones destinadas a conservar los bienes de uso en condiciones normales de funcionamiento, con la finalidad de restaurar o mantener los rendimientos económicos futuros o potenciales de servicio estimados originalmente para el activo.

Reversión del deterioro: es el aumento en el valor del activo producto de la nueva información que impacta en el monto recuperable de este bien.

S

Segmento: es una actividad o grupo de actividades de la municipalidad, que son identificables y para las cuales es apropiada presentar información financiera separada.

T

Tasa de interés efectiva: se define como el tipo de actualización que iguala exactamente el valor contable de un activo o un pasivo financiero con los flujos de efectivo estimados a lo largo de la vida del instrumento, a partir de sus condiciones contractuales y sin considerar las pérdidas futuras por riesgo de crédito.

Transferencias: son entradas y salidas de recursos en dinero o en especies entre los distintos organismos del Sector Público y de éstos a otras entidades públicas o privadas, o viceversa, todas ellas sin contraprestación directa, de acuerdo a los términos establecidos en la ley, regulaciones o convenios entre las partes interesadas.

V

Valor contractual: monto establecido entre las partes involucradas en un contrato.

Valor libro: es el valor neto por el cual se encuentra registrado un activo o pasivo.

Valor residual: el monto estimado que el activo le aporta a la municipalidad en cuanto a beneficio económico o potencial de servicio al término de su vida útil.

Vida útil: es el período durante el cual se espera utilizar el activo por la entidad o el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.

Vida útil indefinida: es la que se determina cuando no exista un límite previsible al periodo a lo largo del cual se espera que el activo genere entradas de flujos netos de efectivo o proporcione potencial de servicio para la municipalidad.

- 2) Esta normativa será de aplicación obligatoria a partir del 01 de enero de 2021, para todas las municipalidades del país, incluyendo los servicios incorporados a su gestión.
- 3) Las normas contables aprobadas a la fecha mantendrán su validez en cuanto no sean contrarias al texto de la presente resolución.

Anótese, tómese razón y publíquese



JORGE BERMÚDEZ SOTO
Contralor General de la República

TRANSCRÍBASE A:

OF. GRAL DEL PARTES
DIVISIONES Y FISCALÍA
CONTRALORÍAS REGIONALES



LO QUE TRANSCRIBO A UD.
PARA SU CONOCIMIENTO
VERÓNICA CECILIA ORREGO AHUMADA
Secretaria General
CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
DIVISIÓN DE CONTABILIDAD Y FINANZAS PÚBLICAS

NORMATIVA DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN NICSP - CGR CHILE - SECTOR MUNICIPAL
EDICIÓN 2020 - SANTIAGO, CHILE



NORMATIVA DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN NICSP-CGR CHILE - SECTOR MUNICIPAL



POR EL CUIDADO Y BUEN USO
DE LOS RECURSOS PÚBLICOS



SISTEMA DE CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN
(RESOLUCIÓN CGR N°3 DE 2020)
EDICIÓN 2020 / SANTIAGO, CHILE