

# Aplicación en Chile de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público.

*Seminario para optar al grado de Licenciado en Contabilidad y Auditoría.*

## ***Docente Guía***

Paulina Vallejos Sanhueza.

## ***Docente Informante***

Carmen Veloso

## ***Docente Coordinador***

Jorge Sandoval

## ***Alumnos***

Sabrina Pino Quezada.

Alexander Neira Rivas.



**Universidad de Concepción**  
Campus Los Ángeles

*Lunes 18 de Diciembre del 2023.*

## Índice Temático.

<b>Introducción.</b> .....	<b>2</b>
<b>Capítulo I: Parámetros de la Investigación.</b> .....	<b>3</b>
<i>Resumen Ejecutivo.</i> .....	3
<i>Metodología de la Investigación.</i> .....	3
<i>Objetivos.</i> .....	4
<b>Capítulo II: Contextualización y Presentación de las NICSP.</b> .....	<b>5</b>
<i>Generalidades.</i> .....	5
<i>Objetivo: Fortalecer las Finanzas Públicas.</i> .....	6
<i>Devengo como fundamento contable.</i> .....	8
<i>Estrategia de Desarrollo.</i> .....	9
<i>NICSP en cifras.</i> .....	11
<i>Presentación de la Normativa Específica.</i> .....	14
<i>Situación de las NICSP en Chile.</i> .....	17
<b>Capítulo III: Contabilidad de la Nación.</b> .....	<b>18</b>
<i>Bases Legales.</i> .....	19
<i>Papel de la Contraloría General de la República.</i> .....	22
<i>Historia del Sistema Contable Chileno hacia la adopción de las NICSP.</i> .....	23
<i>Sistema de Contabilidad General de la Nación: Índice.</i> .....	25
<i>Sistema de Contabilidad General de la Nación: Marco Conceptual. (Contraloría General de la República, 2015).</i> .....	28
<b>Capítulo IV: Marco Teórico.</b> .....	<b>39</b>
<i>Estados Financieros</i> .....	40
<i>Normativa Específica.</i> .....	49
<b>Capítulo V: Estados Financieros según NICSP.</b> .....	<b>86</b>
<i>Presentación de Estados Financieros según NICSP - CGR.</i> .....	86
<i>Normativa Específica de acuerdo a los EE.FF. según NICSP - CGR.</i> .....	95
<b>Capítulo VI: Conclusiones de la Investigación.</b> .....	<b>116</b>
<b>Opinión Final.</b> .....	<b>117</b>
<b>Bibliografía</b> .....	<b>118</b>

## **Introducción.**

Nosotros, la comunidad académica de la carrera Auditoría, hemos sido protagonistas y testigos del proceso de finalización de estudios efectuado por el conjunto de alumnos de la promoción 2020, quienes en compañía de los profesores y académicos, han orientado los esfuerzos de los últimos meses hacia el desarrollo de estudios e investigaciones que se perfilan bajo un marco de trabajo profesional, requisito definido por esta comunidad académica para dar cierre al proceso de formación de pregrado.

Durante este proceso, se han impulsado investigaciones orientadas por las líneas disciplinarias características de un Contador Auditor; considerando enfoques en Contabilidad, Tributación, Auditoría, además de los complementos del Derecho, la Administración y las Tecnologías de la Información, los cuales en particular o en su conjunto, dan sentido a los temas que se expondrán en el llamado “Seminario de Título”.

Desde la noción de proyecto, pasando por la planificación, la búsqueda de fuentes y hasta el desarrollo del trabajo, el presente seminario se ha hecho un camino para responder a todos los requerimientos planteados. En rigor de una comisión evaluadora, quien coordina, informa y retroalimenta en el proceso, se espera del “Seminario de Título” un trabajo a la altura de las capacidades profesionales que se asumen adquiridas en cada uno de los estudiantes.

En dicho contexto, se individualiza a la presente investigación, la cual hace de la línea disciplinaria contable su ruta para llegar al destino anteriormente descrito. Así, de las múltiples oportunidades de investigación, la presente iniciativa se decantó por la Normativa Internacional de Información Contable para el Sector Público, temática motivada por las pocas nociones que nuestra malla ofrece a dicho tema, además de la relevancia de abordar a la Contabilidad desde un punto de vista Gubernamental.

De lo anterior, el enfoque particular de valor atribuido a la investigación es la Aplicación de la normativa antedicha al contexto nacional, permitiendo que el tema elegido se vincule a los componentes de ley que regulan la forma en cómo el Estado organiza sus finanzas, y a su vez, da respuesta a las necesidades generales de Información Financiera de carácter público.

De dichos detalles, el presente Seminario al día de hoy presenta el producto final de toda la labor investigativa, la cual en base a los alcances definidos, el trabajo realizado y los recursos utilizados, buscan que la “Aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público en Chile”, sea un efectivo aporte al conocimiento desarrollado por la Carrera Auditoría de la Universidad de Concepción, en su campus de la ciudad de Los Ángeles.

## **Capítulo I: Parámetros de la Investigación.**

### ***Resumen Ejecutivo***

Aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP o IPSAS) en Chile busca abordar integralmente la forma en cómo dichas normas operan dentro del llamado Sistema de Contabilidad Gubernamental de Chile, además de evidenciar el alto valor en la información financiera que fundamenta su aplicación por sobre otros estándares y que permite dar respuesta a las necesidades de Información Financiera de carácter público.

Para lo anterior, la investigación consolida los fundamentos y estructuras definidos dentro del Marco Técnico de las NICSP con las disposiciones legales chilenas referentes al sistema de Contabilidad definido para la Nación, además de las pautas técnicas a seguir para la confección y presentación de dicha Contabilidad.

Dentro de dicha conjunción, nos encontramos con una figura de adopción indirecta de las NICSP, es decir, el Estado Chileno hace inclusión de los requerimientos de las NICSP dentro de la ley que regula la contabilidad nacional, con ajustes y salvedades referidas a los requerimientos particulares del Estado. Lo anterior referencia la no adopción explícita de las NICSP, sino que el uso de las mismas acorde a necesidades que el Estado identifica para la confección de su Contabilidad.

Dentro de los resultados obtenidos, se exponen los Estados Financieros emitidos por una Institución Pública del Estado Chileno, la cual de acuerdo a los alcances de las disposiciones contables legales, está afecta al uso de la normativa NICSP - CGR para la confección y presentación de Estados Financieros.

Además, los resultados específicos incluyen un desarrollo detallado de las variables más relevantes que inciden en la sistematización de la contabilidad nacional, considerando los fundamentos de las NICSP que explican su alto valor, hasta la forma en cómo se le otorga legalidad al uso de las NICSP dentro de la administración financiera del Estado Chileno, sin dejar de mencionar las diferencias suscitadas por la adopción indirecta de la normativa internacional.

### ***Metodología de la Investigación.***

En términos generales, la metodología a utilizar para la presente Investigación se focaliza en abordar los fundamentos y normas de la NICSP, emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB), en conjunto a las disposiciones legales del Sistema de Contabilidad General de la Nación, legalizado por el propio carácter su emisor, la Contraloría General de la República.

Metodológicamente, se enfatiza el uso de recursos lingüísticos didácticos para apoyar la comprensión de dicha conjunción antes mencionada (NICSP - CGR), de tal forma que el rol de las NICSP dentro del Sistema Contable chileno sea entendido en su naturaleza y alcance, para dar paso al análisis de dicha normativa aplicada sobre un caso real de estudio.

El caso real de estudio viene a complementar el desarrollo cualitativo de la investigación, dotando a la misma con recursos cuantitativos que permitan exponer la aplicación de las normas contables en específico y en su conjunto. Para esto, se hace uso de los Estados Financieros emitidos por una entidad pública chilena en particular, la cual está afecta a la confección y presentación de su contabilidad bajo criterios NICSP - CGR.

En síntesis, el presente equipo de estudiantes hace uso de una metodología con características descriptivas, debido en esencia al sentido didáctico que se le quiere dar a la investigación, además de enfatizar el carácter mixto de los recursos utilizados, contemplando tanto el desarrollo argumentativo de la investigación, junto a la ejemplificación práctica de los temas tratados.

## **Objetivos.**

### Objetivo General:

“Analizar la aplicación de las NICSP en Chile con la finalidad de verificar su correcta aplicación en el sector público del país, con especial enfoque en el Servicio de Impuestos Internos como una institución afecta a la contabilización según NICSP”.

### Objetivos Específicos:

1. “Conocer el cuerpo normativo establecido en las NICSP con el fin de identificar los principios que fundamentan el alto valor de la Información”.
2. “Abordar los aspectos de la ley que regulan la Contabilidad Pública en Chile para comprender el funcionamiento del Sistema de Contabilidad Gubernamental cuyos fundamentos permiten la aplicación de las NICSP”.
3. “Describir el proceso de adopción de la normativa Internacional para el sector público chileno con la finalidad de comprender la evolución del Sistema de Contabilidad de la Nación”.
4. Analizar la Información Financiera presentada por el Servicio de Impuestos Internos según NICSP para verificar la operacionalización de las políticas contables y sus impactos en la información expuesta.

## Capítulo II: Contextualización y Presentación de las NICSP.

### **Generalidades.**

Las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP o IPSAS) son un cuerpo completo de normas contables desarrollado para servir al interés de las diversas entidades del Sector Público. Su aplicación busca dotar de alta calidad y transparencia a la Información Financiera confeccionada y emitida por dichas entidades, impactando positivamente en los procesos de gestión financiera, rendición de cuentas y toma de decisiones dentro de cada Estado a lo largo del mundo.

Las NICSP son desarrolladas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB), el cual hace de las NICSP su medio para cumplir con su objetivo estratégico, el cual es *Fortalecer la Gestión de las Finanzas Públicas a nivel mundial mediante la creciente adopción de las NICSP basadas en valores devengados.* (IPSASB, 2023)

El IPSASB reconoce las importantes ventajas que trae consigo lograr congruencia entre la Información Financiera de diferentes Jurisdicciones a lo largo del mundo. Frente a esto, la decisión de adoptar las NICSP por parte de los Gobiernos permiten que la Información Financiera expuesta cumpla con criterios de calidad y comparabilidad, siendo dichas características las grandes ventajas a las cuales se hace mención, y que bajo dicho escenario, las NICSP juegan un importante rol en su materialización. (IPSASB, 2022)

En su esencia, las NICSP han sido desarrolladas bajo bases contables de efectivo y de acumulación (o devengo). De esta última, se destaca una base contable cuya fuente se remonta desde las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), cuyos requerimientos convergen parcialmente con los intereses públicos de los cuales se ocupan las NICSP, haciendo posible su aplicación dentro de los mencionados alcances.

A su vez, NICSP aborda temas específicos de interés público que no están considerados dentro de los requerimientos de las NIIF. De lo anterior, NICSP se constituye en su integridad como un marco diferenciado del resto de las normas, ya que más allá de referenciar una misma base contable, trata temas particulares que dan respuesta a los intereses del Sector Público, los cuales han de ser expuestos frente a todos los públicos interesados.

Ahora bien, dentro del principio del imperio de la ley como el sustento de la administración de un Estado, el IPSASB ve necesario reconocer el derecho de los Gobiernos y las entidades emisoras de normas nacionales a establecer normas contables para la Información Financiera de sus Jurisdicciones, y si bien el IPSASB recomienda la adopción directa de las NICSP, también acepta a la armonización de los requerimientos nacionales con las NICSP bajo una figura de “adopción indirecta”.

## **Objetivo: Fortalecer las Finanzas Públicas.**

De acuerdo a lo declarado oficialmente por el IPSASB, su objetivo estratégico es *“Fortalecer la Gestión de las Finanzas Públicas (GFP) a nivel mundial mediante una creciente adopción de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público ® (IPSAS ® ) basadas en valores devengados”*. (IPSASB, 2023)

De dicho objetivo, se destaca el rol de las NICSP como el instrumento que da respuesta al objetivo estratégico planteado, siendo en definitiva, el producto de los esfuerzos del IPSASB por fortalecer la gestión financiera del Sector Público a lo largo del mundo.

En rigor, el IPSASB complementa la declaración de su objetivo estratégico al explicitar sus dos áreas de trabajo, las cuales son:

1. *Desarrollar y mantener las NICSP y otras orientaciones de información financiera de alta calidad para el sector público; y*
2. *Crear conciencia sobre las NICSP y los beneficios de la adopción de valores devengados.* (IPSASB, 2023)

De lo anterior, se enfatiza que las labores en beneficio del interés público no solo se limitan al desarrollo de la norma, sino que también a la difusión de la misma, haciendo que los sistemas contables bajo valores devengados no solo se establezcan dentro de las pequeñas, medianas y grandes empresas, sino que también en las Instituciones Públicas que sistematizan la estructura de los diferentes Estados alrededor del mundo.

Un tema de particular relevancia dentro del objetivo es el concepto de *“Gestión de Finanzas Públicas”*, acuñado por el IPSASB en su misión de dar respuesta a los intereses públicos, siendo el mismo quien se encarga de definirlo dentro de su planificación estratégica establecida para el período 2019-2023:

*“La Gestión Financiera Pública, o la Gestión de las Finanzas Públicas, cuyas siglas son GFP (PFM en inglés), en su sentido más amplio, es el sistema mediante el cual se planifican, dirigen y controlan los recursos financieros, tanto externa como internamente dentro de la entidad del Sector Público, para permitir e influir en la prestación eficiente y efectiva del servicio público realizado”*. (IPSASB, 2019)

Ahora bien, la ejecución práctica del objetivo propuesto significa todo un desafío, ya que el panorama de la reforma de la gestión de las finanzas públicas en las distintas jurisdicciones es complejo, y la transición al principio de devengo requiere un programa de cambios en una serie de ámbitos diferentes, como las competencias y capacidades profesionales, los sistemas, los controles internos y los procesos y requisitos para informar sobre las transacciones. (IPSASB, 2021)

Dicho desafío trae consigo la disposición de una serie de recursos alineados con el objetivo, implicando a una serie de grupos de profesionales diferentes, con competencias y conocimientos diversos, de tal forma que se pueda contar con recursos tanto para las fases de desarrollo, como también para las labores de difusión.

De acuerdo a lo declarado por el IPSASB en rigor de la puesta en marcha de su labor, se consideró apropiado gestionar eficientemente los limitados recursos con los cuales cuentan, decidiendo crear una estrategia basada en 5 temáticas que permitirá mantener a las

partes interesadas al corriente de sus actividades, compartiendo la experiencia del Consejo y proporcionando material de apoyo para la aplicación de las NICSP.

Dicha estrategia se detalla a continuación:

1. **Tema A** - Establecimiento de normas sobre cuestiones específicas del sector público;
2. **Tema B** - Mantenimiento de la alineación con las NIIF;
3. **Tema C** - Desarrollo de orientaciones para satisfacer las necesidades más generales de información financiera de los usuarios;
4. **Tema D** - Fomento de la adopción y aplicación de las NICSP.
5. **Tema E** - Promoción de las ventajas del devengo para reforzar la gestión de las finanzas públicas.

En términos metodológicos, el IPSASB ejecuta el desarrollo de las NICSP a través de un “Debido Proceso” abierto y transparente, dando la oportunidad para que todos los sujetos interesados en la Información Financiera de carácter público den a conocer sus puntos de vista en rigor de las aristas propias del quehacer contable. De dicho proceso, el IPSASB busca garantizar que el desarrollo de las NICSP responda al interés público. (IPSASB, 2023)

El “Debido Proceso” no solo tiene cabida en el proceso de desarrollo normativo, sino que también en las actividades de difusión y fomento a la adopción. En efecto, los recientes planes estratégicos del IPSASB han sostenido un ambicioso programa de divulgación dirigido a un espectro de partes interesadas, incluidos los preparadores, auditores, organismos nacionales de normalización, ministerios de finanzas, académicos, actuarios y bancos de desarrollo.

La difusión ejecutada bajo el formato del “Debido Proceso” tiene una naturaleza bidireccional, permitiendo que el IPSASB pueda:

1. Promover las ventajas de la adopción de la información financiera de las NICSP basada en el principio del devengo y proporcionar información actualizada sobre la elaboración de normas y otras actividades del IPSASB; y
2. Recibir información que influye en su trabajo de aquellos que están implementando IPSAS, u otros enfoques basados en el devengo, sobre los problemas que hayan surgido y/o lagunas en la literatura sobre las IPSAS. (IPSASB, 2021)

Todo el trabajo desarrollado por el IPSASB se impulsa por medio de las expectativas creadas en torno a los efectos de las NICSP en su aplicación dentro de las naciones. En definitiva, las proyecciones describen un impacto positivo de las NICSP en la Transparencia, la Rendición de Cuentas y la Representación Fiel de las transacciones efectuadas e informadas por las diversas entidades públicas, lo cual se confirma por medio de las mediciones expuestas en los últimos informes bienales, y que hacen de la alta calidad ya no una propuesta de las NICSP, sino una característica.

## ***Devengo como fundamento contable.***

Al remontarnos a las bases sobre las cuales se edifican las NICSP, encontramos el principio del Devengo. Este principio cumple el rol de ser la piedra angular dentro de todo el desarrollo de la norma, y que en esencia, permite que la misma logre alcanzar estándares de alta calidad en la confección y presentación de Información Financiera de carácter público.

Como ya fue mencionado anteriormente, el principio del Devengo se referencia desde una base ya conocida, la cual es IFRS, cuya experiencia en la estandarización de Información Financiera de alto valor a lo largo del mundo ha llevado al IPSASB a permitir la convergencia de las NICSP con los requerimientos de las NIIF.

De lo anterior, se presenta la declaración del IPSASB dentro de las NICSP, en lo que respecta a la base contable de acumulación (o devengo):

*El IPSASB desarrolla NICSP en base de acumulación (o devengo) que:*

- *convergen con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el IASB mediante su adaptación al contexto del sector público, cuando resulte apropiado. En este proceso, el IPSASB intenta, siempre que sea posible, mantener el tratamiento contable y texto original de las NIIF a no ser que haya una circunstancia significativa en el sector público que justifique su desviación; y*
- *abordan aspectos de Información Financiera del sector público que no están tratados mediante la adaptación de las NIIF o para los que el IASB no ha desarrollado NIIF. (IPSASB, 2022)*

Así, podemos ver como el IPSASB hace uso de los principios de IFRS con su debido ajuste de alcance, por la propia necesidad del interés público que implica una visión diferenciada del desarrollo de Información Financiera.

Ahora bien, además de la relevancia del concepto de Devengo, necesario es detenernos a abordar su definición, ya que además de guiar a los cuerpos contables en su desarrollo y aplicación, también cumple dicha función para efectos de la presente Investigación.

En consonancia, entendemos Devengo de acuerdo a la base que provee IFRS en su Marco Conceptual:

*Rendimiento Financiero reflejado por la contabilidad de acumulación (o devengo):*

*La contabilidad de acumulación (o devengo) describe los efectos de las transacciones y otros sucesos y circunstancias sobre los recursos económicos y los derechos de los acreedores de la entidad que informa en los períodos en que esos efectos tienen lugar, incluso si los cobros y pagos se producen en un período diferente. Esto es importante porque la información sobre los recursos económicos y los derechos de los acreedores de la entidad que informa y sus cambios durante un período proporciona una mejor base para evaluar el rendimiento pasado y futuro de la entidad que la información únicamente sobre cobros y pagos del período. (IFRS Foundation, 2023)*

Dentro de la importancia de dicha definición, el Marco Conceptual para la Información Financiera según IFRS también se expresa, de acuerdo a como sigue:

### Rendimiento Financiero reflejado por la contabilidad de acumulación (o devengo):

*La información sobre el rendimiento financiero de la entidad que informa durante un período, reflejado por los cambios en sus recursos económicos y los derechos de los acreedores, distintos de los obtener de recursos adicionales de forma directa de los inversores y acreedores, es útil para evaluar la capacidad pasada y futura de la entidad para generar entradas de efectivo netos. Esa información indica en qué medida la entidad que informa ha incrementado sus recursos económicos disponibles, y de ese modo su capacidad para generar entradas de efectivo neto mediante sus operaciones, en lugar de obtener recursos adicionales directamente de los inversores y acreedores. La información sobre el rendimiento financiero de una entidad que informa durante un período puede ayudar también a los usuarios a evaluar la administración de la gerencia de los recursos económicos de la entidad. (IFRS Foundation, 2023)*

Así, se explicita la base sobre la cual NICSP desarrolla toda su normativa, sin olvidar las debidas limitaciones que el IPSASB ha interpuesto en la medida de ajustarse al interés público, y donde las NIIF no cuenta con las herramientas para dicho contexto en particular.

En lo declarado por el IPSASB en su informe bienal más reciente, referido a período 2019 - 2020, se afirma que la adopción de las NICSP ofrece muchas ventajas que refuerzan la gestión de las finanzas públicas y contribuyen a la consecución de los Objetivos de Desarrollo Sostenible de las Naciones Unidas. Ahora bien, con el fin de maximizar estos beneficios, el IPSASB complementa su afirmación aconsejando que la información contable basada en devengo (idealmente basada en las NICSP) debe utilizarse para tantos propósitos como sea posible.

A su vez, el IPSASB reconoce la presencia e influencia de otras organizaciones internacionales y regionales, las cuales aportan con orientación y liderazgo en el uso de la Información basada en devengo. En dicho escenario, el IPSASB reconoce como fundamental entablar relaciones con dichas organizaciones, todo en contribución al fortalecimiento de la gestión de las finanzas públicas por medio del aumento de la armonización entre los requerimientos de los diversos usuarios de la Información con las NICSP, además de la influencia positiva que pueden ejercer dichas organizaciones en el trabajo del IPSASB.

Entre los hechos que apoyan la iniciativa mencionada en el párrafo anterior, el IPSASB destaca uno en particular dentro de su reporte bienal 2019 -2020, el cual se origina desde la comunidad estadística internacional, la cual ha tomado la decisión de iniciar un programa de actualización de Normas Estadísticas Internacionales para 2025. Dicha decisión tiene una gran importancia, ya que dentro del mundo contable a nivel gubernamental, el establecimiento de clasificadores estadísticos marca una evolución dentro de los Sistemas Contables Nacionales, y que para efectos de las NICSP, significan un área de avance para el constante desarrollo de las NICSP.

### ***Estrategia de Desarrollo.***

De acuerdo a los temas ya abordados, el IPSASB guía toda su acción bajo la premisa de Fortalecer la Gestión de las Finanzas Públicas a lo largo del mundo, frente a lo cual, el organismo hace uso de la estrategia de 5 temáticas con la cual podemos ver las aristas del trabajo realizado por el IPSASB.

De dicha estrategia, abordaremos cada temática en el sentido que estas busca aportar dentro del desarrollo de las NICSP.

1. Establecimiento de normas sobre cuestiones específicas del sector público.

IPSASB bajo su rol de emisor de estándares contables, en el rigor que significa dar respuesta íntegra a los intereses públicos, centrará la mayoría de sus esfuerzos para abordar temas clave y específicos del Sector Público, y que hasta el momento no hayan sido contemplados dentro de las NICSP.

En dicha labor, se hará uso del Marco Conceptual como el medio para dar pautas que aclaren las incertidumbres en torno a la confección y presentación de la Información Financiera de carácter público, además de reducir las diferencias y permitir la convergencia hacia un único estándar de calidad, siendo este el principal medio para otorgar valor frente a la no existencia de normativas integradoras dentro del Sector Público.

2. Mantenimiento de la alineación con las NIIF.

Dentro de la historia de desarrollo de las NICSP, un punto de énfasis ha sido su alineación con los requerimientos de las NIIF. En efecto, dicho lazo ha sido un pilar clave desde el nacimiento de las iniciativas de estandarización, y que en base a la similitud entre las actividades públicas y las actividades corporativas, se permite que los requerimientos de las NIIF sean aplicables al interés público cuando sea apropiado, respetando los márgenes establecidos para cada sector.

En la práctica, este enfoque de trabajo le ha permitido al IPSASB optar por un desarrollo eficiente de normas, centrándose particularmente en reducir las diferencias y abordar casos puntuales del sector.

3. Desarrollo de orientaciones para satisfacer las necesidades más generales de información financiera de los usuarios.

IPSASB reconoce que frente a las características del Sector Público, no siempre se podrá dar respuesta a las necesidades de los usuarios por medio de los Estados Financieros, frente a lo cual, se han desarrollado pautas sobre Información Financiera más amplia cuando se han identificado necesidades específicas de interés público.

Bajo la consideración de la continuidad del desarrollo normativo, IPSASB dentro de su plan de trabajo contempla continuar monitoreando las necesidades de los usuarios y los problemas emergentes para dar la posibilidad de mayor amplitud a la Información Financiera.

4. Fomento de la adopción y aplicación de las NICSP.

De acuerdo a lo detallado por el IPSASB, la promoción de la adopción e implementación de las NICSP es en esencia, interés público. Esto se fundamenta por medio de las virtudes ofrecidas por las NICSP, ya que su aplicación conduce hacia mejoras en la presentación de Estados Financieros del Sector Público a nivel mundial,

beneficiando a los usuarios por medio de una mayor transparencia y una Información Financiera más relevante frente a la toma de decisiones.

5. Promoción de las ventajas del devengo para reforzar la gestión de las finanzas públicas.

Frente a la presente temática, el IPSASB emite una opinión, refiriéndose al uso de información devengada como la base para la realización de una gestión financiera sólida.

De lo anterior, la búsqueda del éxito de su objetivo estratégico ha llevado al IPSASB a establecer un plan de trabajo que se apertura a la colaboración con otros organismos, ya sean internacionales o regionales, los cuales en su trabajo conjunto, permiten desarrollar una comprensión de los beneficios que conllevan la adopción de las NICSP en términos de la Gestión de las Finanzas Públicas. (IPSASB, 2019)

### ***NICSP en cifras.***

Dentro del desarrollo de las NICSP bajo las estructuras que hemos abordado, se han podido recabar cifras referentes al avance de las NICSP a lo largo del mundo.

En particular, el Reporte Bienal 2019 - 2020 emitido por el IPSASB expone el Índice Internacional de Responsabilidad Financiera del Sector Público, desarrollado y presentado por la IFAC y que nos entrega cifras en torno a la efectividad de los esfuerzos del IPSASB por promover la adopción y la implementación de las NICSP en los países del mundo.

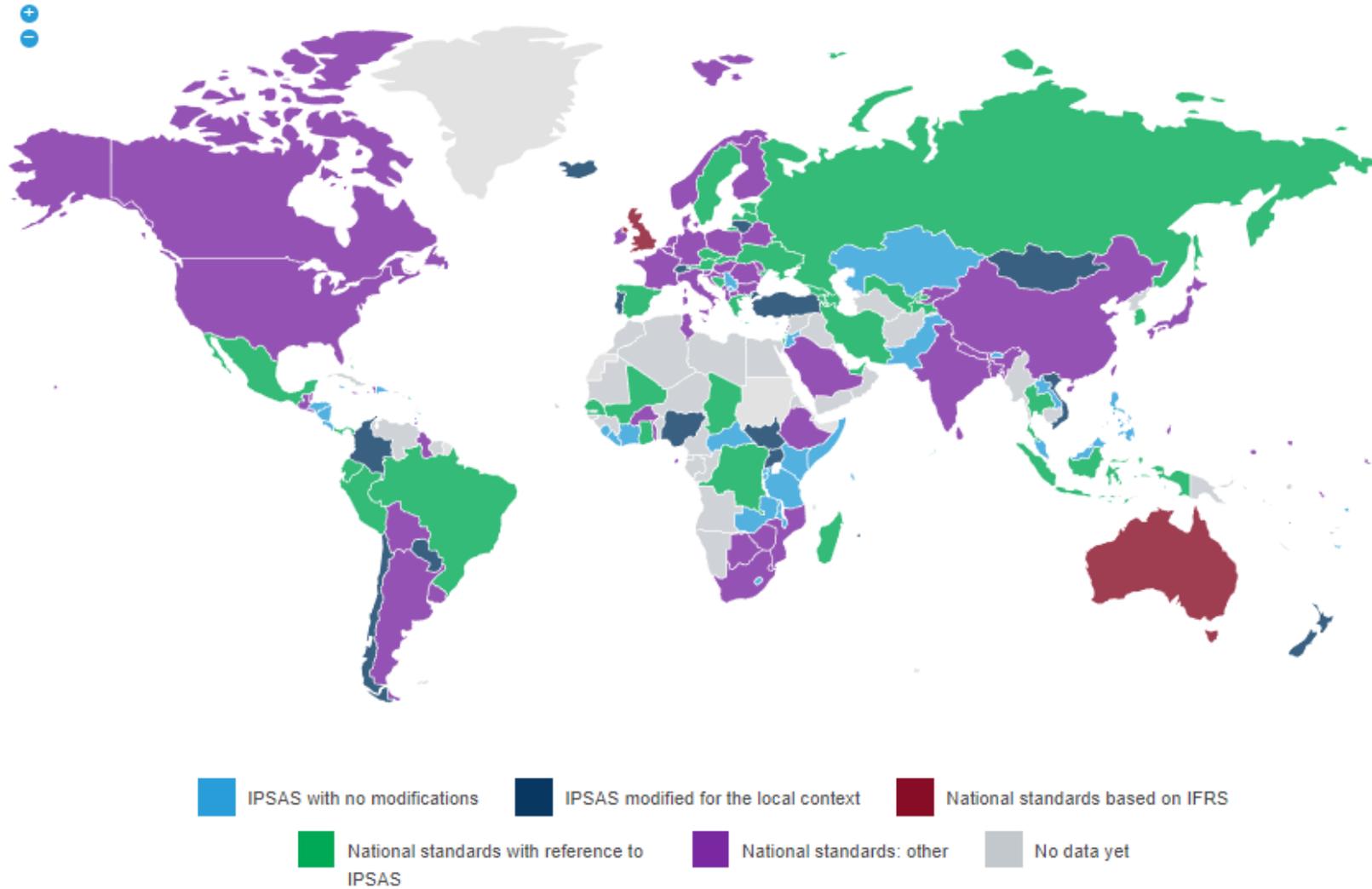
De dicho índice, la última generación de desarrollo ha reportado un panorama positivo en términos de adopción, alcanzando una reportería jurisdiccional en base a devengo del 30% para el año 2020, evidenciando un alza del 6% por sobre lo informado en 2018. (IPSASB, 2021)

Para el caso de nuestra nación, Chile se ubica dentro de aquel 30% que han hecho una adopción de las NICSP, la cual fue ejecutada bajo un formato de adopción ajustada al contexto gubernamental interno, conocida comúnmente como “Adopción Indirecta” cuyo concepto abordaremos con más detalle en el capítulo siguiente. (International Federation of Accountants (IFAC), 2023)

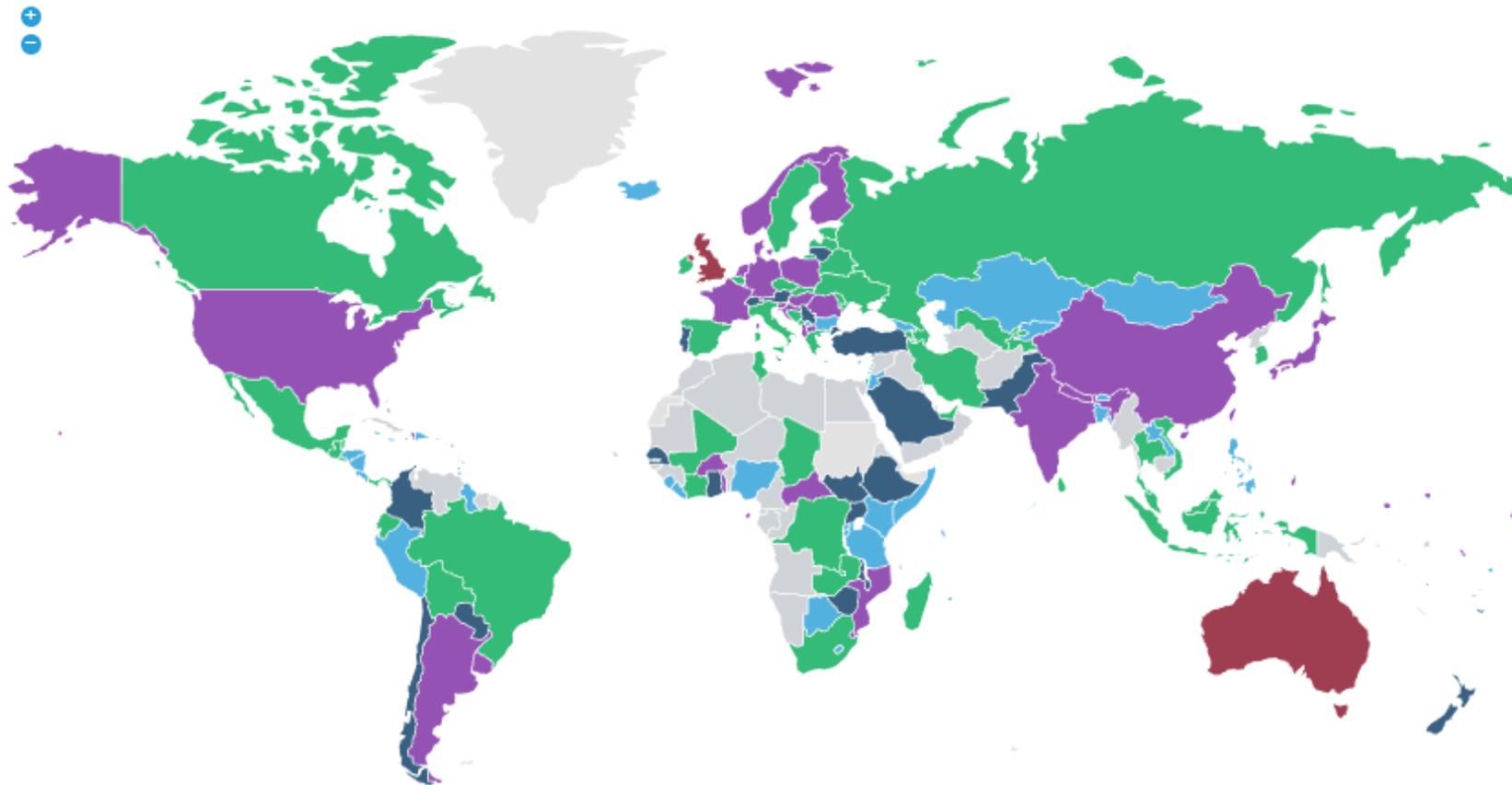
En complemento a lo dicho, el indicador citado también expone las proyecciones de las NICSP dentro del Sistema Contable Gubernamental Chileno, las cuales son positivas en perspectiva de los objetivos del IPSASB, ya que se proyecta la vigencia de las NICSP hasta el año 2025, período en el que se volverá hacer la medición.

En las siguientes páginas, se presentarán gráficas del índice, exponiendo los resultados de las mediciones del 2020, junto con las proyecciones a 2025

## 2020 Financial Reporting Framework ▼



## 2025 Reporting Framework Forecast



## **Presentación de la Normativa Específica.**

Una vez abordadas las aristas más relevantes de las NICSP, tanto en su bases como en su desarrollo, pasamos a conocer a cada una de las Normas Específicas que componen las NICSP, y que para el caso de la presente Investigación, se verán aplicadas en el capítulo final, en complemento a los diversos alcances que aportarán los capítulos venideros.

Así, se cita al Índice contenido dentro de las NICSP:

### **Volumen I (IPSASB, 2022)**

#### **Prólogo a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público.**

#### **Marco Conceptual para la Información Financiera de propósito general de las entidades del Sector Público.**

- |                 |   |
|-----------------|---|
| <b>NICSP 1</b>  | Presentación de Estados Financieros.<br>Desarrollada a partir de la NIC 1: <i>Presentación de Estados Financieros.</i>  |
| <b>NICSP 2</b>  | Estado de Flujos de Efectivo.<br>Desarrollada a partir de la NIC 7: <i>Estado de Flujos de Efectivo.</i>  |
| <b>NICSP 3</b>  | Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores.<br>Desarrollada a partir de la NIC 8: <i>Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores.</i>            |
| <b>NICSP 4</b>  | Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio en la Moneda Extranjera.<br>Desarrollada a partir de la NIC 21: <i>Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera.</i> |
| <b>NICSP 5</b>  | Costos por Préstamos.<br>Desarrollada a partir de la NIC 23: <i>Costos por Préstamos.</i>   |
| <b>NICSP 6</b>  | Estados Financieros Consolidados y Separados.<br>Derogada por la NICSP 34: <i>Estados Financieros Separados</i> y NICSP 35: <i>Estados Financieros Consolidados.</i>                                |
| <b>NICSP 7</b>  | Inversiones en Asociadas.<br>Derogada por la NICSP 36: <i>Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos.</i>  |
| <b>NICSP 8</b>  | Participaciones en Negocios Conjuntos.<br>Derogada por la NICSP 37: <i>Acuerdos Conjuntos.</i>  |
| <b>NICSP 9</b>  | Ingresos de Transacciones con Contraprestación.<br>Desarrollada a partir de la NIC 18: <i>Ingresos por Actividades Ordinarias.</i>  |
| <b>NICSP 10</b> | Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias.<br>Desarrollada a partir de la NIC 29: <i>Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias.</i>                                     |
| <b>NICSP 11</b> | Contratos de Construcción.<br>Desarrollada a partir de la NIC 11: <i>Contratos de Construcción.</i>   |

- NICSP 12** Inventarios.  
Desarrollada a partir de la NIC 2: *Inventarios*
- NICSP 13** Arrendamientos.  
Desarrollada a partir de la NIC 17: *Arrendamientos*.
- NICSP 14** Hechos Ocurredos después de la Fecha de Presentación.  
Desarrollada a partir de la NIC 10: *Hechos ocurridos después de la Fecha de Balance*.
- NICSP 15** Instrumentos Financieros: Presentación e Información a Revelar.  
Derogada por la NICSP 28: *Instrumentos Financieros: Presentación*, la NICSP 29: *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*, y la NICSP 30: *Instrumentos Financieros: Información a Revelar*.
- NICSP 16** Propiedades de Inversión.  
Desarrollada a partir de la NIC 40: *Propiedades de Inversión*.
- NICSP 17** Propiedades, Plantas y Equipo.  
Desarrollada a partir de la NIC 16: *Propiedades, Plantas y Equipos*.
- NICSP 18** Información Financiera por Segmentos.  
Desarrollada a partir de la NIC 14: *Información Financiera por Segmentos*.
- NICSP 19** Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes.  
Desarrollada a partir de la NIC 37: *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*.
- NICSP 20** Información a Revelar sobre Partes Relacionadas.  
Desarrollada a partir de la NIC 24: *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas*.
- NICSP 21** Deterioro de Valor de Activos No Generadores de Efectivo.  
Desarrollada a partir de la NIC 36: *Deterioro de Valor de los Activos*.
- NICSP 22** Revelación de Información Financiera sobre el Sector Gobierno General.  
Desarrollo propio del IPSASB, al no ser un aspecto tratado por el IASB en las IFRS.
- NICSP 23** Ingresos de Transacciones sin Contraprestación: Impuestos y Transferencias  
Desarrollo propio del IPSASB, al no ser un aspecto tratado por el IASB en las IFRS.
- NICSP 24** Presentación de Información de Presupuesto en los Estados Financieros.  
Desarrollo propio del IPSASB, al no ser un aspecto tratado por el IASB en las IFRS.
- NICSP 25** Beneficios a los Empleados.  
Derogada por la NICSP 39: *Beneficios a los Empleados*.
- NICSP 26** Deterioro del Valor de Activos Generadores de Efectivo.  
Desarrollada a partir de la NIC 36: *Deterioro de Valor de los Activos*.
- NICSP 27** Agricultura.  
Desarrollada a partir de la NIC 41: *Agricultura*.

## **Volumen II (IPSASB, 2022)**

- NICSP 28** Instrumentos Financieros: Presentación.  
Desarrollada a partir de la NIC 32: *Instrumentos Financieros: Presentación* y la CINIIF 2: *Aportaciones de socios de entidades cooperativas e instrumentos similares*.

- NICSP 29** Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición.  
Desarrollada a partir de la NIC 39: *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*, la CINIIF 9: *Nueva evaluación de Derivados Implícitos* y la CINIIF 16: *Inversión neta en un Negocio en el Extranjero*.
- NICSP 30** Instrumentos Financieros: Información a Revelar.  
Desarrollada a partir de la NIIF 7: *Instrumentos Financieros: Información a Revelar*.
- NICSP 31** Activos Intangibles.  
Desarrollada a partir de la NIC 38: *Activos Intangibles* y la SIC 32: *Activos Intangibles - Costos de Sitios Web*.
- NICSP 32** Acuerdos de Concesión de Servicios: La Concedente.  
Desarrollada a partir de la CINIIF 12: *Acuerdos de Concesión de Servicios* y la SIC 29: *Acuerdos de Concesión de Servicios: Información a Revelar*.
- NICSP 33** Adopción por Primera vez de las NICSP de Base de Acumulación.  
Desarrollo propio del IPSASB, al no ser un aspecto tratado por el IASB en las IFRS.
- NICSP 34** Estados Financieros Separados.  
Desarrollada a partir de la NIC 27: *Estados Financieros Separados*.
- NICSP 35** Estados Financieros Consolidados.  
Desarrollada a partir de la NIIF 10: *Estados Financieros Consolidados*.
- NICSP 36** Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos.  
Desarrollada a partir de la NIC 28: *Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos*.
- NICSP 37** Acuerdos Conjuntos.  
Desarrollada a partir de la NIIF 11: *Acuerdos Conjuntos*.
- NICSP 38** Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades.  
Desarrollada a partir de la NIIF 12: *Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades*.
- NICSP 39** Beneficios a los Empleados.  
Desarrollada a partir de la NIC 19: *Beneficios a los Empleados*.
- NICSP 40** Combinaciones del Sector Público.  
Desarrollada a partir de la NIIF 3: *Combinación de Negocios*.

### **Volumen III. (IPSASB, 2022)**

- NICSP 41** Instrumentos Financieros.  
Desarrollada a partir de la NIIF 9: *Instrumentos Financieros*, la CINIIF 16: *Coberturas de una Inversión Neta en un Negocio en el Extranjero* y la CINIIF 19: *Cancelación de Pasivos Financieros con Instrumentos de Patrimonio*.
- NICSP 42** Beneficios Sociales.  
Desarrollo propio del IPSASB, al no ser un aspecto tratado por el IASB en las IFRS.
- NICSP 43** Arrendamientos  
Desarrollada a partir de la NIIF 16: *Arrendamientos*.

## ***Introducción a la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público según Base Contable de Efectivo - Emitida en 2017.***

***NICSP de Base de Efectivo*** Información Financiera según Base Contable de Efectivo.

### ***Introducción a las Guías Prácticas Recomendadas.***

***GPR 1*** Presentación de Información sobre la Sostenibilidad a Largo Plazo.

***GPR 2*** Análisis y Comentario de Estados Financieros.

***GPR 3*** Presentación de Información sobre el Rendimiento de los Servicios.

### ***Glosario de Términos Definidos de las NICSP 1 a 43.***

***NICSP con base de acumulación (o devengo) emitidas a 31 de enero de 2022.***

## ***Situación de las NICSP en Chile.***

Una vez abordadas las NICSP desde sus objetivos y fundamentos, es necesario hacer explícito el rol que dichas normas juegan dentro del Sistema Contable de nuestro país, de tal forma que podamos forjar el camino que nos permita abordar la “Aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público” en nuestro país.

Como lo vimos en los gráficos anteriormente presentados, Chile ya ha realizado la adopción de las NICSP para su uso dentro de la reportería financiera del Sector Público, permitiendo así que el Sistema de Contabilidad Gubernamental vigente haga ejercicio de su labor a través del uso de los Fundamentos y las Políticas establecidas por las NICSP para la confección y emisión de Información Financiera de carácter público.

Ahora bien, la adopción de las NICSP ejercida por Chile tiene una particularidad, en la cual se debe ser estricto y enfático, ya que esta tiene una naturaleza “Indirecta”, es decir, no se hace uso explícito de las NICSP, sino que una disposición legal es quien contiene los requerimientos y las políticas establecidas por las NICSP para la confección de la Información Financiera.

La naturaleza indirecta de la adopción permitió al Estado Chileno adaptar el cuerpo normativo de las NICSP junto con agregar ciertas nociones técnicas, bajo el fundamento de responder a las necesidades normativas que demandaba la nación chilena. Esto particularmente se traduce en una síntesis de la normativa presentada en las NICSP, complementada con criterios específicos para el tratamiento de partidas relevantes identificadas por el Estado.

Se vuelve fundamental clarificar dicho fenómeno, particularmente por las expectativas que se pueden crear con respecto a la Investigación. Así, nos encontramos con una lógica de aplicación de las NICSP que no se expresa directamente desde el uso de las normas presentadas, sino que en base al uso de una disposición institucional chilena que le otorgará legalidad a los requerimientos de las NICSP.

## Capítulo III: Contabilidad de la Nación.

### **Resumen General.**

De acuerdo a las Bases Institucionales del Estado, la figura de una Contabilidad Nacional se constituye medio de la ley, de tal forma que bajo principios elementales de la Administración Pública, se vuelve aplicable un “Sistema de Contabilidad Gubernamental”, el cual dota de legalidad a un conjunto de principios y políticas contables en particular, las cuales serán aplicables a las Instituciones del Sector Público, de acuerdo a los alcances definidos para la operación de dicho Sistema.

En dicho contexto, las NICSP encuentran cabida para su aplicación dentro de nuestra nación. En efecto, al día de hoy, el Estado Chileno cuenta con un Sistema de Contabilidad Gubernamental que hace inclusión de los requerimientos de las NICSP en su contenido, otorgando legalidad a los mismos y permitiendo su aplicación en la confección y emisión de Información Financiera de Carácter Público.

Ahora bien, es importante considerar que las NICSP no se aplican transversalmente dentro del Estado, sino que de acuerdo a los diversos conjuntos de instituciones públicas, se definen marcos, principios y políticas contables adecuadas para la realidad de cada uno en particular. Dentro de dichos conjuntos, se encuentra el Gobierno Central, conocido comúnmente como “Fisco”; el Sector Municipal, las entidades de Educación Superior del Estado, Empresas del Estado e Institutos Tecnológicos (CORFO), además de otras entidades públicas clasificadas por quien ejerza el cargo de Contralor General de la Nación.

De los mencionados conjuntos, las NICSP solo aplican para el Gobierno Central (Fisco) y las Municipalidades, ambos con una adopción indirecta de las mencionadas Normas Internacionales. Por su parte, las Entidades de Educación Superior<sup>1</sup> no han sido contempladas en el proceso de adopción de las NICSP llevado a cabo en la última década, y en el caso de las Empresas del Estado, estas adoptan las IFRS/NIIF por su semejanza operativa con respecto al mundo privado. (Contraloría General de la República., 2018)

Ahora bien, dentro de todo el esquema legal que enmarca a la Contabilidad Nacional, el actor de principal relevancia es la Contraloría General de la República, organismo asignado Constitucionalmente para llevar la Contabilidad de la Nación, y que de acuerdo a lo establecido dentro de la Organización Financiera del Estado, es quien ostenta la facultad de definir y emitir la normativa contable a aplicar en las Instituciones y Órganos estatales.

Ya conociendo las principales variables que inciden en el fenómeno de la Contabilidad Nacional, y en particular de la aplicación de las NICSP en el aparato estatal Chileno, damos paso a abordar cada concepto con una mayor profundidad, de tal forma que descubramos la forma y fondo de las NICSP aplicadas en la contabilidad de las diversas instituciones estatales de nuestro país.

---

<sup>1</sup> Dichas entidades hacen uso de los criterios contables establecidos por la Superintendencia de Educación Superior (SES).

## **Bases Legales.**

De acuerdo a lo mencionado previamente, llegamos al punto en que nuestras expectativas de aplicación de la contabilidad a nivel del sector público no dependen de las características o la calidad de las normas a utilizar, sino que de la legalidad que estas posean para fundamentar su existencia y la validez de su aplicación dentro del Estado.

En definitiva, para llegar a una “Aplicación de las Normas de Contabilidad para el Sector Público” nuestro principal sustento es la ley, la cual siendo la “expresión del acuerdo de la nación”, definirá todos y cada uno de los componentes que darán vida al Estado, desde su función elemental, los poderes que ostenta y hasta los medios que se utilizarán para organizar al estado en sus múltiples áreas al servicio de la nación.

Lo anterior se fundamenta a través de las siguientes citas:

*Art1: “La ley es una declaración de la voluntad soberana que, manifestada en la forma prescrita por la Constitución, manda, prohíbe o permite”. (DFL N°1 del 16 de Mayo del 2000.).*

*Art. 6: “Los órganos del Estado deben someter su acción a la Constitución y a las normas dictadas conforme a ella, y garantizar el orden institucional de la República”. (Constitución Política de la República)*

*Art. 7: “Los órganos del Estado actúan válidamente previa investidura regular de sus integrantes, dentro de su competencia y en la forma que prescriba la ley”. (Constitución Política de la República)*

Así, las bases institucionales y organizacionales del Estado nos entregan un punto de partida, un marco de fundamentos que guiará la expresión soberana de la nación. Así, dentro de nuestro enfoque particular, podemos afirmar que la Contabilidad Nacional como un componente organizacional del Estado, también responde a dicha premisa.

En efecto, tanto en la existencia, naturaleza y alcance del Sistema de Contabilidad Gubernamental, como también en el actuar del órgano responsable de llevar dicha contabilidad, la base necesariamente será legal, la cual versará sobre contabilidad en su contenido, y donde cuya legalidad es fundamento para una adopción efectiva de una Normativa Contable en particular.

En consecuencia, tras hacer explícita la noción fundamental sobre la cual funciona el aparato público, incluida la línea contable de nuestro interés, nos es necesario definir el concepto de “Contabilidad” de acuerdo a los preceptos legales, y desde una mirada sistemática, el cual se cita a continuación:

*Art 63: “El sistema de contabilidad gubernamental es el conjunto de normas, principios y procedimientos técnicos, dispuestos para recopilar, medir, elaborar, controlar e informar todos los ingresos, gastos, costos y otras operaciones del Estado”. (Decreto Ley 1263° Orgánico de la Administración Financiera del Estado, 1975)*

*Art 64: “El sistema de contabilidad gubernamental será integral y aplicable a todos los organismos del Sector Público. Además, será uniforme en cuanto a normas, principios, procedimientos, plan de cuentas, estados e informes financieros”.*

Así, la Contabilidad Gubernamental toma un énfasis ligado al Control Interno, entendiéndose este como un sistema focalizado en el correcto control y manejo de la operación estatal en lo relativo a su misión elemental, el cual es disponerse al servicio de la persona humana a través de las prestaciones de servicios en beneficio de la sociedad.

Ahora bien, relevante es conocer “dónde” se va a aplicar el Sistema de Contabilidad Gubernamental, indicando al Sector Público como la entidad contable sobre la cual se llevará la contabilidad, pero para efectos del Estado Chileno, cabe preguntarnos: ¿Qué se entiende por Sector Público?

Dicha pregunta la respondemos citando a la ley, de acuerdo a lo establecido para la organización financiera del Estado:

*Art. 2: “El sistema de administración financiera del Estado comprende los servicios e instituciones siguientes, los cuales para estos efectos se entenderá por Sector Público:*

- *Poder Ejecutivo<sup>2</sup>.*
- *Congreso Nacional.*
- *Poder Judicial.*
- *Contraloría General de la República.*
- *Municipalidades.*
- *Ministerios. (Decreto Ley 1263° Orgánico de la Administración Financiera del Estado, 1975)*

En consecuencia, dichas entidades que en su conjunto conforman al Sector Público, son la fuente de donde emana la Información Financiera forjada desde los parámetros establecidos por el “Sistema de Contabilidad Gubernamental”, parámetros que al día de hoy se fundamentan en los requerimientos de las NICSP, siendo esta la guía para la expresión de la Información Financiera de carácter público.

En definitiva, las NICSP al día de hoy conforman el contenido técnico del antedicho “Sistema de Contabilidad Gubernamental”, el cual de acuerdo a los límites fijados para el Sector Público, aplica sobre el Gobierno Central, más conocido como Fisco, y los Municipios de la Nación.

En la práctica, las diferencias sustanciales en la gestión del Gobierno Central, en comparación con los Municipios, hace necesario que existan dos normativas diferenciadas, una para cada sector mencionado, de tal forma que las NICSP se ajustan a los requerimientos particulares de registro y control de cada sector, haciendo a la Contabilidad Gubernamental un cuerpo de expresión económica mucho más fiel.

Lo anterior es fundamentado de acuerdo a la información facilitada por la Contraloría General de la República, quienes indican que las NICSP solo están dispuestas en aplicación para el Sector Público definido dentro del DFL 1263°, dejando fuera del alcance de las NICSP a las Instituciones de Educación Superior (Art. 35°, Ley 21.094°, 2018), quienes aplican IFRS de acuerdo a lo definido por la Superintendencia de Educación Superior en su Resolución Exenta N°54 (Superintendencia de Educación Superior, 2022) , y a las Empresas del Estado, las cuales adoptan IFRS debido a los requerimientos de transparencia enunciados por la Ley

---

<sup>2</sup> Corrección al concepto “Junta de Gobierno” descrito en la ley, el cual para efectos legales yace derogado tácitamente.

20.285°, referenciada en la Información Financiera emitida por las Sociedades Anónimas Abiertas fiscalizadas por la CMF, y que se atiene a lo dicho en la Ley 18.046° (Art. 10°, Ley 20.285°, 2008)

Otro punto de especial relevancia es la naturaleza de la adopción de las NICSP, la cual es indirecta. Esto significa que nuestro Sistema de Contabilidad Gubernamental no opera por medio del uso explícito de las NICSP emitidas por el IPSASB, sino que hacen uso de una norma nacional que cumple con los requerimientos de las NICSP, sustentando a la normativa específica aplicable por medio de referencias directas a las normas establecidas dentro de las NICSP.

Dentro de las particularidades de un Sistema Contable Gubernamental que contiene una adopción indirecta de las NICSP, se destaca la iniciativa chilena de agregar criterios de <sup>3</sup>consolidación de Estados Financieros. Esto es así debido a las necesidades del Sistema de Contabilidad establecido en la nación, ya que este funciona bajo una lógica de descentralización, haciendo necesaria la posterior consolidación de la Información Financiera para su presentación centralizada a nivel de Institución u Órgano Público.

Así, nos encontramos frente a una Sistema Contable Gubernamental que sintetiza las NICSP dentro de una norma nacional, haciendo inclusión de criterios de consolidación bajo propia necesidad del Estado, y que establece su sustento en los requerimientos definidos por las NICSP, los cuales se expresan plenamente en el Marco Conceptual establecido, y que la normativa nacional lo expresa dentro de sí.

El proceso adopción de las NICSP fue llevado particularmente por la Contraloría General de la República, quien dentro de la autonomía que le otorga la constitución en lo relativo a su función, hizo posible la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, argumentando necesidades de integridad, uniformidad y unidad dentro del Sistema Contable Público Chileno, en suma orientación hacia una actualización que permitiera sistematizar y racionalizar la información, de tal forma que se avanzara en materias de transparencia y rendición de cuentas. (Contraloría General de la República, 2015)

Finalmente, las Normas NICSP podemos encontrarlas contenidas en la Resolución N°16 de 2015, de la Contraloría General de la República, la cual indica la Normativa del Sistema de Contabilidad General de la Nación (Contraloría General de la República, 2015), aplicable para el Gobierno Central, como también en la Resolución N°3 de 2020, el cual indica la Normativa del Sistema de Contabilidad General para el Sector Municipal (Contraloría General de la República, 2020).

Más allá de las diferencias entre la Administración del Gobierno Central y las Municipalidades que hacen necesaria la existencia de dos normas distintas, se debe considerar que el punto de partida para cada esquema normativo es el mismo. En definitiva, ambas resoluciones mencionadas fundamentan sus políticas contables en un único Marco Conceptual, el de las NICSP, el cual yace contenido dentro de las disposiciones legales emitidas por la Contraloría, y que nos permite afirmar que las NICSP se ven aplicadas a los

---

<sup>3</sup> Los criterios particulares de consolidación se refieren a los Estados Financieros Consolidados del Gobierno Central, los cuales se preparan de acuerdo al Art. 69° del DL 1.263°

ya mencionados sectores, con los ajustes pertinentes a la realidad chilena en lo relativo a la rendición de cuentas.

Ahora bien, en el presente apartado de la Investigación hemos mencionado reiteradas veces a la Contraloría General de la República, y como tal, en toda la labor de teneduría de cuentas nacionales, la Contraloría es la principal protagonista. Por esta razón, haremos un pequeño hincapié dentro de dicha Institución para abordar conceptos de relevancia, ligados directamente a la Contabilidad Nacional y que complementarán nuestra base legal ad portas del análisis sobre la Aplicación de las NICSP en nuestra nación.

### ***Papel de la Contraloría General de la República.***

La Contraloría General de la República es un órgano superior de fiscalización de la Administración del Estado, de origen constitucional y autónomo con respecto al Poder Ejecutivo y los demás órganos estatales.

Su misión elemental es controlar la legalidad de los actos de la administración junto con velar por el correcto uso de los fondos públicos. Dicha labor fiscalizadora hace necesario que sus acciones contemplen controles en los ámbitos jurídico, contable y financiero, de tal forma que se contemplen todas las variables que permitan verificar que las instituciones públicas fiscalizadas actúan dentro del ámbito de sus atribuciones. (Contraloría General de la República, 2023)

Lo anterior se sustenta en la Constitución Política de la República, la cual enuncia a la Contraloría General de la República:

*Art 98°: “Un organismo autónomo con el nombre de Contraloría General de la República ejercerá el control de la legalidad de los actos de la Administración, fiscalizará el ingreso y la inversión de los fondos del Fisco, de las municipalidades y de los demás organismos y servicios que determinen las leyes; examinará y juzgará las cuentas de las personas que tengan a su cargo bienes de esas entidades; llevará la contabilidad general de la Nación, y desempeñará las demás funciones que le encomiende la ley orgánica constitucional respectiva”. (Constitución Política de la República)*

Así, desde nuestro particular enfoque contable, resulta relevante evidenciar que dentro de las labores de fiscalización encomendadas a la Contraloría General de la República, se contempla explícitamente la responsabilidad de llevar la Contabilidad General de la Nación, lo cual adiciona valor a nuestro análisis investigativo, ya que en definitiva, el hecho de abordar el quehacer contable público en miras del análisis de Información Financiera emitida, necesariamente nos indicará la forma en como la Contraloría ha buscado cumplir con su rol encomendado.

Ahora bien, en lo práctico cabe preguntarnos ¿Cómo la Contraloría da respuesta a su labor contable? cuya respuesta la podemos hallar en la ley, la cual detalla las facultades que posee la Contraloría y le permitirán cumplir con la labor:

*Art 65°: “La Contraloría General de la República llevará la contabilidad de la Nación y establecerá los principios y normas contables básicas y los procedimientos por los que se regirá el sistema de contabilidad gubernamental.*

*Las instrucciones que dicho órgano de control imparta al respecto, serán de aplicación obligatoria para todos los servicios a que se refiere el artículo 2° de este decreto ley". (Decreto Ley 1263° Orgánico de la Administración Financiera del Estado, 1975)*

En consecuencia, se afirma que la labor de la Contraloría General de la República en la perspectiva contable, implica que dicho órgano es el responsable de crear los "medios" para que la Contabilidad Nacional opere como un Sistema, siendo el proveedor de principios y políticas contables que permitan la operacionalización de la contabilidad en lo relativo a los registros, la teneduría de cuentas y presentación de la Información Financiera de acuerdo a un marco establecido.

De lo anterior, se entiende el hecho por el cual al día de hoy las dos normativas referidas al Sistema de Contabilidad General de la Nación, tanto para el Gobierno Central como a los Municipios, emanan desde la Contraloría General de la República, cuyas resoluciones referidas a los temas antedichos responden a la legalidad de los actos de la Contraloría en el ejercicio de sus funciones, y no a un pasaje de la ley en particular.

Tras esto, se cierra la etapa de contenido legal donde abordamos a los pilares sobre los cuales se sostiene la Contabilidad Nacional, considerando su origen legal, los límites que las mismas leyes le imponen, sobre qué instituciones ha de ser aplicable y quién es el encargado de emitir las normas que permitan su operacionalización.

En lo relativo a las NICSP, estas operan dentro de todo el esquema antedicho, normas cuales al día de hoy han permitido que nuestra Nación avance en calidad y comparabilidad de la Información Financiera, respondiendo a estándares de transparencia, necesidades administrativas y fidelidad de la información como un medio de gestión.

Ahora bien, tras todo el camino recorrido, solo nos queda abordar en esencia a las NICSP contenidas dentro de los textos legales vigentes, de tal forma que en este capítulo abordaremos su marco conceptual, no sin antes dar una pequeña mirada histórica de la llegada de las NICSP a Chile, para comprender aún más como el Sistema de Contabilidad ha ido en constante evolución hasta el día de hoy.

### ***Historia del Sistema Contable Chileno hacia la adopción de las NICSP.***

Dentro de una perspectiva histórica, las NICSP son parte del producto final de un proceso de modernización financiera del Sector Público, el cual llevó a sistematizar los procesos contables efectuados dentro del Estado, de tal forma que la Contabilidad de la Nación tendiera hacia estándares de Integridad, Uniformidad y Racionalización de la Información Financiera, e irremediablemente, a un mayor valor de la Información Financiera emitida por los entes públicos.

Dicho proceso de Modernización Financiera comenzó su marcha iniciado los años 90, donde los primeros signos tangibles de evolución se comenzaron a ver pasado el año 2000, particularmente en los cambios acontecidos en el clasificador presupuestario, la armonización con el Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas del Fondo Monetario Internacional y la puesta en marcha del Sistema de Información para la Gestión Financiera del Estado, elementos que refundieron en el oficio circular N°60.820 de 2005, que hasta ese entonces, contenía las disposiciones determinantes del Sistema de Contabilidad General de la Nación.

Tras los primeros pasos del proceso de modernización, un avance de gran relevancia lo marcó el oficio circular N°54.977 de 2010, mediante el cual se incluyó un capítulo sobre Estados Financieros dentro del Sistema de Contabilidad General de la Nación vigente a esa fecha, el cual permitió definir y homogeneizar la estructura de los informes relativos a los Estados Financieros de la nación, considerando la situación financiera, presupuestaria y patrimonial de las Instituciones del Estado, avanzando así en criterios de uniformidad en lo respectivo a dicha Información.

Ahora bien, más allá de los avances acaecidos a lo largo de dichos años, estos venían a sumarse a un Sistema de Contabilidad General ya existente, haciendo que los deseos de evolución financiera de la administración pública se viera aún lejana. Por lo anterior, se identifica la necesidad de una nueva normativa para la Contabilidad de la Nación, la cual viniera a actualizar al Sistema de Contabilidad Gubernamental con los estándares internacionales de la Contabilidad Pública, como también con las prácticas administrativas y comerciales, tanto internas del país como en una perspectiva internacional.

En consecuencia, se decide la adopción de las NICSP emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) a través del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB), cuyas normas constituyen recomendaciones de normas de contabilidad de alta calidad para su aplicación dentro de las entidades del Sector Públicos de los distintos países del orbe.

El proceso de adopción de las NICSP pasó por una fase preliminar para el año 2011, la cual constituyó un proceso de análisis de las NICSP para dar paso a la creación de una norma nacional que cumpliera con los requerimientos de dichas normas. Dentro de dicho proceso, el Estado Chileno recibió apoyo en términos de asesoría externa, todo financiado por el Banco Interamericano de Desarrollo, además del apoyo realizado por grupos de trabajo conformados por entidades del Sector Público, empresas de auditoría y universidades del país.

Así, para el año 2015 se promulga la Resolución N° 16 de la Contraloría General de la República, del 25 de febrero de dicho año, la cual vino a significar una nueva regulación para las entidades del Sector Público en lo referido al Sistema de Contabilidad General de la Nación. Así, para dicha fecha, se consideró la adopción de las 32 normas vigentes al año 2013, las cuales quedaban afectas a una modificación de acuerdo a los ciclos de actualización desarrollados por el IPSASB para las NICSP.

El proceso se replicó para el sector municipal, el cual trajo consigo el desarrollo de un plan piloto de aplicación de las NICSP dentro de una muestra de Municipalidades del país, proceso el cual fue apoyado por la Empresa de Auditoría Deloitte, y que para el año 2020 significó la promulgación efectiva del Sistema de Contabilidad General de la Nación para el Sector Municipal bajo NICSP, según la Resolución N°3 de dicho año. (Contraloría General de la República, 2015)

Así, finalmente se llega a una normativa que no solo contempla las políticas específicas a aplicar, sino que estructura en detalle un marco conceptual, seguido de normativa específica, plan de cuentas, normas sobre estados financieros, operatoria contable y glosario, lo cual significó una evolución efectiva desde el anterior Sistema de Contabilidad Gubernamental, particularmente en cómo la inclusión de bases conceptuales de la

Información Financiera en conjunto a los objetivos de la misma, facilitan la aplicación del Sistema dentro de las Instituciones Públicas, incrementando la confianza y mejorando la comprensión en los Estados Financieros emitidos por el Estado.

Teniendo en cuenta los factores de principal relevancia que dan forma a la Contabilidad Gubernamental de nuestro país, se presenta el índice de la Norma Contable Nacional en la cual yacen adoptadas las NICSP. En particular, se citará el índice del Sistema de Contabilidad General de la Nación aplicable al Gobierno Central, el cual está contenido en la Resolución N°16 del 2015, de la Contraloría General de la República; normativa que será utilizada en capítulos posteriores del presente Seminario.

### ***Sistema de Contabilidad General de la Nación: Índice.***

***Normativa establecida para el Gobierno Central.***

## **CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DIVISIÓN ANÁLISIS CONTABLE**

### **NORMATIVA DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN** (Contraloría General de la República, 2015)

#### **Contenido:**

INTRODUCCIÓN.

CAPÍTULO I: MARCO CONCEPTUAL.

CAPÍTULO II: NORMATIVA ESPECÍFICA.

- BIENES FINANCIEROS.  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 28 *Instrumentos Financieros: Presentación* y la NICSP 29 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*.
- ANTICIPOS DE FONDOS.  
Desarrollo propio del CGR, de acuerdo a la necesidad particular de la nación.
- EXISTENCIAS.  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 12 *Inventarios*.
- BIENES DE USO.  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 5 *Costos por Préstamos*, NICSP 17 *Propiedades, Planta y Equipo*, NICSP 21 *Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo* y NICSP 26 *Deterioro de Activos Generadores de Efectivo*.
- ACTIVOS INTANGIBLES.  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 31 *Activos Intangibles*.
- PROPIEDADES DE INVERSIÓN.  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 16 *Propiedades de Inversión*.
- COSTO DE ESTUDIOS, PROYECTOS Y PROGRAMAS.  
Desarrollo propio del CGR, de acuerdo a la necesidad particular de la nación.

- **INVERSIONES EN ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS.**  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 7 *Inversiones en Asociadas* y NICSP 8 *Participaciones en Negocios Conjuntos*.
- **CONCESIONES.**  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 32 *Acuerdos de Concesión de Servicios: La Concedente*.
- **ARRENDAMIENTOS.**  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 13 *Arrendamientos*.
- **AGRICULTURA.**  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 27 *Agricultura*.
- **PASIVOS FINANCIEROS.**  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 28 *Instrumentos Financieros: Presentación* y la NICSP 29 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*.
- **FONDOS EN ADMINISTRACIÓN.**  
Desarrollo propio del CGR, de acuerdo a la necesidad particular de la nación.
- **PROVISIONES.**  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 19 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*.
- **BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS.**  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 25 *Beneficios a los Empleados*.
- **IMPUESTOS.**  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 23 *Ingresos de Transacciones sin Contraprestación*.
- **TRANSFERENCIAS.**  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 23 *Ingresos de Transacciones sin Contraprestación*.
- **MULTAS.**  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 23 *Ingresos de Transacciones sin Contraprestación*.
- **INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN.**  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 9 *Ingresos de Transacciones con Contraprestación*.
- **AJUSTES A DISPONIBILIDADES Y DETRIMENTO.**  
Desarrollo propio del CGR, de acuerdo a la necesidad particular de la nación.
- **EFFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LOS TIPOS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA.**  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 4 *Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera*
- **DETERIORO DE ACTIVO GENERADORES Y NO GENERADORES DE EFECTIVO.**  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 21 *Deterioro de Valor de Activos No Generadores de Efectivo* y la NICSP 26 *Deterioro de Valor de Activos Generadores de Efectivo*.
- **INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS.**  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 20 *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas*.

- **ACTIVOS CONTINGENTES Y PASIVOS CONTINGENTES.**  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 19 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*.
- **INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS.**  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 18 *Información Financiera por Segmentos*.
- **ERRORES.**  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 3 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*.
- **ESTIMACIONES CONTABLES.**  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 3 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*.
- **POLÍTICAS CONTABLES.**  
Desarrollada fundamentalmente a partir de la NICSP 3 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*.

### CAPÍTULO III: PLAN DE CUENTAS PARA EL SECTOR PÚBLICO.

- ESTRUCTURA DEL PLAN DE CUENTAS.
- OBLIGATORIEDAD DEL PLAN DE CUENTAS.
- CODIFICACIÓN DEL PLAN DE CUENTAS.
- CUENTAS DE ACTIVO.
- CUENTAS DE PASIVO.
- CUENTAS DE PATRIMONIO.
- CUENTAS DE INGRESOS PATRIMONIALES.
- CUENTAS DE GASTOS PATRIMONIALES.
- CUENTAS DE RESPONSABILIDADES O DERECHOS EVENTUALES.

### CAPÍTULO IV: ESTADOS FINANCIEROS.

- BALANCE GENERAL.
- ESTADO DE RESULTADOS.
- ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA.
- ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO.
- ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO.
- ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS.
- HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DE LA FECHA DE PRESENTACIÓN.
- NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.

- INFORMACIÓN A REVELAR EN LAS NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.

#### CAPÍTULO V: OPERATORIA.

- REGLAS CONTABLES DE OPERATORIA.

#### CAPÍTULO VI: GLOSARIO.

La estructura presentada es, en efecto, el conjunto de normas que efectivamente son aplicables para la confección y emisión de la Información Financiera de las Instituciones Públicas de nuestro país. Esto es, en definitiva, expresión pura de la adopción indirecta de las NICSP para el Sistema de Contabilidad Gubernamental de la Nación.

Así, antes de dar paso al análisis a ejecutar sobre la Aplicación de las NICSP en nuestro país, cerraremos el capítulo presente abordando las bases conceptuales de las NICSP, las cuales están contenidas en la norma nacional, y que inherentemente son abordadas, tanto en la aplicación efectiva, como en el análisis de la misma en el rigor de nuestro caso.

En consecuencia, se presenta el Marco Conceptual de acuerdo a las NICSP, contenido en el Sistema de Contabilidad General de la Nación, de acuerdo a la Resolución N°16 de 2015, de la Contraloría General de la República.

#### ***Sistema de Contabilidad General de la Nación: Marco Conceptual.*** (Contraloría General de la República, 2015)

Al día de hoy, el Sistema de Contabilidad General de la Nación hace inclusión de un Marco Conceptual para la Información Financiera de carácter público, buscando cimentar el desarrollo de la normativa específica dispuesta tanto para el Gobierno Central como para las Municipalidades. En efecto, dicho Marco Conceptual establece los Objetivos y las Bases Conceptuales que orientarán el análisis y expresión de los hechos económicos acontecidos, de tal forma que se facilita la correcta aplicación de las normas contables, se sustenta la relevancia de los Estados Financieros e incrementa la confianza en la Contabilidad General de la Nación.

Lo anterior es fundamentado por la Resolución N°16 de 2015 de la Contraloría General de la República, la cual se pronuncia con respecto al Marco Conceptual en el sentido de su inclusión:

*“Es el conjunto de conceptos básicos que se definió para ser utilizado como referencia para el desarrollo de las normas específicas y para apoyar el análisis y solución de nuevas realidades o hechos económicos que se puedan presentar en la formulación de los estados financieros. Asimismo, facilitará la aplicación de las normas contables con criterios uniformes y la comprensión de las mismas por las entidades públicas.*

*Se espera que el marco conceptual incremente la confianza en la normativa contable y en los estados financieros de las entidades públicas y que los usuarios de dichos informes puedan mejorar su comprensión e interpretación”.* (Contraloría General de la República, 2015)

El Marco Conceptual no sólo es expresión propia de la evolución del Sistema de Contabilidad Gubernamental chileno, sino que es clara señal de la presencia de las NICSP en el mencionado sistema nacional. En efecto, la evidencia de una adopción efectiva de las NICSP dentro de la Contabilidad Nacional, es la presencia de los criterios y fundamentos de las NICSP dentro de las bases teóricas del sistema contable en cuestión, de tal forma que la respuesta a los requerimientos de adopción de las NICSP permite a la nación chilena desarrollar todo un conjunto normativo fundamentado en dicho punto de partida.

Así, la citada resolución establece la operacionalización de las NICSP a través del Sistema de Contabilidad Gubernamental, el cual reconoce a sus áreas de aplicación según lo considerado dentro del art. 2° del *DL N° 1.263, de 1975, Ley Orgánica de la Administración Financiera del Estado* además de lo determinado por el Contralor General en el ejercicio de sus funciones.

En consecuencia, se reconocen como Entidades Contables las siguientes instituciones mencionadas a continuación:

- 1.- Poder Ejecutivo, con los servicios dependientes y relacionados con los Ministerios;
- 2.- Poder Legislativo;
- 3.- Poder Judicial;
- 4.- Contraloría General de la República;
- 5.- Ministerio Público;
- 6.-Municipalidades;

Estas entidades tienen como objetivo llevar a cabo distintas actividades en lo relativo a la prestación de servicios y a la implementación de políticas públicas, todo bajo un marco de actividad no lucrativa en beneficio de los ciudadanos, de tal forma que la prestación de servicios públicos tienda a una connotación gratuita o semigratuita, además de velar por la redistribución de la renta y la riqueza nacional.

En términos financieros, tenemos que la principal fuente de financiamiento para dichas entidades la constituye el Tesoro Público, cuyo aporte se compone principalmente por los ingresos tributarios de la nación, y que bajo la previsión de un presupuesto y las distintas normas que regulan su ejecución, se posibilita que las entidades puedan percibir y hacer uso de recursos, adquirir o gestionar activos públicos, y además, incurrir en pasivos.

### **Objetivos de la Información Financiera.**

El objetivo fundamental de la Información Financiera de las entidades del Sector Público es proporcionar información sobre la entidad, la cual sea de utilidad para los usuarios de dichos Estados Financieros a efectos de la rendición de cuentas, la toma de decisiones, y en lo relativo, a los propósitos generales de dichos usuarios.

La Información Financiera de las entidades del Sector Público debe resultar de utilidad a los distintos usuarios con el objeto de determinar el nivel de servicios que suministra la

entidad, la capacidad para cumplir sus objetivos, apoyar la evaluación sobre sus operaciones, favorecer el interés de los usuarios en la rendición de cuentas, y por último, facilitar la evaluación de los distintos logros alcanzados.

Así, la Información Financiera es el sustento para los diversos criterios decisionales de los distintos usuarios, de tal forma que el usuario tras el uso de la Información Financiera se ve posibilitado de evaluar variados aspectos de la entidad, como su situación financiera, su capacidad para responder a las expectativas de bienes y servicios a proporcionar, la correcta gestión del presupuesto, la cantidad de metas alcanzadas, eficiencia en los servicios prestados, apalancamiento, solvencia, etc.

### **Usuarios de la Información Financiera.**

Dentro de lo contemplado para la Información Financiera de carácter Gubernamental, se consideran usuarios de la Información:

1. Los beneficiarios de los servicios, estos están interesados en determinar la capacidad y la calidad de servicios que puede ofrecer la entidad;
2. Los acreedores, prestatarios e inversores en deuda pública, que proporcionan recursos y que necesitan de información financiera para establecer la capacidad de la entidad para cumplir sus obligaciones y compromisos, aunque la solvencia de la misma esté garantizada;
3. El Congreso Nacional, quien fiscaliza al gobierno y aprueba el presupuesto del sector público;
4. La Contraloría General, cuya función fiscalizadora e informativa hace necesario el uso de Información Financiera;
5. Entidades Nacionales u Organizaciones Internacionales, las cuales evalúan la política fiscal para múltiples fines;
6. Analistas económicos, financieros y calificadores de riesgos, los cuales asesoran a inversionistas en lo relativo a las oportunidades y riesgos implicados en sus iniciativas de inversión;
7. Contribuyentes y Votantes, los cuales decidirán quién los representará en el Gobierno y en el Congreso Nacional, donde cuyas decisiones pueden tener consecuencias sobre la asignación de los recursos;
8. Los Funcionarios Públicos, en el interés por las actividades que le son comunes en razón de su profesión, oficio o los servicios que prestan al ejercer dentro de Entidades Públicas;
9. Banco Central, cuyo objetivo es velar por la estabilidad de la moneda para mantener la tasa de inflación baja y estable en el tiempo;

10. Dirección de Presupuesto del Ministerio de Hacienda, cuyo objetivo es velar por la asignación y el uso eficiente de los distintos recursos públicos;
11. Organizaciones no gubernamentales, asociaciones, medios de comunicación, ciudadanos y sociedad civil, los cuales velarán por el interés de las diversas actividades públicas que se realicen.

### **Información Proporcionada por los Estados Financieros.**

Los Estados Financieros de propósito general se refieren al Balance General, Estado de Resultados, Estado de Flujos de Efectivo, Estado de Situación Presupuestaria y Estado de Cambio en el Patrimonio Neto.

La información sobre la Situación Financiera de una entidad pública permitirá a los distintos usuarios identificar los recursos económicos que controlan, la estructura de las distintas fuentes de financiamiento, la liquidez y la solvencia.

Dicha información posibilitará la evaluación de aspectos tales como por ejemplo, si la administración ha cumplido o no con la responsabilidad de gestionar correctamente los recursos de la entidad, la forma en que estos recursos están disponibles o no para futuras actividades operacionales, los cambios durante el periodo del cual se informa en el monto y la composición de los recursos de la entidad y los flujos de efectivo futuros que son necesarios para el pago de pasivos.

La información sobre el Resultado de una entidad pública indicará los gastos que se han incurrido para proveer bienes y servicios, además de los ingresos con que se han financiado los mismos. Toda esta información ayudará a evaluar aspectos tales como la eficiencia en la gestión realizada por la entidad pública, considerando la adquisición de bienes, la estructura de gastos, además del grado de correlación que estos tienen con los ingresos.

La información sobre los Flujos de Efectivo indica la forma en que la entidad captó y utilizó el efectivo durante un periodo en sus distintas actividades de financiamiento, operación e inversión. Toda esta información contribuye a la evaluación de la capacidad que la entidad tiene para generar efectivo, liquidez y solvencia, además de apoyar la evaluación del cumplimiento de la entidad sobre los gastos expresados en los términos de flujo de efectivo, de tal forma que se verifiquen los objetivos de provisión para los próximos periodos.

La información sobre la Situación Presupuestaria es importante para la rendición de las cuentas, cuyo análisis de gastos permite comparar los recursos asignados con los efectivamente ejecutados, además de la evaluación de ingresos que permite comparar las previsiones aprobadas con los efectivamente generados. Los hallazgos de sub o sobre ejecución dan pautas con respecto al trabajo realizado por la administración, de tal forma que dicha variable es sustento para las decisiones de los usuarios de la información.

Por último la información sobre Cambios en el Patrimonio Neto permitirá mostrar las variaciones directas del patrimonio en el transcurso de un periodo contable.

## **Principios Contables**

Contextualizando, los principios contables constituyen las reglas básicas que rigen en la contabilidad de la entidad y se determinan y aplican en función a los objetivos y las características cualitativas de la información financiera.

- I. **Gestión continuada**: Se presume, salvo prueba en contrario, que continúa la actividad de la entidad por tiempo indefinido conforme a la ley u otra disposición de su creación. Por lo tanto, la aplicación de las reglas contables no puede ir encaminada a determinar el valor de liquidación del patrimonio institucional.
- II. **Devengo**: 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.
- III. **Imputación presupuestaria**: 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 asocia el *clasificador presupuestario* de ingresos y gastos con el plan de cuentas contable.

## **Características cualitativas de la Información Contable**

Las características cualitativas están referidas a la serie de atributos de la información contenida en los Estados Financieros, de tal forma que estos sean útiles para los usuarios de la información financiera.

- I. **Relevante y Oportuna**: La relevancia en la información es identificable una vez que esta ayuda a los usuarios a realizar evaluaciones sobre hechos pasados, presentes o futuros, como también ayuda a confirmar o corregir observaciones en evaluaciones anteriores. Para que la información sea relevante deberá, además, ser presentada oportunamente. Si se produce demora en la presentación esta puede perder su relevancia, siendo necesario equilibrar las nociones de oportunidad y fiabilidad para que la información llegue a ser útil para los usuarios en un momento determinado.
- II. **Comprensible**: La información será comprensible cuando razonablemente se puede esperar que los usuarios entiendan su significado, En consecuencia, debe presumirse que los usuarios tienen un conocimiento general o cercano a la naturaleza y actividades de la entidad gestora, así como del entorno y la contabilidad, por lo que la información proporcionada debería permitirles formar una impresión, a lo menos, moderada de la entidad.

La inherente complejidad de algunos temas presentes en la Información Financiera no es motivo para excluir dicha información de los Estados Financieros para preservar la comprensibilidad.

- III. Representación fiel: La representación fiel en la información implica exponer la verdadera esencia de las transacciones y hechos económicos acontecidos, evitando a cabalidad la distorsión en la naturaleza del hecho económico que se expone. La información de los Estados Financieros deberá reflejar todas las operaciones y hechos económicos del periodo al que corresponde, dentro de los límites de su importancia y bajo criterios de integridad en su contenido, como lo son la neutralidad, libertad de errores significativos y la cautela en las estimaciones de los diversos componentes patrimoniales de acuerdo a los diversos riesgos de error significativo.
- IV. Comparable: La Información será comparable cuando permita a los usuarios identificar similitudes y diferencias entre dos conjuntos de hechos económicos, este está considerado como un atributo entre dos o más partidas de información.

En la práctica, la comparabilidad busca permitir el contraste de los estados financieros de la misma entidad en distintos ejercicios contables y cotejar estados financieros de diferentes entidades.

Una característica relevante de este atributo es que los usuarios necesitan estar informados sobre las normas empleadas en la preparación de los Estados Financieros, además de cambios efectuados y los efectos de los mismos.

Es importante que los Estados Financieros muestren información de los ejercicios precedentes, en comparación con la que se entregó en el ejercicio en curso, debido a que los usuarios buscan cotejar y evaluar los resultados de la entidad a lo largo del tiempo.

- V. Verificabilidad: Calidad que ayuda a asegurar a los distintos usuarios que la información representa fielmente los hechos económicos y de otro tipo que se propone presentar, para lo cual se vuelve fundamental la transparencia en las suposiciones que subyacen la información a revelar, las metodologías de recopilación de la información y las condiciones, factores y circunstancias que apoyan las opiniones expresadas.

### **Criterios adicionales de la Información Financiera**

Complementario a las cualidades de la Información Financiera, se considerarán los siguientes aspectos para su presentación:

- I. Materialidad o importancia relativa: Se debe evaluar si la información es importante, esto es, si su omisión o tergiversación puede influir en las decisiones o evaluaciones que adopten los usuarios sobre la base de los estados financieros presentados. La materialidad depende de la naturaleza o magnitud de la partida o el alcance del error considerando las particulares circunstancias de su omisión o tergiversación, por ello, tal condición es un umbral o límite.
- II. Equilibrio entre beneficio y costo: La Información Financiera impone costos, cuya forma de justificarlos es con el beneficio de dicha Información Financiera. La evaluación de si los beneficios de proporcionar información justifican los costos

incurridos en el tratamiento de la información, es a menudo, un tema de juicio profesional.

La aplicación de la restricción costo beneficio involucra la evaluación de si los beneficios de presentar la información probablemente justifican los costos incurridos para suministrar y utilizar esa información. Al realizar dicha evaluación, se debe considerar la posibilidad si una o más características cualitativas pueden sacrificarse con el fin de reducir los costos.

- III. Equilibrio entre las características cualitativas: En la práctica, a menudo es necesario un equilibrio entre las características cualitativas con el fin de que se alcancen los objetivos de la información contenida en los Estados Financieros.

### **Elementos de los Estados Financieros.**

Para lograr los objetivos información contable de los estados financieros deben necesariamente proporcionar datos o antecedentes acerca de los siguientes elementos:

- I. Activos: Constituyen los recursos en bienes y derechos, controlados por la entidad como resultado de los actos y contratos realizados en el transcurso de su gestión pasada, de los cuales se espera obtener, en el futuro beneficios económicos o un potencial de servicio.
- II. Pasivos: Constituyen las obligaciones presentes de la entidad que surgen de hechos pasados, cuya solución o pago se espera que represente un flujo de salida de recursos, que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicio.
- III. Patrimonio: Es la parte residual de los activos de la entidad una vez deducidos todos sus pasivos.
- IV. Ingresos patrimoniales: Son los incrementos brutos de beneficios económicos o potencial de servicio del periodo que implican aumentos indirectos del patrimonio.
- V. Gastos patrimoniales: Son las reducciones brutas de beneficios económicos o potencial de servicio del periodo que implican disminuciones indirectas del patrimonio.
- VI. Ingresos presupuestarios: Corresponden a los flujos de recursos financieros destinados a financiar los gastos presupuestarios del ejercicio. Se pueden originar, entre otros, en ingresos por impuestos y otros tributos, imposiciones previsionales, aporte fiscal, otras transferencias, ingresos financieros, reembolso de préstamos, enajenación de activos, endeudamiento y otros ingresos patrimoniales.
- VII. 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 entidad, adquisición de activos financieros y no financieros, otras inversiones de capital, otorgamiento de préstamos, transferencias y la disminución de pasivos financieros.

### **Reconocimiento contable de los elementos de los Estados Financieros.**

El registro y reconocimiento contable es un proceso en que se incorpora una partida a los Estados Financieros previa verificación que está cumple con la correspondiente definición y con las características cualitativas de la información según corresponda.

Además, todos los hechos deben ser registrados en orden cronológico y de manera oportuna.

- I. **Activos**: Los Activos deben reconocerse en el balance cuando:
  - A. sea probable que la entidad obtenga, a partir de los mismos, beneficios económicos o un potencial de servicio en el futuro; y
  - B. su valor pueda medirse con fiabilidad.

El registro de un activo debe realizarse cuando, cumpliendo con las condiciones anteriores, se perfeccione la transacción, de manera que la entidad adquiera el derecho a utilizarlo.

El reconocimiento contable de un activo implica también el reconocimiento simultáneo de un pasivo, o de un ingreso, o bien la disminución de otro activo, o el incremento del patrimonio neto.

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.

- II. **Pasivos**: Los Pasivos deben reconocerse en el balance cuando:
  - A. sea probable que la entidad tenga, a su vencimiento, la obligación de entregar o ceder recursos que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicio futuros; y
  - B. su valor pueda determinarse con fiabilidad.

El registro de un pasivo debe realizarse cuando, cumpliendo con las condiciones anteriores se perfeccione la operación, de modo que la entidad adquiera la obligación de desprenderse de recursos.

El reconocimiento contable de un pasivo implica el reconocimiento simultáneo de un activo o de un gasto, o bien la disminución de otro, o una disminución del patrimonio neto.

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.

- III. **Ingresos patrimoniales**: Los ingresos se reconocerán en el estado de resultados cuando se produzca un incremento de los recursos económicos o del potencial de servicio de la entidad, ya sea mediante un incremento en los activos o una disminución en los pasivos, y cuya cuantía pueda medirse con fiabilidad.

El reconocimiento de un ingreso conlleva el registro simultáneo de un activo (o de un incremento del mismo) o la eliminación o disminución de un pasivo.

Los ingresos se consideran devengados cuando la entidad haya realizado, de forma sustancial, aquello que resulta necesario para adquirir el derecho a percibir dichos ingresos.

- IV. Gastos patrimoniales: Los gastos se reconocerán en el estado de resultados cuando se produzca una disminución de los recursos económicos o del potencial de servicio de la entidad, ya sea mediante una disminución en los activos o un aumento en los pasivos, y cuya cuantía pueda medirse con fiabilidad.

El reconocimiento de un gasto implica el registro simultáneo de un pasivo (o de un incremento del mismo) o la eliminación o disminución de un activo.

El reconocimiento de una obligación, sin registrar simultáneamente un activo relacionado con la misma, implica la existencia de un gasto, que debe reflejarse en el estado de resultados cuando se reconoce aquella obligación.

Los gastos se consideran devengados cuando la entidad haya cumplido con un proceso de consumo de productos o servicios.

Los gastos basados en estimaciones deben tratarse de acuerdo con la característica de representación fiel.

- V. Ingresos y Gastos presupuestarios: 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, o bien la disminución de otro activo.

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.

El gasto se reconocerá de acuerdo al principio de devengo y la normativa contable y presupuestaria aplicable. Supone el reconocimiento de la obligación presupuestaria, y simultáneamente el de un activo, o de un gasto, o bien la disminución de otro pasivo.

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.

### Criterios de Valorización.

La valoración es el proceso por el que se asigna un valor monetario a cada elemento de los Estados Financieros, de acuerdo con lo dispuesto en las normas específicas relativas a cada uno de ellos, incluidas en el capítulo segundo de esta normativa.

Sin embargo, dado 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 criterios de valorización:

- I. El Precio de Adquisición de un activo es la suma, en efectivo u otros activos, pagada o que la entidad se ha comprometido a pagar, así como cualquier costo directamente relacionado con la compra o puesta en condiciones de servicio del activo para el uso al que está destinado.
- II. El Costo de Producción de un activo comprende el precio de adquisición de las materias primas y otros materiales consumibles, el de los factores de producción directamente imputables al mismo y una porción razonable de los indirectamente relacionados con tal activo, correspondientes, en todo caso, con el período de producción, elaboración o construcción.
- III. El Costo de un Pasivo es el valor de la contrapartida recibida a cambio de incurrir en la deuda.
- IV. Valor Razonable es la cantidad por la que puede ser intercambiado un activo o liquidado un pasivo entre un comprador y un vendedor interesados y debidamente informados, en condiciones de independencia mutua.
- V. El Valor Realizable Neto de un activo es la cantidad que se puede obtener por su venta en el mercado, de manera natural o no forzada, menos los costos estimados necesarios para llevar a cabo la venta, intercambio o distribución y, en el caso de los productos en proceso, los costos estimados para terminar su producción o construcción.
- VI. El Costo Corriente de Reposición es aquel en que la entidad incurriría al adquirir el activo en la fecha de presentación.
- VII. El Valor de Uso de aquellos activos que incorporan beneficios económicos futuros se define como el valor actual de los flujos de efectivo esperados a través de su utilización en el curso normal de la actividad de la entidad y, en su caso, de su enajenación u otra forma de disposición.
- VIII. Costo de Venta son los gastos directamente atribuibles a la venta de un activo en los que la entidad no habría incurrido de no haber tomado la decisión de vender, excluidos los gastos financieros. Se incluyen los gastos legales necesarios para transferir la propiedad del activo y las comisiones de venta.
- IX. El Monto Recuperable de un activo es el que resulte mayor de entre su valor razonable menos los costos de venta y su valor de uso.
- X. El Valor Actual de un activo o de un pasivo es el monto de los flujos de efectivo a recibir o pagar, respectivamente, en el curso normal de la actividad de la entidad, actualizados a una tasa de descuento adecuada.
- XI. El Costo Amortizado de un activo financiero es el monto por el que inicialmente fue valorizado, menos los reembolsos del principal que se hubieran cobrado, más la parte imputada en los resultados del ejercicio, mediante el método de la tasa de interés efectiva. El costo amortizado de un pasivo financiero es el monto por el que inicialmente fue valorizado, deducidos los costos de transacción, en su caso, menos

las amortizaciones de la deuda que se hayan producido, más o menos, la parte imputada en los resultados del ejercicio, mediante el método de la tasa de interés efectiva, de la diferencia entre su monto inicial y su valor de reembolso.

- XII. Los Costos de Transacción Atribuibles a un activo o pasivo financiero son los gastos directamente atribuibles a la compra o venta de un activo financiero, o a la emisión o adquisición de un pasivo financiero, en los que no se habría incurrido si la entidad no hubiera realizado la transacción. En estos se encuentran los honorarios y comisiones pagadas tales como las de corretaje, gastos notariales, impuestos y otros.
- XIII. El Valor Contable o Valor Libro es el monto por el que un activo o un pasivo se encuentra registrado en el balance, menos, en el caso de los activos, la depreciación o amortización acumulada y cualquier deterioro reconocido.
- XIV. El Valor Residual de un activo es la cantidad que la entidad podría obtener actualmente por su venta u otra forma de disposición, menos los costos estimados para realizar esta, si el activo hubiese alcanzado ya la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

## Capítulo IV: Marco Teórico.

El Marco Teórico de la Investigación contempla toda la normativa específica que ha de ser utilizada en el posterior análisis de Estados Financieros emitidos por una Institución Pública de Chile. En efecto, por medio del presente capítulo se abordan las políticas contables que constituyen recomendaciones para la Contabilización de los diversos componentes de Activo, Pasivo y Patrimonio que componen económicamente a una Institución Pública, además de las cuentas de resultado que impactan período a período a la composición patrimonial de la entidad.

En lo particular, se considerará a la Resolución N°16 de 2015, de la Contraloría General de la República: “Normativa para el Sistema de Contabilidad General de la Nación” como fuente para efectos de este marco teórico, lo cual ha sido decidido así ya que la intención de la presente investigación es abordar el posterior análisis de Estados Financieros sobre una entidad perteneciente al Gobierno Central, y no del Sector Municipal.

Ahora bien, un alcance de especial relevancia dentro del Marco Teórico es que este solo presenta las normas efectivamente aplicadas dentro del Estado Financiero abordado en el capítulo siguiente, y no la totalidad de normas contempladas dentro de la Resolución citada.

Lo anterior se dispuso así con motivos de evitar la presencia de datos que no aporten a la operacionalización de los objetivos propuestos en el presente seminario, además de evitar extensiones innecesarias a efectos de favorecer la lectura del presente documento.

De dicho alcance, se enumeran las normas expuestas en el presente Marco Teórico.

### **1. Estados Financieros.**

- a. Concepto y Presentación.
- b. Balance General.
- c. Estado de Resultados.
- d. Estado de Situación Presupuestaria.

### **2. Normativa Específica.**

- a. Bienes Financieros.
- b. Anticipos de Fondos.
- c. Bienes de Uso.
- d. Activos Intangibles.
- e. Pasivos Financieros.
- f. Beneficios a los Empleados.
- g. Ingresos de Transacciones con Contraprestación
- h. Impuestos
- i. Transferencias
- j. Efecto de las Variaciones en los Tipos de Cambio de la Moneda Extranjera

De lo anterior, se presentan en detalle las normas mencionadas:

## **Estados Financieros**

Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de una entidad. El objetivo de los estados financieros es proporcionar información de una determinada entidad, 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).

El propósito de los estados financieros es generar 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.

Esta norma consiste en establecer las bases para la presentación de los estados financieros con propósito de información general, a fin de asegurar que los mismos sean comparables, tanto con los estados financieros de la misma entidad correspondiente a periodos anteriores, como con los de otras entidades diferentes.

Los estados financieros deben presentarse respecto de cada período contable, el cual coincide con el año calendario. Así, la fecha del Estado de Situación Patrimonial 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.

Los estados financieros deben ser presentados durante el primer semestre del año siguiente, de acuerdo con las instrucciones impartidas por la Contraloría.

La responsabilidad en la preparación y presentación de los estados financieros corresponde conjuntamente al Jefe del Servicio y el Contador General, quienes son, para estos efectos, los funcionarios responsables de la representación fiel de la información financiera de la institución pública respectiva contenida en dichos estados.

### **Presentación**

La presentación y clasificación de las partidas en los estados financieros es definida por la Contraloría General de la República en esta norma.

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, siempre que ello sea relevante para la 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.

Los estados financieros comprenden:

- a. Balance General;
- b. Estado de Resultados;
- c. Estado de Situación Presupuestaria;
- d. Estado de Flujos de Efectivo;

- e. Estado de Cambios en el Patrimonio; y
- f. Notas a los Estados Financieros. (Contraloría General de la República, 2015)

## ***BALANCE GENERAL***

### **Concepto**

El Balance General, tiene por objeto mostrar la situación económica financiera de una entidad pública a una fecha determinada y tiene como elementos constitutivos el Activo y Pasivo. Las cuentas que conforman tanto el Activo como el Pasivo se deben agrupar en corriente y no corriente. La diferencia entre el total del Activo y el total del Pasivo constituye el Patrimonio.

### **Contenido**

#### **Activo Corriente**

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 de efectivo y su uso no está sujeto a restricción; y
- c. Corresponde a la parte que se espera recuperar en el próximo ejercicio.

#### **Activo No Corriente**

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**

Un pasivo debe clasificarse como Pasivo Corriente cuando se deba liquidar en un plazo no superior a los doce meses siguientes a la fecha del balance general.

#### **Pasivo No Corriente**

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

#### **Patrimonio**

Se considera Patrimonio el valor 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	
<b>ACTIVOS</b>						
<b>ACTIVO CORRIENTE</b>				XXX		XXX
<b>RECURSOS DISPONIBLES</b>			XXX		XXX	
	DISPONIBILIDADES EN MONEDA NACIONAL		XXX		XXX	
	DISPONIBILIDADES EN MONEDA EXTRANJERA		XXX		XXX	
	ANTICIPOS DE FONDOS		XXX		XXX	
<b>BIENES FINANCIEROS</b>			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	
<b>EXISTENCIAS</b>			XXX		XXX	
<b>OTROS ACTIVOS CORRIENTES</b>			XXX		XXX	
<b>ACTIVOS NO CORRIENTES</b>				XXX		XXX
<b>BIENES FINANCIEROS</b>			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	
<b>INVERSIONES EN ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS</b>			XXX		XXX	
<b>BIENES DE USO</b>			XXX		XXX	
	TERRENOS		XXX		XXX	
	EDIFICACIONES INSTITUCIONALES		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	
	DETERIORO ACUMULADO DE BIENES DE USO		XXX		XXX	
<b>BIENES INTANGIBLES</b>			XXX		XXX	
	BIENES INTANGIBLES		XXX		XXX	
	AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES INTANGIBLES		XXX		XXX	
	DETERIORO ACUMULADO DE BIENES INTANGIBLES		XXX		XXX	
<b>PROPIEDADES DE INVERSIÓN</b>			XXX		XXX	
	PROPIEDADES DE INVERSIÓN		XXX		XXX	
	DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN		XXX		XXX	
	DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN		XXX		XXX	
<b>ACTIVOS BIOLÓGICOS</b>			XXX		XXX	
	ACTIVOS BIOLÓGICOS		XXX		XXX	
	DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS BIOLÓGICOS		XXX		XXX	
	DETERIORO ACUMULADO DE ACTIVOS BIOLÓGICOS		XXX		XXX	
<b>OTROS ACTIVOS NO CORRIENTES</b>			XXX		XXX	
<b>TOTAL DE ACTIVOS</b>				XXX		XXX

CUENTAS		NOTAS	31/12/20X2		31/12/20X1	
<b>PASIVOS</b>						
<b>PASIVO CORRIENTE</b>				XXX		XXX
<b>DEUDA CORRIENTE</b>			XXX		XXX	
	DEPÓSITOS DE TERCEROS	XXX		XXX		
<b>DEUDA PÚBLICA</b>			XXX		XXX	
	DEUDA PÚBLICA INTERNA	XXX		XXX		
	DEUDA PÚBLICA EXTERNA	XXX		XXX		
<b>OTRAS DEUDAS</b>			XXX		XXX	
	CUENTAS POR PAGAR CON CONTRAPRESTACIÓN	XXX		XXX		
	CUENTAS POR PAGAR SIN 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		
<b>PASIVO NO CORRIENTE</b>				XXX		XXX
<b>DEUDA PÚBLICA</b>			XXX		XXX	
	DEUDA PÚBLICA INTERNA	XXX		XXX		
	DEUDA PÚBLICA EXTERNA	XXX		XXX		
<b>OTRAS DEUDAS</b>			XXX		XXX	
	CUENTAS POR PAGAR CON CONTRAPRESTACIÓN	XXX		XXX		
	CUENTAS POR PAGAR SIN CONTRAPRESTACIÓN	XXX		XXX		
	PROVISIONES	XXX		XXX		
	OBLIGACIONES POR BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS	XXX		XXX		
	PASIVOS POR LEASING	XXX		XXX		
	PASIVOS POR CONCESIONES	XXX		XXX		
<b>TOTAL PASIVOS</b>				XXX		XXX
<b>PATRIMONIO</b>						
<b>PATRIMONIO DEL ESTADO</b>			XXX		XXX	
	PATRIMONIO INSTITUCIONAL	XXX		XXX		
	RESULTADOS ACUMULADOS	XXX		XXX		
	RESULTADO DEL EJERCICIO	XXX		XXX		
<b>INTERESES MINORITARIOS</b>			XXX		XXX	
<b>TOTAL PASIVOS Y PATRIMONIO</b>				XXX		XXX

NOTAS AL BALANCE GENERAL

FECHA : \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Contador General

\_\_\_\_\_  
Jefe del Servicio

## **ESTADO DE RESULTADOS**

### **Concepto**

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
<b>INGRESOS</b>		XXX	XXX
<b>INGRESOS POR IMPUESTOS E IMPOSICIONES PREVISIONALES</b>		XXX	XXX
	IMPUESTOS	XXX	XXX
	IMPOSICIONES PREVISIONALES	XXX	XXX
<b>TRANSFERENCIAS RECIBIDAS</b>		XXX	XXX
	TRANSFERENCIAS CORRIENTES	XXX	XXX
	TRANSFERENCIAS DE CAPITAL	XXX	XXX
	APORTE FISCAL	XXX	XXX
<b>INGRESOS POR VENTAS DE BIENES Y PRESTACIONES DE SERVICIOS DE GESTIÓN ORDINARIA</b>		XXX	XXX
	VENTA NETA DE BIENES	XXX	XXX
	PRESTACIÓN DE SERVICIOS	XXX	XXX
<b>RENTAS DE LA PROPIEDAD</b>		XXX	XXX
	ARRIENDOS	XXX	XXX
<b>VENTA NETA DE OTROS BIENES</b>		XXX	XXX
	VENTA DE BIENES DE USO	XXX	XXX
	VENTA DE BIENES DE USO POR ACTIVIDADES DISCONTINUADAS	XXX	XXX
	VENTA DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN	XXX	XXX
	VENTA DE BIENES INTANGIBLES	XXX	XXX
	VENTA DE ACTIVOS BIOLÓGICOS	XXX	XXX
<b>INGRESOS FINANCIEROS</b>		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
<b>OTROS INGRESOS</b>		XXX	XXX
	MULTAS	XXX	XXX
	OTROS	XXX	XXX

<b>GASTOS</b>			
	<b>GASTOS EN PERSONAL</b>		
	PERSONAL EN PLANTA		
	PERSONAL A CONTRATA		
	PERSONAL A HONORARIOS		
	OTROS		
	<b>BIENES Y SERVICIOS DE CONSUMO</b>		
	<b>PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL</b>		
	<b>TRANSFERENCIAS OTORGADAS</b>		
	TRANSFERENCIAS CORRIENTES		
	TRANSFERENCIAS DE CAPITAL		
	APORTE FISCAL		
	<b>DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN</b>		
	DEPRECIACIÓN DE BIENES		
	AMORTIZACIÓN DE BIENES INTANGIBLES		
	<b>BAJAS DE BIENES</b>		
	<b>DETERIORO</b>		
	<b>GASTOS FINANCIEROS</b>		
	INTERESES		
	DETERIORO DE BIENES FINANCIEROS		
	OTROS		
	<b>OTROS GASTOS</b>		
	<b>VARIACIÓN DEL VALOR RAZONABLE EN ACTIVOS FINANCIEROS</b>		
	<b>OPERACIONES DE CAMBIO</b>		
	<b>RESULTADO DEL EJERCICIO</b>		
	<b>INTERESES MINORITARIOS</b>		

NOTAS AL ESTADO DE RESULTADOS

FECHA: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Contador General

\_\_\_\_\_  
Jefe de Servicio

## **ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA**

### **Concepto**

El Estado de Situación Presupuestaria, tiene por objeto informar sobre el resultado en la ejecución del presupuesto autorizado para una entidad pública por las instancias administrativas pertinentes, sancionado a través de los instrumentos que correspondan en cada caso, tales como la Ley de Presupuestos del Sector Público, incluyéndose 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 entidades administran para satisfacer las necesidades públicas, implícitas en el cumplimiento de sus cometidos.

### **Contenido**

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.

Ingresos Presupuestarios corresponden a los flujos de recursos financieros destinados a financiar los gastos presupuestarios del ejercicio. Se pueden originar, entre otros, en ingresos por impuestos y otros tributos, imposiciones previsionales, aporte fiscal, otras transferencias, ingresos financieros, reembolso de préstamos, enajenación de activos, endeudamiento y otros ingresos patrimoniales.

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 entidad, adquisición de activos financieros y no financieros, otras inversiones de capital, otorgamiento de préstamos, transferencias y la disminución de pasivos financieros.

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.

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.

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.

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, o bien la disminución de otro activo.

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.

El gasto se reconocerá de acuerdo al principio de devengo y la normativa contable y presupuestaria aplicable. Supone el reconocimiento de la obligación presupuestaria, y simultáneamente el de un activo, o de un gasto, o bien la disminución de otro pasivo.

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	EFFECTIVA	POR PERCIBIR
01 IMPUESTOS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
04 IMPOSICIONES PREVISIONALES	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
<b>SUBTOTALES</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
15 SALDO INICIAL DE CAJA	XXX	XXX			
<b>TOTALES</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
GASTOS	PRESUPUESTO		EJECUCIÓN		
	INICIAL	ACTUALIZADO	DEVENGADO	EFFECTIVA	POR PAGAR
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
27 APORTE FISCAL LIBRE	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
28 APORTE FISCAL PARA SERVICIO DE LA DEUDA	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
<b>SUBTOTALES</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
35 SALDO FINAL DE CAJA	XXX	XXX			
<b>TOTALES</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>

NOTAS AL ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA

FECHA: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Contador General

\_\_\_\_\_  
Jefe del Servicio

## ***Normativa Específica.***

### ***Bienes Financieros.***

Son bienes financieros el dinero en efectivo, los instrumentos de patrimonio de otra entidad, los derechos 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.

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

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 específica correspondiente.

En general, los criterios de esta norma serán aplicados a los bienes financieros, excepto de aquellos para los cuales se establezcan criterios particulares de contabilización.

### **Clasificación de los Bienes Financieros:**

Para efectos de los distintos tratamientos contables, los bienes financieros se dividirán en las siguientes categorías:

1. Préstamos y Cuentas por Cobrar: 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 este rubro se incluyen las cuentas por cobrar propias de la actividad habitual de los servicios y los préstamos otorgados en cumplimiento de sus funciones.
2. Inversiones Mantenido hasta el Vencimiento: 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 entidad tiene tanto la intención efectiva, como la capacidad de conservarlos hasta su vencimiento.
3. Bienes Financieros a 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 con el objetivo de obtener 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 entidad tiene instrumentos de cobertura, deberá pedir instrucciones específicas a la Contraloría General.

En esta categoría también se incluyen las participaciones en asociadas o en negocios conjuntos mantenidas por fondos de inversión y entidades de inversión.

4. 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 clasificaciones

anteriores. Para su reconocimiento y valorización se deberá pedir instrucciones específicas a la Contraloría General.

### **Préstamos y Cuentas por Cobrar**

#### **Valorización Inicial**

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.

Los costos de transacción se deberán registrar en el resultado del ejercicio en que se reconoce el activo siempre que no sean significativos.

Los préstamos y cuentas por cobrar a corto plazo, sin interés contractual, se valorizan por el monto entregado o el valor contractual.

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 esta sea significativa.

#### **Valorización Posterior**

Después del reconocimiento inicial, una entidad medirá los préstamos o cuentas por cobrar al costo amortizado utilizando el método de la tasa de interés efectiva.

Los intereses devengados se contabilizarán en los resultados del ejercicio anual utilizando la base de la tasa de interés efectiva.

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**

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.

Los costos de transacción se deberán registrar en el resultado del ejercicio en que se reconoce el activo cuando no sean significativos.

El valor razonable de un elemento de inversiones mantenidas hasta el vencimiento, corresponde al costo de este.

### Valorización Posterior

Después del reconocimiento inicial, una entidad medirá estos bienes financieros al costo amortizado utilizando el método de la tasa de interés efectiva.

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

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

Después del reconocimiento inicial, una entidad medirá estos bienes financieros por sus valores razonables. 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.

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 entidad.

### **Deterioro**

Una entidad evaluará al final de cada periodo si existe evidencia objetiva de que un activo financiero o un grupo de ellos esté deteriorado.

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.

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 contabiliza 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.

La entidad debe contar con el respaldo utilizado para determinar el monto del deterioro en base a la metodología que haya definido para tal efecto.

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**

Si existe algún indicio, la entidad evaluará, al final de cada período sobre el que se informa si la pérdida por deterioro reconocida en períodos 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**

Una entidad 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.

Cuando se produzca una condonación, el gasto será reconocido en los resultados del ejercicio.

### **Castigo a Bienes Financieros Incobrables**

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.

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.

### **Referencia a NICSP**

La norma de Bienes Financieros se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 28 Instrumentos Financieros: Presentación y NICSP 29 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013. (Contraloría General de la República, 2015)

### **Ejemplo Ilustrativo<sup>4</sup>**

Al 10 julio de 2019, una entidad obtiene un préstamo bancario en el Banco de Chile por un monto de U.M. 2500, pagadero a dos cuotas trimestrales de U.M. 1.287,724 con una tasa de interés del 2% trimestral. La primera cuota se paga el día 10 de octubre, y además, el Banco descuenta el Impuesto Timbres y Estampillas del monto otorgado como préstamo.

#### **Desarrollo:**

De acuerdo a la esencia del Instrumento, se identifica un acuerdo contractual que hace nacer una obligación de entregar efectivo u otro activo financiero a la contraparte, la cual en su rol de prestamista, adquiere el derecho de recibir dicho efectivo de acuerdo a las cláusulas estipuladas en el acuerdo contractual.

Dicha obligación, en rigor de las definiciones establecidas en la norma, se reconoce como un Bien Financiero bajo la figura de un Pasivo Financiero.

Al considerar los importes fijos a determinar por la existencia del Bien Financiero, además de no hacerse expresa la intención de disposición en un futuro próximo, la clasificación del Bien Financiero decanta hacia Préstamos y Cuentas por Cobrar.

De acuerdo a dicha clasificación, la Valoración Inicial del Bien Financiero será a su Valor Razonable más todos los costos de transacción directamente atribuibles, lo cual para el caso del Bien Financiero, corresponde a su costo.

*Valor Razonable = 2.500 U.M.*

*Efectivo = 2.490,1 U.M.*

*Costos Atribuibles = 9.9 U.M.*

Por su parte, la Valoración de Cierre será al Costo Amortizado, haciendo uso del método de la tasa de interés efectiva para todos aquellos intereses que ya han sido devengados.

Deuda al Cierre = 1.262,28 U.M.

Interés Total a Pagar = 25 U.M. (al 10/01/2020)

Días Devengados = 80 (al 31/12/2019)

Días Totales = 90 (al 10/01/2020)

$((1 + 0,02)^{80/90}) - 1 = 1,82\%$

Interés Devengado = 22,981 U.M.

Así, se presenta una comparativa entre las valoraciones según NICSP - CGR e IFRS:

Concepto	NICSP - CGR	NICSP	IFRS
Valoración Inicial	<i>Fair Value + Costos</i> 2.500 U.M.	<i>Fair Value + Costos</i> 2.500 U.M.	<i>Fair Value + Costos</i> 2.500 U.M.
Valoración Posterior	<i>Costo Amortizado</i> 1.285 U.M.	<i>Costo Amortizado</i> 1.285 U.M.	<i>Costo Amortizado</i> 1.285 U.M.
Interés Efectivo	<i>Interés Devengado</i> 22,981 U.M.	<i>Interés Devengado</i> 22,981 U.M.	<i>Interés Devengado</i> 22,981 U.M.

<sup>4</sup> Ejemplo ilustrativo de las normas: "Bienes Financieros" y "Pasivos Financieros"

## ***Anticipos de Fondos<sup>5</sup>***

### **Concepto**

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, por que dichos gastos no se encuentran devengados, deben contabilizarse como Anticipos de Fondos.

### **Reconocimiento y Valorización**

Los Anticipos de Fondos constituyen Bienes Financieros y se deben reconocer a su valor nominal.

Las aplicaciones de dichos adelantos, deben registrarse contra las cuentas de Acreedores Presupuestarios correspondientes.

Los fondos no aplicados se deben reintegrar, pasando a constituir incremento de disponibilidades.

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.

## ***Bienes de Uso***

### **Concepto**

Bienes de uso son activos tangibles, muebles e inmuebles, que:

- a) Poseen las entidades 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.

En particular, esta norma incluye el equipamiento militar especializado; infraestructura; activos concesionados; activos adquiridos mediante contratos de arrendamiento financiero; bienes del patrimonio histórico, artístico y/o cultural; y activos biológicos no relacionados con la actividad agrícola.

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 entidades que adopten una política contable de grupos homogéneos.

Independiente cual sea el valor de los bienes muebles, individual o grupo homogéneo, debe mantenerse un control administrativo, que incluya el control físico de las especies.

Para determinados activos (tales como edificaciones, buques, aeronaves y equipos de mayor complejidad, entre otros), cuyos componentes principales tengan costos significativos,

---

<sup>5</sup> Corresponde a un tipo de Bien Financiero.

la entidad deberá, si fuera practicable, reconocerlos separadamente, si estos últimos son sustituidos a intervalos regulares y tienen vidas útiles claramente diferentes de los activos a los que están relacionados.

Los terrenos y los edificios se contabilizan por separado, aunque hayan sido adquiridos en forma conjunta.

### **Valorización Inicial**

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 párrafo 13.

#### **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, 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.

Aquellos bienes que se construyen o adquieren mediante iniciativas de inversión se contabilizan según la norma específica de Costos de Estudios, Proyectos y Programas. Una vez finalizado el proyecto de inversión, el bien adquirido o construido deberá contabilizarse según esta normativa como un bien de uso.

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 gastos.(1)

*(1) 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."*

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.

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.

Cuando se adquiere un activo a través de una transacción sin contraprestación, su costo se medirá a la fecha de adquisición de la siguiente manera:

- a) Reasignación: Para los bienes de uso incorporados por destinación, su costo será el valor libro que registren las especies en la entidad de origen, más todos los gastos

inherentes a la operación hasta que los bienes se encuentren en condiciones de ser usados.

- b) Donación: Para los bienes de uso incorporados por donación su costo será el valor razonable a 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 administrativa.

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

Los bienes de uso recibidos en comodato, no se incorporan a las cuentas de bienes de uso, debiendo registrarse en cuentas de orden o registros especiales.

Los bienes de uso adquiridos mediante contratos de arrendamiento financiero o mediante contratos de concesión, se les aplicarán las normas de Arrendamientos y Concesiones, respectivamente.

### **Erogaciones Capitalizables**

Los desembolsos posteriores al registro inicial del activo por concepto de reparaciones, 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.

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.

Los costos incurridos en las reparaciones mayores o inspecciones, periódicas, que cumplan con el criterio del párrafo 17, se capitalizarán y depreciarán hasta la próxima reparación o inspección.

Los desembolsos por concepto de reparaciones 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.

### **Valorización Posterior**

Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de bienes de uso se registra por su 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.

## **Depreciación**

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 y se efectúa anualmente en función de la vida útil para lo cual la Contraloría General dispone una tabla referencial, sin perjuicio que la entidad podrá establecer formalmente su propia tabla de vida útil, en base a una metodología apropiada.

Se deprecia en forma separada cada componente de un bien de uso que tenga un costo significativo y vida útil distinta del activo relacionado.

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.

Los costos de reparaciones mayores e inspecciones, periódicas, se deprecian por el tiempo que medie entre dos reparaciones o inspecciones.

Los bienes de uso sujetos a desgaste, cuyo costo se distribuye en relación a los años de utilización deben depreciarse mediante la aplicación del método de cálculo constante o lineal.

El monto de la depreciación anual 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.

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 una unidad monetaria (\$1), al término del período proyectado.

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.

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 restantes.

Además, en casos particulares y debidamente fundamentados, las entidades podrán solicitar a la Contraloría General un cambio en el método de depreciación o en el valor residual.

En caso de cambiar el método de depreciación, vida útil o valor residual de un activo, se deberá aplicar la norma de Cambios en las Estimaciones Contables.

Los terrenos no son bienes depreciables.

### **Disminuciones y Baja de Bienes**

Las disminuciones de bienes de uso deben contabilizarse al valor libro existente al momento de originarse la operación.

Un bien de uso se dará de baja en cuentas:

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

Las ventas de bienes de uso se deben reconocer como un ingreso patrimonial y los costos asociados a dichas ventas como un gasto patrimonial.

Las bajas originadas por donación en especie se registrarán de acuerdo a la norma de Transferencias.

Para aquellas instituciones autorizadas a realizar ventas 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 de la propiedad) por intereses.

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.

Cuando un bien de uso sea destinado como propiedad de inversión, debe reclasificarse en la cuenta del subgrupo Propiedades de Inversión, que corresponda.

Cuando un bien de uso sea entregado en comodato, debe reclasificarse en la cuenta representativa de Bienes en Comodato manteniendo los criterios de valorización.

### **Deterioro**

Deterioro del valor es una pérdida en los beneficios económicos futuro o potencial de servicios de un activo, adicional y diferente del reconocimiento anual de la pérdida por depreciación, que se efectúa de manera excepcional. El deterioro puede afectar a los activos no generadores de efectivo y a los activos generadores de efectivo.

Para determinar si existen indicios de deterioro, se debe evaluar a lo menos los siguientes indicadores:

- 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;
- d) Interrupción de la construcción del activo antes de su puesta en condiciones de funcionamiento;
- e) Cese o reducción significativa de la demanda o necesidad de los servicios;
- f) Han tenido lugar durante el periodo, o van a tener lugar en el futuro inmediato, cambios significativos a largo plazo con una incidencia adversa sobre la entidad, referentes al entorno tecnológico, legal o de políticas gubernamental en los que esta opera; y

- g) 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.

Si el resultado de la evaluación determina que existen indicios de deterioro, este deberá ser reconocido, el cual se deberá registrar cuando el valor libro del activo exceda a su monto recuperable, siempre que esta diferencia sea significativa. Si este valor es mayor a quince UTM se deberá solicitar autorización a la Contraloría para efectuar un ajuste por deterioro o una reversión de este.

Para realizar el cálculo del deterioro se debe aplicar la norma específica de Deterioro.

El deterioro de un activo se reconoce en una cuenta complementaria de activo y en los resultados del ejercicio, separadamente de la depreciación. Los cargos por depreciación se ajustarán en los ejercicios futuros en función del nuevo valor contable revisado.

### **Reversión de las pérdidas por deterioro de un activo**

La entidad 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. Dicho 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. La reversión por deterioro no podrá hacer que el valor del bien supere su valor original.

### **Bienes de Uso Especiales**

#### **Infraestructuras**

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, o construidos por la entidad 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; o
- c) Pueden estar sujetos a limitaciones con respecto a su disposición.

Estos bienes incluyen generalmente las inversiones viales, marítimas y aeroportuarias, entre otras.

El reconocimiento y valorización de este tipo de activos se registrará por las normas de bienes de uso indicadas en los párrafos anteriores.

#### **Bienes del Fondo Nacional de Desarrollo Regional**

Estos bienes se registran, mientras se encuentren en etapa de construcción o adquisición, como iniciativas de inversión en las cuentas del Gobierno Regional. En el evento en que estos se transfieran a título gratuito a una entidad pública o privada, se registrarán como Transferencias, de acuerdo con dicha norma.

### Bienes Militares Especializados

Son activos tangibles adquiridos o construidos por la entidad, que se utilizarán para la Defensa Nacional.

El reconocimiento y valorización de este tipo de activos se efectuará de acuerdo a los párrafos anteriores de esta norma.

### Bienes del Patrimonio Histórico, Artístico y/o Cultural

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.

Los bienes inmuebles del patrimonio histórico que se destinan primordialmente a la prestación de servicios públicos o administrativos, se deben considerar para efectos contables como bienes de uso. Su reconocimiento y valorización se efectuará de acuerdo a los párrafos anteriores de esta norma.

Si no es posible obtener un valor fiable de los bienes, estos serán objeto de registro a \$1, como valor simbólico y se deberá mantener un inventario actualizado.

En caso que se produzcan restauraciones u otras erogaciones capitalizables, estas incrementarán el activo aplicando la regla general de esta norma, aun cuando este activo haya sido valorizado en \$1.

### **Referencia a NICSP**

La norma de Bienes de Uso se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 5 Costos por Préstamos, NICSP 17 Propiedades, Planta y Equipo, NICSP 21 Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo y NICSP 26 Deterioro de Activos Generadores de Efectivo, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013. (Contraloría General de la República, 2015)

### **TABLA REFERENCIAL DE VIDA ÚTIL**

<b>Bienes</b>	<b>Años de Vida Útil</b>
---------------	--------------------------

#### ***Edificaciones***

Edificaciones de hormigón armado	80
Edificaciones de ladrillos	50
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

#### ***Vehículos Terrestres***

Camiones	7
Camionetas, automóviles y microbuses	7
Agrícolas	8

### ***Vehículos Marítimos***

Casco de acero	36
Casco de madera	23
Embarcaciones menores	10

### ***Vehículos Aéreos***

Aviones	15
Aviones monomotores	10
Helicópteros	15

### ***Muebles***

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

### ***Infraestructura Pública***

Obras Viales	20
Obras Portuarias	20

Aeropuertos	20
Obras Hidráulicas	20
Otros Bienes de Infraestructura Pública	15

***Bienes Concesionados***

Obras Viales en Concesión	20
Obras Aeroportuarias en Concesión	20
Obras Portuarias en Concesión	20
Obras Hidráulicas en Concesión	20
Obras Penitenciarias en Concesión	20
Obras Hospitalarias en Concesión	20
Otros Bienes de Infraestructura Pública	15

***Bienes Intangibles***

Bienes Intangibles	5
--------------------	---

***Propiedades de Inversión***

Edificaciones de Inversión	80
----------------------------	----

***Activos Biológicos***  
***Plantas, Árboles y Bosques***

Frutales	20
Viñedos	17

***Animales Vivos***

Para producción	5
Para reproducción	5

### **Ejemplo Ilustrativo.**

Al 02/01/X1, un Municipio ubicado en una zona montañosa de la región adquiere una máquina retroexcavadora para hacer frente a los bloqueos de caminos por causa de los derrumbes. Frente a esto, se espera que la máquina ayude en la labor de despeje de las rutas afectadas desde este año y para los siguientes.

La máquina se adquirió nueva a un precio de \$53.450.000. El proveedor recomendó que frente a la intermitencia de las emergencias de derrumbe, era más adecuado estimar los importes de depreciación por horas de uso, y no en base anual. De lo anterior, el proveedor informó que la vida útil económica de la máquina alcanza las 50.000 hrs de uso, de las cuales, se utilizaron 1.200 hrs durante el año X1.

En contexto del mercado, se observa que al cierre del año X1, diversas compañías de la zona que cuentan con maquinarias similares, valorizan contablemente dichos activos bajo un valor de reposición de \$55.000.000.

### **Desarrollo:**

De acuerdo a los criterios de reconocimiento, el activo cumple con destinarse a la prestación de servicios, esperando su uso para más allá de un período. A su vez, el valor de adquisición supera el tope mínimo de 3 UTM, reconociendo así al Activo como un Bien de Uso.

$$\text{Valoración Inicial} = \$53.450.000.$$

En términos de la estimación de la depreciación del período, la Normativa NICSP - CGR provee de una tabla referencial de vida útil, la cual estipula una base anual para el cálculo de la depreciación del período.

Ahora bien, más allá de la vida útil propuesta, la norma no desconoce la posibilidad de utilizar otras bases que sean más apropiadas para el cálculo de la depreciación.

Así, de acuerdo a la recomendación del proveedor, se estima la depreciación según Horas de Uso:

$$\text{Depreciación del Período} = \frac{\$53.450.000}{50.000} * 1.200 = \$1.282.800.-$$

Al cierre, la normativa no dispone de un modelo de revaluación para ajustar los importes de la maquinaria, siendo aplicable un único modelo para la valoración posterior. Este modelo considera al costo, las erogaciones capitalizables, la depreciación y el deterioro como componentes de dicho valor a exponer.

$$\text{Valoración al Cierre} = \$53.450.000.-\$1.282.800.= \$52.167.200.$$

Finalmente, se presenta un cuadro comparativo entre normas:

Concepto	IFRS	NICSP	NICSP - CGR
Valoración Inicial	<b>Costo</b> \$53.450.000.-	<b>Costo</b> \$53.450.000.-	<b>Costo &gt; 3 UTM</b> \$53.450.000.-
Valoración Posterior	<b>Valor Revaluado</b> \$55.000.000.-	<b>Valor Revaluado</b> \$55.000.000.-	<b>Costo NICSP - CGR</b> \$52.167.200.-
Depreciación Acum.	<b>Valor Revaluado</b> \$1.320.000.-	<b>Valor Revaluado</b> \$1.320.000.-	<b>Depreciación sin Ajuste</b> \$1.282.800.-

## ***Activos Intangibles***

### **Concepto**

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

- a) Posee 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.

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.

Esta norma no se aplica para contabilizar los activos intangibles que estén dentro del alcance de otras normas.

La definición de un activo intangible exige que el mismo sea perfectamente identificable, con el fin de poderlo distinguir claramente, lo cual se cumple cuando:

- 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 entidad 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 entidad o de otros derechos y obligaciones.

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.

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.

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 entidad 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**

Una entidad 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 entidad 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**

Un activo intangible se reconoce si, y sólo si:

- a) Cumple con la definición de activo intangible del punto 1 al 4.
- b) Es probable que los beneficios económicos futuros o potencial de servicio que se han atribuido al mismo fluyan a la entidad; y
- c) El valor razonable o el costo del activo pueden ser medidos de forma fiable.

### **Activos Intangibles Adquiridos Separadamente**

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.

Si un activo intangible se adquiere a través de una transacción sin contraprestación, su costo será su valor razonable en la fecha de adquisición, de acuerdo con la norma de Transferencias.

### **Activos Intangibles Generados Internamente**

Para evaluar si un activo intangible generado internamente cumple los criterios para su reconocimiento, la entidad clasificará la generación del activo en:

- a) Fase de investigación; y
- b) Fase de desarrollo.

La investigación es el estudio original y planificado realizado con el fin de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

El desarrollo es la aplicación concreta de los logros obtenidos en la investigación.

Si la entidad 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 sólo en la fase de investigación.

Los gastos por investigación se reconocen como gastos del ejercicio en el momento en que se produzcan.

Un activo intangible en fase de desarrollo se reconocerá si, y sólo si, la entidad 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 entidad 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 entidad, 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.

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 párrafos 12 y 17.

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.

### **Algunos tipos de Intangibles**

#### **Sistemas de Información**

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**

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

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.

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.

Las licencias computacionales de duración menor o igual a un año deberán reconocerse como gasto del periodo, si no se tiene la opción de mantenerla en el tiempo mediante una renovación de esta.

### Sitios Web

El sitio web propiedad de una entidad, 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 entidad, se reconocerá como un activo intangible. Sin embargo, si el sitio web sólo entrega información, no deberá reconocerse como tal.

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;
- b) Aquéllos asociados a las fases de desarrollo de infraestructura tecnológica, aplicación y diseño gráfico formarán parte del costo del activo intangible; y
- c) Aquéllos asociados a la fase de desarrollo de contenido se reconocerán como gastos cuando se incurra en ellos.

### Patentes y Derechos de Autor

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.

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.

### **Valorización Inicial**

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.

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.

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.

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.

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 entidad.

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.

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 entidad.

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.

### **Valorización Posterior**

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.

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

### **Clasificación de los Activos Intangibles en Función de su Vida Útil**

Al activar un intangible, se debe evaluar si tiene una vida útil finita o indefinida.

La entidad 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 entidad, o sea utilizado en la producción de bienes y servicios públicos.

La entidad 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 entidad, o sea utilizado en la producción de bienes y servicios públicos.

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 entidad 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 entidad sin un costo significativo.

### **Amortización de Activos Intangibles con Vida Útil Finita**

El valor contable de un activo intangible con una vida útil finita, se distribuirá sobre una base sistemática a lo largo de su vida útil.

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 entidad 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 cuentas.

El cálculo y registro de la amortización deberá efectuarse en cada período contable, hasta que la vida útil estimada del bien se extinga, considerando como valor residual cero unidad monetaria (\$0), al término del período proyectado.

La vida útil y el método de amortización se revisará como 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**

Un activo intangible con una vida útil indefinida no se amortiza.

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**

Para registrar deterioro del valor de activos intangibles se deben aplicar los mismos principios establecidos en la norma de Bienes de Uso.

Si la vida útil es finita se debe evaluar deterioro solamente si existen indicios de este, en cambio, la existencia de deterioro para activos intangibles con vida útil indefinida se evaluará cada año al término del ejercicio, independiente de si existen indicios de este.

El deterioro se deberá reconocer cuando el valor libro del activo exceda a su monto recuperable, siempre que dicha diferencia sea significativa. Si este valor es mayor a 15 UTM se deberá pedir autorización a la Contraloría General para efectuar un ajuste por deterioro o una reversión de este.

### **Disminuciones y Traslados de Bienes**

Un activo intangible se dará de baja en cuentas 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.

## Referencia a NICSP

La norma de Bienes Intangibles se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 31 Activos Intangibles en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013. (Contraloría General de la República, 2015)

## Ejemplo Ilustrativo

Una Institución del Estado adquiere la licencia de un software especializado en ciberseguridad por un monto de \$75.000.000. Este software se implementa con el objetivo de proteger a los Activos de Información, los cuales han sufrido sucesivos ataques durante los últimos meses, siendo esto la fuente de una importante alza en los costos de soporte en TI, particularmente por el saneamiento de los daños que ha sufrido la base de datos corporativa.

De la protección proporcionada por el software, se espera un ahorro proyectado a 10 años, momento en el cual se espera contar con los medios para implementar un software propio especializado en ciberseguridad.

Bajo dicho antecedente, se acuerda un compromiso de venta una vez cumplidos los 10 años por un monto de \$45.000.000. Este compromiso se acuerda con un tercero interesado en las prestaciones otorgadas por el mencionado software.

## Desarrollo:

Las características del Software indican la presencia de un Activo Intangible, en lo relativo al servicio que presta, la proyección de uso, la separabilidad y el acuerdo vinculante existente. Por su parte, se identifican beneficios económicos por concepto de ahorro en costos, además de la fiabilidad en la medición del valor del activo.

De lo anterior, se reconoce al Activo Intangible de acuerdo a su costo de Adquisición.

$$\text{Valoración Inicial} = \$75.000.000.-$$

En función de la vida útil asignada, el Activo se clasifica como un Activo con vida útil finita, lo cual hace estimable su amortización hasta el consumo del importe amortizable, el cual para el caso del activo, es la diferencia positiva entre el costo de adquisición y los ingresos por la venta posterior.

$$\text{Amortización del Activo} = \frac{\$75.000.000 - \$45.000.000}{10} = \$3.000.000.-$$

En el caso de la valoración posterior del activo, este será valorado por su costo más las erogaciones capitalizables, descontando la amortización acumulada y el deterioro, descartando la inclusión de una política de revaluación para la valoración posterior.

$$\text{Valoración Posterior} = \$75.000.000 - \$3.000.000 = \$72.000.000$$

Concepto	IFRS	NICSP	NICSP - CGR
Valoración Inicial	<b>Costo</b> \$75.000.000.-	<b>Costo o Fair Value</b> \$75.000.000.-	<b>Costo</b> \$75.000.000.-
Amortización	<b>Finita</b> \$3.000.000.-	<b>Finita</b> \$3.000.000.-	<b>Finita</b> \$3.000.000.-
Valoración Posterior	<b>Costo o Revaluación</b> \$72.000.000.-	<b>Costo o Revaluación</b> \$72.000.000.-	<b>Costo NICSP - CGR</b> \$72.000.000.-

## ***Pasivos Financieros***

### **Concepto**

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 desfavorables.

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 servicios.

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

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.

Para proceder a compensar 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.

La entidad deberá clasificar sus pasivos financieros para ser valorizados por su costo amortizado, como regla general, o por su valor razonable con cambios en resultados, en cuyo caso deberán ser autorizados por la Contraloría General.

### **Valorización Inicial**

Un elemento de pasivos financieros se medirá inicialmente por su valor razonable ajustado 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 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. 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.

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.

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**

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.

Los intereses devengados se contabilizarán en los resultados del ejercicio anual utilizando la base de la tasa de interés efectiva.

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.

### **Baja de Pasivos**

Una entidad 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; o
- d) Se transfiera el pasivo financiero, es decir, las obligaciones contractuales.

Cuando se produzca una condonación o prescripción de las acciones de cobro, el ingreso será reconocido en los resultados del ejercicio.

### **Referencia a NICSP**

La norma de Pasivos Financieros se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 28 Instrumentos Financieros: Presentación y NICSP 29 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013. (Contraloría General de la República, 2015)

### ***Beneficios a los Empleados.***

El objetivo de esta norma es establecer el tratamiento contable sobre los beneficios a los empleados. La norma requiere que una entidad reconozca:

- a) Un pasivo cuando el empleado ha prestado servicios a cambio del derecho a recibir pagos en el futuro; y
- b) Un gasto cuando la entidad consuma los beneficios económicos o el potencial de servicio procedente del servicio prestado por un empleado.

Los beneficios a los empleados son las retribuciones que la entidad proporciona a los trabajadores a cambio de sus servicios.

Los beneficios a los empleados comprenden aquellos de corto plazo, post - empleo, por término anticipado del vínculo laboral y otros beneficios a largo plazo.

Los beneficios a los empleados a corto plazo son aquellos que se otorgan dentro del periodo contable, tales como remuneraciones, aportes del empleador a la seguridad social, licencias médicas, incentivos, vacaciones, horas extraordinarias, beneficios no monetarios a los empleados actuales y aquellos que deban liquidarse dentro de los doce meses siguientes al término de dicho periodo.

Los beneficios post - empleo 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 entidad. 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.

Los beneficios post - empleo se distinguen entre los siguientes planes:

- a) Planes de aportes definidos: son planes de beneficios post - empleo en los cuales una entidad 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 aportes definidos. En los planes de beneficios definidos la obligación de la entidad 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 entidad o por el organismo encargado de entregar dicho beneficio.

Los beneficios por término anticipado del vínculo laboral son aquellos a pagar como consecuencia de:

- a) La entidad termina el contrato de un empleado antes de la edad normal de retiro; o
- b) El empleado acepta voluntariamente la conclusión de la relación de trabajo a cambio de tales beneficios.

Los otros beneficios a los empleados a largo plazo 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**

Los beneficios de corto plazo, que se espera que sean pagados por los servicios prestados, 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. Se contabilizará el valor de la obligación sin realizar ningún descuento.

Si se efectúa un pago anticipado, la entidad 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 aportes definidos**

En los planes de aportes definidos se deberán reconocer los aportes durante el año como gasto patrimonial y al término del ejercicio contable un pasivo para los aportes adeudados. En caso que un plan de aportes definidos 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.

#### Planes de beneficios definidos

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

Para los planes de beneficios definidos deben realizarse los cálculos actuariales considerando los criterios establecidos para dicho efecto en la NICSP 25

#### "Beneficios a los empleados".

El monto reconocido como un pasivo será la suma neta total de los siguientes importes:

- a) El valor presente de la obligación a la fecha de presentación;
- b) Más cualquier ganancia actuarial (menos cualquier pérdida actuarial);
- c) Menos cualquier costo de servicio pasado no reconocido; y
- d) Menos el valor razonable a la fecha de presentación de los activos del plan con los que se pagarán directamente las obligaciones.

Una entidad utilizará el método de la unidad de crédito proyectada para determinar tanto el valor presente de sus obligaciones por beneficios definidos, como el costo por los servicios prestados en el periodo actual y, en su caso, el costo de servicios pasados.

Se reconocen las pérdidas y ganancias actuariales en el periodo que ocurren directamente en el patrimonio.

#### Beneficios por término anticipado del vínculo laboral

Los beneficios por término anticipado del vínculo laboral, se deberán reconocer durante el año como gasto patrimonial y al término del ejercicio contable como un pasivo por los beneficios adeudados. En caso que un beneficio 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.

#### Otros beneficios a largo plazo

El monto reconocido como un pasivo por otros beneficios a largo plazo será el monto total neto resultante de los siguientes:

- a) El valor actual de la obligación al término del ejercicio;
- b) Menos el valor razonable a dicha fecha de los activos del plan (si los hubiere) con los que se cancelarán directamente las obligaciones.

## Referencia a NICSP

La Norma de Beneficios a los Empleados se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 25 Beneficios a los Empleados, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013. (Contraloría General de la República, 2015)

## Ejemplo Ilustrativo.

Se entregan los datos de los conceptos que componen la Remuneración de un Funcionario Público, del cual, se debe estimar la Provisión de Vacaciones al cierre del ejercicio 2022.

Estamento: Directivo

Sueldo Base = \$464.194.-

Incremento DFL 3501 (Cotizaciones Previsionales) = \$60.557.-

Asignación DL 8/80 (Sueldos de Entidades Fiscalizadoras) = \$748.065

Asignación Art. 3° Ley 18.566° (Cotizaciones de Salud) = \$54.528.-

Asignación Art. 10° Ley 18.675° (Aporte adicional a Pensiones) = \$132.237.-

Asignación Art. 4° Ley 18.717° (Bonif. Sustitutiva de Asignaciones suprimidas) = \$25.206.-

Asignación Fija Ley 19.646° (Cotizaciones Previsionales) = \$482.911.-

Fecha de Contratación: 01/03/2005.

## Desarrollo:

- El trabajador registra 17 años de antigüedad al cierre del 31/12/2022.
- De acuerdo a lo establecido en el Estatuto Administrativo, el trabajador tendrá derecho a 20 días hábiles de vacaciones debido a su antigüedad.

$$\text{Remuneración Íntegra} = \$1.967.698.$$

$$\text{Remuneración Diaria} = \frac{\$1.967.698}{30} = \$65.590.$$

$$\text{Días Corridos de Vacaciones} = 28$$

$$\text{Devengo Mensual de Días Corridos} = \frac{28}{12} = 2,33$$

$$\text{Días Corridos Devengados} = 2,33 * 10 = 23,33$$

$$\text{Provisión} = \$65.590 * 23,33 = \$1.530.215$$

De acuerdo a lo establecido en la Norma, dicha provisión será reconocida como un compromiso a corto plazo, siendo expuesta como un gasto patrimonial contra una provisión pendiente de pago.

Concepto	IFRS	NICSP	NICSP - CGR
Provisión de Vacaciones	Gasto v/s Pasivo \$1.530.215.-	Gasto v/s Pasivo \$1.530.215.-	Gasto v/s Pasivo \$1.530.215.-

## ***Ingresos de Transacciones con Contraprestación.***

### **Concepto**

Los ingresos con contraprestación son las entradas brutas de beneficios económicos que ingresan a la entidad durante el transcurso del periodo contable como consecuencia de sus actividades propias, cuando estos beneficios resultan en un aumento indirecto del patrimonio, en las que se recibe un valor aproximadamente equivalente a la otra parte del intercambio.

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 no tratado en forma específica en otra norma.

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.

La transacción con contraprestación debe ser voluntaria para la persona natural o jurídica que realiza el pago.

Los ingresos recibidos por las entidades del Estado 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.

Las multas contractuales que se originan por el incumplimiento de alguna cláusula del contrato correspondiente quedan comprendidas dentro del alcance de esta norma.

### **Reconocimiento**

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 entidad reciba los beneficios económicos o potencial de servicio asociados a la transacción.

Cuando se intercambien o permuten bienes o servicios por otros bienes o servicios de naturaleza similar, tal cambio no se considerará como una transacción que produce ingresos. 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.

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 la norma de Bienes Financieros.

Los ingresos y gastos que se relacionan con una misma transacción o evento deben ser reconocidos simultáneamente.

### **Prestación de Servicios**

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:

- 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) El grado de realización de la prestación pueda ser medido con fiabilidad; y
- d) Los costos ya incurridos en la prestación del servicio, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, puedan ser determinados con fiabilidad.

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.

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**

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.

### **El uso por parte de terceros de activos de la entidad a cambio de un pago**

Corresponde a los ingresos que provienen del uso por parte de terceros, de activos de la entidad, los cuales deben ser reconocidos usando los tratamientos contables establecidos, siempre que:

- a) Sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos o potencial de servicio asociados con la transacción; y
- b) Los ingresos puedan ser determinados con fiabilidad.

Para los ingresos por arrendamiento, intereses y dividendos referirse a las normas de Arrendamiento, de Bienes Financieros o de Asociadas y Negocios Conjuntos, según corresponda.

### **Valoración de los Ingresos**

Debe hacerse utilizando el valor razonable fijado de la contrapartida, recibida o por recibir.

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.

### **Referencia a NICSP**

La norma de Ingresos de Transacciones con Contraprestación se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 9 Ingresos de Transacciones con Contraprestación en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013. (Contraloría General de la República, 2015)

### **Ejemplo Ilustrativo.**

Cierto municipio<sup>6</sup> de la región ofrece en arrendamiento un salón de exposiciones de la Corporación Cultural Municipal, cobrando por su uso mensual un monto total de \$250.000, dando el derecho para el uso y goce de las dependencias durante el período de tiempo indicado.

Para cada mes del año, diversas organizaciones culturales solicitaron el uso de las dependencias, lo cual significó estipular para cada mes, un contrato de arriendo particular.

Las excepciones del año fueron los meses de Marzo y Septiembre, períodos en los cuales el mismo municipio hizo uso de las dependencias para la exposición de muestras por el Mes de la Mujer, y por la conmemoración de los 50 años del Golpe de Estado, respectivamente.

### **Desarrollo:**

En contexto del arrendamiento descrito, y dentro de los acuerdos ejecutados durante el año, se identifica que la municipalidad transfiere los riesgos y las ventajas del uso de las instalaciones, además de abandonar la responsabilidad sobre la gestión corriente del activo, particularmente por el no control que tiene sobre el mismo dentro del período de tiempo de contratación.

---

<sup>6</sup> Más allá de las diferencias entre el Gobierno Central y el Sector Municipal en materia de Normativa Contable, en rigor de la presente norma, las políticas de Reconocimiento y Medición son las mismas para ambos sectores.

Así, se configuran los criterios para el reconocimiento de Ingresos por Transacciones con Contraprestación, los cuales en este caso, se clasificarán en la cuenta “Arriendos” del ítem “Rentas de la Propiedad”.

Dentro de la contabilidad, podremos ver cada mes un asiento de reconocimiento de ingresos. Como ejemplo podemos tomar los ingresos reconocidos en agosto, mes en el cual la muestra de pintura “Valdivia y su Río” se presentó en el municipio.

### 31-08-2023

Disponible	\$ 250.000	
IVA Débito Fiscal		\$ 47.500
Arriendos		\$ 210.084

Por arriendo de la Sala de Exposiciones de la CCM.

Así, dichos ingresos forman parte de los Estados Financieros al 31/12, según su presentación:

	31-12-2023	31-12-2022
<b>RENTAS DE LA PROPIEDAD</b>	<b>\$ 2.100.840</b>	<b>\$ -</b>
Arriendos	\$ 2.100.840	\$ -

Finalmente, se presenta un cuadro comparativo entre normativas aplicables:

Concepto	IFRS	NICSP	NICSP - CGR
<b>Ingreso Reconocido</b>	<i>Ingresos de Act. Ordinarias / Otros Ingresos</i>	<i>Ingresos por Transacciones con Contraprestación</i>	<i>Ingresos por Transacciones con Contraprestación.</i>
	\$2.100.840.-	\$2.100.820.-	\$2.100.820.-

En esencia, podemos ver como las diferencias se suscitan particularmente en la clasificación, más no en los importes a reconocer.

## ***Impuestos***

### **Concepto**

Los 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.

### **Reconocimiento**

La entidad 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.

La entidad recaudadora 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.

Los intereses y multas originados por impuestos deben ser registrados conjuntamente con este.

### **Valorización**

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.

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.

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 períodos posteriores. En este caso deberán efectuarse los ajustes correspondientes de acuerdo con la norma de Cambios en las Estimaciones Contables.

En el curso del periodo contable, el ente recaudador puede percibir recursos antes de que ocurra el hecho imponible. En dichas circunstancias, se deberá reconocer un pasivo por un monto igual al activo recibido de forma anticipada hasta que se produzca el hecho imponible, momento en el cual se disminuirá el pasivo y se reconocerá un ingreso.

Los créditos a favor del contribuyente, deben ser reconocidos como pasivo por parte del ente recaudador.

En los estados financieros los ingresos por impuestos se deben presentar netos con respecto a los créditos tributarios.

### **Referencia a NICSP**

La norma de Impuestos se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 23 Ingresos de Transacciones sin Contraprestación, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013. (Contraloría General de la República, 2015)

### **Ejemplo Ilustrativo.**

De acuerdo a los datos expuestos por el Tesoro Público al año 2017, en función de las labores ejecutadas por la Tesorería General de la República, se presentan los siguientes datos:

<b>ESTADO DE RESULTADOS</b>		
Del 01 de Enero del 2017 al 31 de Diciembre del 2017		
	31-12-2017	31-12-2016
<b>INGRESOS POR IMPUESTOS E IMPOSICIONES PREVISIONALES</b>		
Impuestos	\$ 33.122.135.040	\$ 29.346.418.420
Imposiciones Previsionales	\$ -	\$ -

### **Nota 5. Cuentas por Cobrar sin Contraprestación**

Al 31 de diciembre del 2017, los Deudores presupuestarios presentan los siguientes saldos:

Código	Cuentas por Cobrar sin Contraprestación	2017
		Miles de pesos
11501	Impuestos	\$ 5.641.361.336
11505	Transferencias Corrientes	\$ -
11506	Rentas de la Propiedad	\$ 2.275.863
11507	Ingresos de Operación	\$ -19.551.556
11508	Otros Ingresos Corrientes	\$ -
11510	Ventas de Activos No Financieros	\$ -
11511	Venta de Activos Financieros	\$ -
11512	Recuperación de Préstamos	\$ -25.827.862
11514	Endeudamiento	\$ -
<b>Total Cuentas por Cobrar sin Contraprestación</b>		<b>\$ 5.598.257.781</b>

En dichos datos expuestos, se identifica el Reconocimiento de la carga impositiva a favor al visualizar la existencia de Ingresos y Activos por Impuestos, lo cual es en esencia, un Ingreso por Transacciones sin Contraprestación.

En rigor, podemos ver que la labor de recaudación influye mucho en el reconocimiento y medición de dichos Ingresos por Transacciones sin Contraprestación, haciendo esperable la presencia de Activos por Impuestos enterados en arcas fiscales, y Activos por Impuestos por Cobrar.

Para este caso no hay una comparativa directa entre la Normativa pública y la privada, por el solo sentido que el Impuesto no es un Ingreso para la empresa, sino un gasto. Esto trae consigo que los Ingresos sin contraprestaciones para la empresa sean una figura mucho más acotada en comparación al Sector Público, quien en gran medida, se financia a través de la carga impositiva.

## ***Transferencias***

### **Concepto**

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 la ley, regulaciones o convenios entre las partes interesadas.

Las transferencias, así entendidas (sean monetarias o no), corresponden entre otras a subvenciones, subsidios, donaciones o aporte fiscal.

Las transferencias pueden estar sujetas a estipulaciones, las cuales pueden estar establecidas en leyes, regulaciones o convenios y se separan en condiciones y restricciones:

- a) Las condiciones en 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.
- b) Las 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.

### **Control de un Activo**

Una entidad beneficiaria reconoce un activo transferido, cuando obtiene el control de dichos recursos y por ende incorpora estos a su patrimonio. La obtención del control de un activo puede también, excepcionalmente, generar obligaciones que la entidad reconocerá como un pasivo en favor del otorgante o de un tercero.

El control surge cuando la entidad de que se trata puede usar o beneficiarse del activo, excluyendo o limitando el acceso a otros de los beneficios económicos obtenidos de la aplicación de la transferencia.

En aquellos casos donde se requiere un trámite administrativo antes de que los recursos puedan ser transferidos o enajenados del patrimonio del otorgante, para efectos del control, la entidad receptora no reconocerá esos activos como controlados hasta que el trámite administrativo se encuentre completamente realizado, ya que, antes de que ello ocurra, la entidad receptora no puede excluir o regular el acceso del otorgante a los recursos.

La sola intención de transferir recursos a una entidad del Sector Público no es suficiente por sí misma para identificar o reconocer recursos como controlados por un receptor.

## Valorización

### Transferencias Monetarias

#### *Organismo Otorgante*

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

Cuando exista una condición no se reconocerá el gasto inmediatamente, 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.

#### *Organismo Receptor*

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

Cuando exista una condición no se reconocerá el ingreso inmediatamente, sino que se registrará un pasivo denominado Acreedor por Transferencia Reintegrable y el ingreso se reflejará en la medida en que se vaya cumpliendo la condición.

### Transferencias en Especie

#### *Organismo Otorgante*

Las donaciones otorgadas en especies se reconocen como gasto patrimonial acorde a su valor libro.

#### *Organismo Receptor*

Las donaciones recibidas en especies se reconocen como ingresos patrimoniales, los cuales se valorizarán de acuerdo a su naturaleza.

Cuando la donación se efectúa entre servicios públicos, el organismo receptor deberá reconocerla al valor libro registrado en el organismo otorgante.

#### *Aporte Fiscal*

El aporte fiscal destinado al financiamiento de gastos de los organismos públicos, de libre disposición o para el servicio de la deuda, debe contabilizarse como gasto en el ente público otorgante y como ingreso en el organismo público beneficiario.

En el momento del reconocimiento inicial, el aporte fiscal, se mide por su valor nominal en la fecha de recepción y entrega, según corresponda.

### **Referencia a NICSP**

La norma de Transferencias se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 23 Ingresos de Transacciones sin Contraprestación, en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2013. (Contraloría General de la República, 2015)

## **Capítulo V: Estados Financieros según NICSP.**

En este capítulo abordaremos la aplicación de la normativa investigada; se hará uso de los Estados Financieros al 31 de Diciembre del 2021 presentados por el Servicio de Impuestos Internos (SII), el cual para efectos contables está afecto a las disposiciones de la Resolución N°16 del 25 de Febrero del 2015, emitido por la Contraloría General de la República, la cual enuncia la adopción efectiva de las NICSP bajo necesidades nacionales, además de presentar todo el marco técnico para su aplicación dentro de las Instituciones Públicas del país.

El presente capítulo seguirá el mismo orden enunciado en el Marco Teórico, en lo respectivo al conjunto de normas presentado. Así, se tendrá una sección de análisis de los Estados Financieros en su conjunto por medio de la presentación en rigor de la norma, y seguido, se verán las normativas específicas en un análisis más particular.

Para efectos prácticos, de aquí en adelante cuando se haga mención a la Normativa Contable de la Resolución N°16 del 25 de Febrero del 2015, se le mencionará como "NICSP - CGR", "la normativa", o bien, "la norma".

### ***Presentación de Estados Financieros según NICSP - CGR.***

#### **Generalidades.**

A fecha del 31 de diciembre del año 2021, cierre del período correspondiente a dicho año, el Servicio de Impuestos Internos confecciona un juego completo de Estados Financieros que buscan representar fielmente la situación económica - financiera de la organización, los cuales son publicados posteriormente y facilitados a la ciudadanía mediante los recursos web dispuestos por la Contraloría General de la República.

Individualizando cada uno de los Estados Financieros emitidos por el Servicio de Impuestos Internos, se consideran:

1. Balance General.
2. Estado de Resultados.
3. Estado de Situación Presupuestaria.
4. Estado de Flujos de Efectivo.
5. Estado de Variación de fondos No Presupuestarios.
6. Cambio de Patrimonio.
7. Notas a los Estados Financieros.

Para los efectos del presente análisis, y en general, del seminario, se hará uso de los primeros tres Estados Financieros enlistados anteriormente, esto como un medio para visualizar la aplicación de la normativa investigada sobre el presente caso puntual.

#### **Declaración de las Bases de Preparación.**

Se cita la nota N°2 a los Estados Financieros, la cual enuncia el período contable y las bases utilizadas para la preparación de la Información Financiera.

## Nota N°2. Resumen de Normas, Políticas y Estimaciones Contables

### 2.1. Período Contable - Bases de Preparación

Los Estados Financieros comprenden tanto los movimientos contables presupuestarios del Servicio entre el 1 de enero al 31 de diciembre de 2021, como sus saldos al cierre del periodo. La contabilidad y los Estados Financieros del Servicio de Impuestos Internos, se ciñen a las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público establecidos en la resolución N° 16 de 2015, y al “Manual de Procedimientos Contables para el Sector Público”, Oficio CGR N° 96.016 de 2015 y sus modificaciones. El Servicio de Impuestos Internos no cuenta con autorización por parte de Contraloría General de la República para hacer uso de un período de transición para el reconocimiento y medición de activos y pasivos. (Servicio de Impuestos Internos, 2021)

Así, se enuncia el Marco en rigor del cual se ha trabajado para confeccionar y emitir la Información Financiera de la Institución Pública, en este caso, el Servicio de Impuestos Internos.

Aquí un punto importante, ya que esta declaración es el punto de partida para el cumplimiento del reglamento establecido por la Contraloría General de la República para el quehacer contable del Sector Público. Así, se afirma que el Servicio de Impuestos Internos declara acogerse a la normativa NICSP - CGR para la emisión de su Información Financiera, lo cual dará paso a que cualquier forma de expresión contable distinto a lo estipulado en la norma, será considerado como un error, y no como la expresión de otro Marco para la Información Financiera.

### **Balance General.**

Al 31 de diciembre del 2021, el Servicio de Impuestos Internos presenta la siguiente Situación Financiera:



BALANCE GENERAL  
al 31 de diciembre de 20X2  
Miles de pesos de 20X2

CUENTAS	31/12/20X2		31/12/20X1	
<b>ACTIVOS</b>				
<b>ACTIVO CORRIENTE</b>	<b>3.615.099</b>		<b>442.691</b>	
<b>RECURSOS DISPONIBLES</b>		<b>3.569.888</b>		<b>354.192</b>
Disponibilidades en moneda Nacional	3.355.235		79.915	
Disponibilidades en moneda Extranjera	0		0	
Anticipos de Fondos	214.653		274.277	
<b>BIENES FINANCIEROS</b>		<b>45.212</b>		<b>88.500</b>
Inversiones Financieras	0		2.683	
Cuentas por Cobrar con Contraprestación	9.954		4.665	
Cuentas por Cobrar sin Contraprestación	1.674		0	
Préstamos	0		0	
Deudores Varios	33.584		81.152	
Deterioro Acumulado de Bienes Financieros	0		0	
<b>EXISTENCIAS</b>		<b>0</b>		<b>0</b>
<b>OTROS ACTIVOS CORRIENTES</b>		<b>0</b>		<b>0</b>

ACTIVOS NO CORRIENTES			53.650.605		53.709.473
<b>BIENES FINANCIEROS</b>			595		0
Inversiones Financieras No Corrientes	431			0	
Cuentas por Cobrar con Contraprestación no Corrientes	0			0	
Cuentas por Cobrar sin Contraprestación no Corrientes	0			0	
Préstamos no Corrientes	0			0	
Deudores Varios no Corrientes	164			0	
Deterioro Acumulado de Bienes Financieros	0			0	
<b>INVERSIONES EN ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS</b>			0		0
<b>BIENES DE USO</b>			46.525.524		46.695.296
Terrenos	9.962.959			9.962.959	
Edificaciones Institucionales	31.017.152			31.017.152	
Infraestructura Pública	0			0	
Bienes de Uso en Leasing	0			0	
Bienes Concesionados	0			0	
Bienes de Uso en Curso	110.385			74.003	
Otros Bienes de Uso	32.573.682			29.952.632	
Depreciación Acumulada Bienes de Uso	-27.138.654			-24.311.450	
Deterioro Acumulado Bienes de Uso	0			0	
<b>BIENES INTANGIBLES</b>			7.124.485		7.014.178
Bienes Intangibles	13.788.632			12.263.313	
Amortización Acumulada de Bienes Intangibles	-6.664.147			-5.249.135	
Deterioro Acumulado Bienes Intangibles	0			0	
Otros Activos no Corrientes	0			0	
<b>TOTAL DE ACTIVOS</b>			57.265.703		54.152.164

PASIVOS			10.526.843		7.078.694
<b>PASIVO CORRIENTE</b>			10.526.843		7.078.694
<b>DEUDA CORRIENTE</b>			519.640		30.761
Depósitos a Terceros	519.640			30.761	
<b>DEUDA PÚBLICA</b>			0		0
Deuda Pública Interna Corriente	0			0	
Deuda Pública Externa Corriente	0			0	
<b>OTRAS DEUDAS</b>			10.007.203		7.047.933
Cuentas por Pagar con Contraprestación	9.545.301			5.526.507	
Cuentas por Pagar sin Contraprestación	0			0	
Provisiones	0			0	
Obligaciones por Beneficios a los empleados	442.410			1.500.000	
Pasivos por Leasing	0			0	
Pasivos por Concesiones	0			0	
Otros Pasivos	19.492			21.426	
<b>PASIVO NO CORRIENTE</b>			0		0
<b>DEUDA PÚBLICA</b>			0		0
Deuda Pública Interna no Corriente	0			0	
Deuda Pública Externa no Corriente	0			0	
<b>OTRAS DEUDAS</b>			0		0
Provisiones no Corrientes	0			0	
Obligaciones por Beneficios a los empleados no Corrientes	0			0	
Pasivos por Leasing no Corrientes	0			0	
Pasivos por Concesiones no Corrientes	0			0	
<b>TOTAL PASIVOS</b>			10.526.843		7.078.694

PATRIMONIO			46.738.860		47.073.470
<b>PATRIMONIO DEL ESTADO</b>			46.738.860		47.073.470
Patrimonio Institucional	41.810.985			41.810.985	
Resultados Acumulados	4.999.495			10.926.097	
Resultado del Ejercicio	-71.620			-5.663.612	
Interés Minoritario	0				
<b>TOTAL PASIVOS Y PATRIMONIO NETO</b>			57.265.703		54.152.164

Así, se verifica la aplicación del formato establecido para la presentación del Balance General, de acuerdo a la Normativa NICSP - CGR.

Entre las implicancias del Balance, se verifica inicialmente que el Servicio de Impuestos Internos ha hecho aplicación del formato de Balance General establecido para el Sector Público, respondiendo así adecuadamente a lo definido en la norma. De dicha arista, nos encontramos con un formato de balance que hace uso del plan de cuentas establecido en las NICSP - CGR para la adecuada presentación de la Información Financiera de la Institución.

Con respecto al plan de cuentas, este ha sido definido por la Contraloría General de la República y su aplicación es obligatoria en los Estados Financieros del Sector Público. Esto reafirma el sentido de contar con un formato definido para los Estados Financieros, y en este caso, para el Balance General. Aun así, este es solo un formato general, y en el detalle, puede sufrir modificaciones de acuerdo a los casos particulares de cada Institución Pública, siempre que se mantenga dentro del plan de cuentas definido.

Para verificar la aplicación correcta del plan de cuentas definido, tomaremos una muestra de las cuentas del plan (Contraloría General de la República, 2015) y las compararemos con lo presentado en el Balance General del Servicio de Impuestos Internos al año 2021:

**MUESTRA: CUENTAS DE ACTIVO**

<b>TÍTULO:</b>	1	<b>ACTIVO</b>
<b>GRUPO:</b>	11	<b>RECURSOS DISPONIBLES</b> <i>Comprende los recursos de fácil poder liberatorio en monedas nacional y extranjera.</i>
<b>SUBGRUPO:</b>	111	<b>DISPONIBILIDADES EN MONEDA NACIONAL</b> <i>Comprende los recursos disponibles en moneda de curso legal que se encuentran en caja o en bancos.</i>
<b>CUENTAS NIVEL 1:</b>	11101	<i>Caja.</i>
	11102	<i>Banco Estado.</i>
	11103	<i>Bancos del Sistema Financiero.</i>
<b>SUBGRUPO:</b>	112	<b>DISPONIBILIDADES EN MONEDAS EXTRANJERAS</b> <i>Comprende los recursos disponibles en monedas extranjeras, expresadas en moneda pesos, que se encuentran en caja o en bancos.</i>
<b>CUENTAS NIVEL 1:</b>	11201	<i>Caja.</i>
	11202	<i>Banco Estado.</i>
	11203	<i>Banco del Sistema Financiero.</i>
<b>SUBGRUPO:</b>	113	<b>FONDOS ESPECIALES</b> <i>Comprende las inversiones financieras de carácter transitorio efectuadas con excedentes estacionales de caja, cuya liquidación y/o rescate se efectuara durante el ejercicio contable.</i>
<b>CUENTA NIVEL 1:</b>	11301	<i>Inversiones Temporales.</i>
<b>CUENTAS NIVEL 2:</b>	1130101	<i>Depósitos a plazo.</i>
	1130102	<i>Pactos de Retrocompra.</i>
	1130103	<i>Cuotas de Fondos Mutuos.</i>

- 1130104 Bonos o Pagarés.
- 1130105 Letras Hipotecarias.
- 1130199 Otros Títulos y Valores.

**SUBGRUPO:** 114 **ANTICIPOS Y APLICACIÓN DE FONDOS.**  
*Comprende los recursos que reflejan aumentos o disminuciones de fondos sin afectar la ejecución del presupuesto al momento de su ocurrencia.*

- CUENTAS NIVEL 1:**
- 11401 Anticipos a Proveedores.
  - 11402 Anticipos a Contratistas.
  - 11403 Anticipos a Rendir Cuenta.
  - 11404 Garantías Otorgadas.
  - 11405 Aplicación de Fondos en Administración.
  - 11406 Anticipos Previsionales.
  - 11407 Cartas de Créditos.
  - 11408 Otros Deudores Financieros.
  - 11409 Tarjetas de Crédito.
  - 11498 Deudores por Gastos Pagados en Exceso.

**MUESTRA: EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO, SII 2021 - 2020.**

CUENTAS		31/12/20X2		31/12/20X1	
<b>ACTIVOS</b>					
<b>ACTIVO CORRIENTE</b>		<b>3.615.099</b>		<b>442.691</b>	
<b>RECURSOS DISPONIBLES</b>		<b>3.569.888</b>		<b>354.192</b>	
Disponibilidades en moneda Nacional	3.355.235			79.915	
Disponibilidades en moneda Extranjera	0			0	
Anticipos de Fondos	214.653			274.277	

**APLICACIONES:**

Se verifica la aplicación de los rubros clasificados como “Grupos” y “Subgrupos” en la estructura del Plan de Cuentas citado. Así, tenemos que:

Clasificación	Nombre	Aplicación
Grupo	Recursos Disponibles	Aplica
Subgrupo	Disponibilidades en Moneda Nacional.	Aplica
Subgrupo	Disponibilidades en Moneda Extranjera.	Aplica
Subgrupo	Fondos Especiales.	No Aplica
Subgrupo.	Anticipos y Aplicaciones de Fondos	Aplica

Esta es una pequeña muestra del uso que le ha dado el Servicio de Impuestos Internos al formato general para la presentación del Balance General, en torno al Plan de Cuentas NICSP - CGR.

Ahora bien, esta pequeña muestra nos permite evidenciar el carácter “general” del formato de Balance propuesto, ya que en definitiva, este solo considera los rubros de mayor recurrencia en las presentaciones, dejando fuera rubros que no suelen ser reconocidos dentro del quehacer contable público. Aun así, esto no es causal para el descarte absoluto de estos rubros y cuentas, como es el caso de los “Fondos Especiales” en el ejemplo recién expuesto. Eventualmente, dicho rubro será reconocido en la medida que se cumplan los criterios para el reconocimiento del mismo.

**Estado de Resultados.**

Al 31 de diciembre del 2021, el Servicio de Impuestos Internos presenta los siguientes rendimientos del período:



**ESTADOS DE RESULTADO**

AL 31 de Diciembre de 2021

Miles de pesos de 2021

CUENTAS	AÑO	
	31-12-2021	31-12-2020
<b>INGRESOS</b>	<b>250.936.870</b>	<b>228.526.165</b>
<b>INGRESO POR IMPUESTOS PREVISIONALES E IMPOSICIONES PREVISIONALES</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
Impuestos	0	0
Imposiciones Previsionales	0	0
<b>TRANSFERENCIAS RECIBIDAS</b>	<b>244.070.833</b>	<b>221.477.221</b>
Transferencias Corrientes Recibidas	0	0
Transferencias de Capital Recibidas	0	0
Aporte Fiscal Recibido	244.070.833	221.477.221
<b>INGRESO POR VENTAS DE BIENES Y PRESTACIONES DE SERVICIOS DE GESTIÓN ORDINARIA</b>	<b>476.810</b>	<b>450.097</b>
Venta Neta de Bienes	0	0
Ingreso por Prestaciones de Servicio	476.810	450.097

<b>RENTAS DE LA PROPIEDAD</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
Arriendos	0	0
<b>VENTA NETA DE OTROS BIENES</b>	<b>34.455</b>	<b>0</b>
Venta de Bienes de Uso	34.455	0
Venta de Bienes de Uso por actividades discontinu	0	0
Venta de propiedades de inversión	0	0
Venta de Bienes Intangibles	0	0
Venta de Activos Biológicos	0	0
<b>INGRESOS FINANCIEROS</b>	<b>273</b>	<b>57.124</b>
Participaciones en Instrumentos de Patrimonio	273	2.742
Participación en el resultado de Asociadas y Negoci	0	0
Intereses	0	0
Venta o rescate de Bienes Financieros	0	54.381
Reversión de Deterioro	0	0
<b>OTROS INGRESOS</b>	<b>6.354.499</b>	<b>6.541.723</b>
Ingreso por Multas	113.642	154.025
Otros Ingresos	6.240.857	6.387.698
<b>GASTOS</b>	<b>251.008.490</b>	<b>234.189.777</b>
Personal de Planta	158.604.870	146.917.678
Personal de Contrata	41.798.167	50.020.016
Personal a Honorarios	330.886	253.513
Otros Gastos Personal	505.785	570.652
<b>BIENES Y SERVICIOS DE CONSUMO</b>	<b>27.605.899</b>	<b>23.779.087</b>
<b>PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL</b>	<b>2.271.958</b>	<b>1.888.430</b>
<b>TRANSFERENCIAS OTORGADAS</b>	<b>136.262</b>	<b>79.447</b>
Transferencias Corrientes Otorgadas	136.262	79.447
Transferencias de Capital Otorgadas	0	0
Gastos por Aporte Fiscal	0	0
<b>DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN</b>	<b>4.122.285</b>	<b>4.636.541</b>
Depreciación de Bienes	2.790.761	3.178.476
Amortización de Intangibles	1.331.524	1.458.065
<b>BAJAS DE BIENES</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>DETERIORO</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>GASTOS FINANCIEROS</b>	<b>15.632.378</b>	<b>6.044.414</b>
Intereses	0	0
Deterioro de Bienes Financieros	0	0
Otros	0	0
<b>OTROS GASTOS</b>	<b>15.632.378</b>	<b>6.044.414</b>
<b>VARIACIÓN EL VALOR RAZONABLE EN ACTIVOS</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>OPERACIONES DE CAMBIO</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>RESULTADO DEL EJERCICIO</b>	<b>-71.620</b>	<b>-5.663.612</b>
<b>INTERES MINORITARIO</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

Nuevamente, se visualiza la aplicación de las NICSP - CGR por medio del formato utilizado para la presentación de la Información Financiera, el cual yace estipulado en la norma.

En este caso, podemos ver que si bien el formato propuesto no es del todo "rígido", este es enfático en presentar los desempeños del período desde su naturaleza, y no por una función en particular.

## Estado de Situación Presupuestaria

Al 31 de diciembre del 2021, el Servicio de Impuestos Internos expone las ejecuciones de presupuestos del período de acuerdo a como sigue:



**ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA**  
Desde el 01 de enero al 31 de diciembre de 2021  
Miles

Programa 01 Servicio de Impuestos Internos  
Moneda Nacional

INGRESOS	PRESUPUESTO		EJECUCIÓN		
	INICIAL	ACTUALIZADO	DEVENGADA	EFFECTIVA	POR PERCIBIR
01 IMPUESTOS					
04 IMPOSICIONES PREVISIONALES					
05 TRANSFERENCIAS CORRIENTES					
06 RENTAS DE LA PROPIEDAD			273	273	0
07 INGRESOS DE OPERACIÓN	417.252	417.252	476.810	471.389	5.421
08 OTROS INGRESOS CORRIENTES	4.383.467	4.621.536	5.143.957	5.142.283	1.674
09 APORTE FISCAL	190.385.562	250.543.805	244.070.833	244.070.833	0
10 VENTA DE ACTIVOS NO FINANCIEROS			34.455	34.455	0
11 VENTA DE ACTIVOS FINANCIEROS					0
12 RECUPERACIÓN DE PRESTAMOS			4.665	133	4.532
13 TRANSFERENCIAS PARA GASTOS DE CAPITAL					0
14 ENDEUDAMIENTO					0
<b>SUBTOTALES</b>	<b>195.186.281</b>	<b>255.582.593</b>	<b>249.730.993</b>	<b>249.719.366</b>	<b>11.627</b>
15 SALDO INICIAL CAJA	10	79.914			
<b>TOTALES</b>	<b>195.186.291</b>	<b>255.662.507</b>	<b>249.730.993</b>	<b>249.719.366</b>	<b>11.627</b>

GASTOS	PRESUPUESTO		EJECUCIÓN		
	INICIAL	ACTUALIZADO	DEVENGADA	EFFECTIVA	POR PAGAR
21 GASTOS EN PERSONAL	162.978.985	201.308.738	201.239.708	196.359.230	4.880.478
22 BIENES Y SERVICIOS DE CONSUMO	20.552.817	20.969.606	20.969.502	20.963.883	5.619
23 PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	0	1.893.546	2.070.756	2.070.756	0
24 TRANSFERENCIAS CORRIENTES	111.759	129.079	136.262	136.262	0
25 INTEGROS AL FISCO		14.797.577	15.566.329	15.566.329	0
26 OTROS GASTOS CORRIENTES		14.885	66.048	66.048	0
29 ADQUISICIÓN DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	10.873.486	10.941.281	10.864.825	6.205.621	4.659.204
31 INICIATIVAS DE INVERSIÓN	669.234	81.289	36.382	36.382	0
34 SERVICIOS DE LA DEUDA	10	5.526.506	5.526.507	5.526.507	0
<b>SUBTOTALES</b>	<b>195.186.291</b>	<b>255.662.507</b>	<b>256.476.319</b>	<b>246.931.018</b>	<b>9.545.301</b>
35 SALDO FINAL DE CAJA	0	0	0	0	0
<b>TOTALES</b>	<b>195.186.291</b>	<b>255.662.507</b>	<b>256.476.319</b>	<b>246.931.018</b>	<b>9.545.301</b>

Servicio de Impuestos Internos - Estado de Situación Presupuestaria

El Estado de Situación Presupuestaria es una de las aplicaciones distintivas del Interés Público en forma de Normas Contables, con respecto a otros Marcos de Información Financiera. En efecto, el sentido de la aplicación de un Estado de Situación Presupuestaria es conocer la forma en como los Gastos Presupuestados para el Sector Público en un determinado período serán debidamente financiados, presentando así el presupuesto de financiamiento y la aplicación del mismo.

En rigor de este caso, el Servicio de Impuestos Internos hace aplicación del formato establecido dentro de las NICSP - CGR, cumpliendo nuevamente con la prescripción emanada desde la norma.

Podemos ver como el formato en particular correlaciona los Ingresos sujetos a un presupuesto, sumando a las disponibilidades que financiarán los Gastos Presupuestados. Por su parte, es interesante ver cómo dicha planificación contrasta con la ejecución real del Presupuesto, lo cual puede verificarse por medio del Estado de Situación Presupuestaria.

Implícitamente, la aplicación de un Estado de Situación Presupuestaria referencia la aplicación de un Clasificador Presupuestario, el cual, como ya se mencionó anteriormente, ha sido desarrollado por el Estado Chileno en su labor de modernización de las finanzas públicas.

A nivel técnico, la norma NICSP - CGR hace mención a la labor de integración de los efectos del uso del Clasificador Presupuestario para la gestión financiera del Sector Público. Así, se afirma que el Estado de Situación Presupuestaria referencia la aplicación de dichas políticas de integración, las cuales, dentro de las prácticas contables, serán conocidas bajo la denominación de “Deudores Presupuestarios” para el caso de los Débitos, y “Acreedores Presupuestarios” para el caso de los Créditos.

### **Resumen General de las Aplicaciones:**

Dentro de los resultados generales del análisis sobre la presentación de los Estados Financieros, se logró confirmar que el Servicio de Impuestos Internos hizo emisión del juego completo de Estados Financieros de acuerdo a lo estipulado por la ley en las NICSP - CGR.

De dicho conjunto de Estados Financieros, la muestra definida permitió el análisis sobre tres de los siete Estados Financieros emitidos, permitiendo la verificación del uso de los formatos establecidos por las NICSP - CGR para la presentación de los Estados Financieros.

A su vez, de la muestra se logró verificar otros detalles de presentación tipificados por las NICSP - CGR, los cuales son la moneda de presentación y los períodos sobre los cuales se realiza la presentación. De dichos factores, se comprobó el uso de la moneda nacional en la presentación, y a su vez, se logró visualizar que los Estados Financieros abarcaban el período completo al año correspondiente, a excepción del Balance General, que por su naturaleza no fue preparado para un período de tiempo en concreto, sino que para un día en particular, el cual es el 31/12.

Muchos factores se escapan del análisis de aplicación, en particular por el no acceso a otros recursos contables que provean más detalle a la información ya expuesta. Dentro de dichos factores está, por ejemplo, el uso efectivo de las cuentas establecidas en los subgrupos del plan de cuentas, o el cumplimiento en los periodos de publicación de los Estados Financieros confeccionados.

## **Normativa Específica de acuerdo a los EE.FF. según NICSP - CGR.**

### **1. Bienes Financieros.**

De acuerdo a lo definido por la norma, los Bienes Financieros “son el dinero en efectivo, los instrumentos de patrimonio de otra entidad, los derechos 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.

*Una entidad reconocerá un bien financiero sólo cuando se convierta en parte de un contrato adquiriendo un derecho, según las cláusulas del instrumento en cuestión”. (Contraloría General de la República, 2015)*

Para el caso particular de análisis, los bienes financieros se reconocen dentro del Balance General emitido por el Servicio de Impuestos Internos de acuerdo al siguiente orden:

<b>RECURSOS DISPONIBLES</b>	<b>3.569.887</b>	<b>354.191</b>
Disponibilidades en moneda Nacional	3.355.235	79.915
Disponibilidades en moneda Extranjera	0	0
Anticipo de Fondos	214.653	274.277
<b>BIENES FINANCIEROS</b>	<b>45.211</b>	<b>88.500</b>
Inversiones Financieras	0	2.683
Cuenta por cobrar con contraprestación	9.954	4.665
Cuenta por cobrar sin contraprestación	1.674	0
Préstamos	0	0
Deudores Varios	33.584	81.152
Deterioro Acumulado de Bienes Financieros	0	0

<b>BIENES FINANCIEROS</b>	<b>595</b>	
Inversiones Financieras no Corrientes	431	0
Cuenta por cobrar con contraprestación no Corrientes	0	0
Cuenta por cobrar sin contraprestación no Corrientes	0	0
Préstamos no Corrientes	0	0
Deudores Varios no Corrientes	164	0
Deterioro Acumula de Bienes Financieros	0	0

Dentro de dichos rubros, se identifican las partidas consideradas dentro de la definición de Bienes Financieros de acuerdo a la normativa establecida, tanto en porciones corrientes como en porciones no corrientes.

Con respecto a las políticas para el tratamiento contable de los Bienes sujetos a la definición antes mencionada, y en particular, en perspectivas de los criterios de Reconocimiento y Valoración, el Servicio de Impuestos Internos declara en las Notas a los Estados Financieros:

#### **2.2. Anticipos de Fondos**

*La naturaleza de los Anticipos de Fondos está compuesta por tres motivos principales de mayor a menor peso financiero: Se entregan Anticipos de Fondos a funcionarios por concepto de Licencias Post natal parental, también se entregan anticipos de fondo a proveedores por adquisición de bienes y prestaciones de servicios cuyos pagos deben efectuarse ineludiblemente antes de su Facturación. Se entregan Anticipos de Fondos a Rendir Cuentas a los funcionarios para labores propias del cargo, cuando éstas deben efectuarse fuera del lugar de desempeño habitual (Anticipo de Viáticos) y finalmente se registran o constituyen los sobregiros, descuentos de cuotas y devolución de atrasos de funcionarios (remuneraciones). La valorización de los anticipos de fondos es a valor nominal en pesos chilenos.*

### 2.3. Cuentas por Cobrar con Contraprestación

El Servicio de Impuestos Internos registra cuentas por cobrar con contraprestación, estos corresponden a saldos por cobrar relativos al Subtítulo 07 "Ingresos de Operación" y al Subtítulo 12 "Recaudación de Prestamos"

### 2.4. Cuentas por Cobrar sin Contraprestación

El Servicio de Impuestos Internos mantiene valores pendientes de cobro a funcionarios activos por la asignación no pertinente de bonos y asignaciones de zona a funcionarios, esta situación fue detectada en el proceso de auditoría Interna 201804, y a multas por sanciones administrativas notificadas a 2 funcionarios.

### 2.5. Inversiones Financieras

El Servicio de Impuestos Internos posee acciones correspondientes a participación en las empresas Enel y Endesa. Actualmente se está gestionando la venta esta. El criterio de valorización es a valor de adquisición, en pesos chilenos.

### 2.6. Préstamos, Deudores Varios y Deterioro Acumulado

El SII mantiene registros por concepto de garantías de arriendo, dicho valores fueron reclasificado durante febrero 2021 a la cuenta Garantías otorgadas. (Servicio de Impuestos Internos, 2021)

Dentro del detalle evidenciado en las Notas a los Estados Financieros, y en particular al desglose de rubros dentro de los Estados Financieros, se puede identificar la importancia en la clasificación para los términos de reconocimiento y medición, ya que, en definitiva, la normativa establece cuatro modelos de negocio sobre los cuales se clasifican los instrumentos que forman parte de los Bienes Financieros.

Abordando inicialmente el Efectivo y sus Equivalentes, estos forman parte de los Estados Financieros bajo el concepto de "Recursos Disponibles" de acuerdo a lo definido por las NICSP - CGR. Dentro de sus características, se espera la valoración del efectivo en sus importes nominales, lo cual en efecto, constituye un valor razonable.

Así, se desglosan los importes reconocidos en Recursos Disponibles:

Nº Cuenta	Nombre	Cantidad de cuentas corrientes periodo 2021	Cantidad de cuentas corrientes periodo 2020	31-12-2021 en M\$ (miles de pesos)	31-12-2020 en M\$ (miles de pesos)
11101	Caja				0
11102	Banco Estado	47		3.355.235	79.915
11103	Banco del Sistema Financiero				
<b>Total</b>				<b>3.355.235</b>	<b>79.915</b>

Si bien no se espera un cambio en los importes nominales de valoración de los Recursos Disponibles, cualquier cambio que afecte a dicho activo, será resorte de un impacto en resultado.

Continuando con el análisis, la situación de las Cuentas por Cobrar con contraprestación nos indica una situación diferente al efectivo, ya que si bien, el reconocimiento del derecho de cobro constituye un valor razonable, las valoraciones al cierre se determinarán bajo costo amortizado, extingible por medio del pago efectivo de los deudores por dichos conceptos.

N° Cuenta	Nombre Cuenta	31-12-2021, en M\$ (miles de pesos)			
		Hasta 90 días	De 91 días a un año	Más de un año	Total
11409	Tarjetas de Crédito				0
11506	Cuentas por Cobrar – Rentas de la Propiedad				0
11507	Cuentas por Cobrar – Ingresos de Operación	5.422			5.422
11510	Cuentas por Cobrar – Venta de Activos No Financieros				0
11511	Cuentas por Cobrar – Venta de Activos Financieros				0
11512	Cuentas por Cobrar – Recuperación de Préstamos			4.532	4.532
11514	Cuentas por Cobrar – Endeudamiento				0
12109	Deudores por Ventas Ley N° 18.868				0
12192	Cuentas por Cobrar de Ingresos Presupuestarios				0
<b>TOTAL</b>		5.422	0	4.532	9.954

Dentro de las características de la información expuesta, se destaca la percepción de antigüedad de los saldos revelados, esto en el sentido de la aplicación de modelos de deterioro frente a la incobrabilidad de las Cuentas por Cobrar.

En particular, los modelos de deterioro evalúan período a período la existencia de condiciones que hayan deteriorado un activo, para lo cual, la norma establece una metodología para la estimación efectiva del deterioro junto con la opción de definir metodologías propias que respalden las estimaciones por Deudores Incobrables.

Para el caso puntual de los Estados Financieros abordados, se conjetura la no existencia de riesgos a la fecha que hayan permitido la configuración de una estimación por incobrabilidad.

Por su parte, las Cuentas por Cobrar por Transacciones sin Contraprestación siguen el siguiente orden:

N° Cuenta	Nombre Cuenta	31-12-2021, en M\$ (miles de pesos)			
		Hasta 90 días	De 91 días a un año	Más de un año	Subtotal
11501	Cuentas por Cobrar – Impuestos				0
11504	Cuentas por Cobrar – Imposiciones Previsionales				0
11505	Cuentas por Cobrar – Transferencias Corrientes				0
11508	Cuentas por Cobrar – Otros Ingresos Corrientes		1.674		1.674
11509	Cuentas por Cobrar – Aporte Fiscal				0
11513	Cuentas por Cobrar – Transferencias para Gastos de Capital				0
12193	Otras Cuentas por Cobrar de Ingresos Previsionales				0
<b>TOTAL</b>		0	1.674	0	1.674

En términos de las Inversiones Financieras a las cuales la entidad ha incurrido, se revela lo siguiente:

N° Cuenta	Nombre Cuenta	31-12-2021, en M\$ (miles de pesos)	31-12-2020, en M\$ (miles de pesos)
12202	Acciones y Participaciones de Capital		
12203	Inversiones a Largo Plazo		0
12299	Otros Activos Financieros	431	
<b>TOTAL</b>		<b>431</b>	<b>0</b>

De dichas Inversiones, el Servicio de Impuestos Internos declara que corresponden a una participación en las acciones de una empresa, de las cuales, se está planificando su venta.

Posteriormente, el análisis sobre deudores varios nos lleva al siguiente desglose, el cual presenta los importes que componen el saldo:

N° Cuenta	Nombre Cuenta	31-12-2021, en M\$ (miles de pesos)	31-12-2020, en M\$ (miles de pesos)
11408	Otros Deudores Financieros		0
11498	Deudores por Gastos Pagados en Exceso	33.584	32.902
11601	Documentos Protestados		0
12101	Deudores		48.249
12102	Documento por Cobrar		0
12103	IVA-Crédito Fiscal		0
12105	Pagos Provisionales Mensuales		0
12106	Deudores por Transferencia Reintegrables		0
<b>TOTAL</b>		<b>33.584</b>	<b>81.151</b>

En cualquiera de los casos expuestos, nos encontramos en la situación que la correcta clasificación del Bien Financiero abordado será la clave para una medición razonable. En efecto, más allá de los rubros sobre los cuales se reconozca, se vuelve fundamental el entendimiento efectivo de los Bienes Financieros reconocidos para atribuirle a este, un modelo de negocio adecuado para su inclusión en la contabilidad.

## **2. Anticipos de Fondos.**

De acuerdo a lo definido por la norma, los Anticipos de Fondos son *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.* (Contraloría General de la República, 2015)

En definitiva, los Anticipos de Fondos son un tipo de Bien Financiero que responde particularmente al sistema de financiación vía presupuesto, y a su vez, a las políticas de pago ejercidas por el Servicio Público en cuestión.

De acuerdo a lo evidenciado en el caso particular de estudio, el Servicio de Impuestos Internos registra Anticipos de Fondos por los siguientes montos:

31-12-2021, en M\$ (miles de pesos)				
Cuenta	Nombre	De periodos Anteriores	Del año	Total
11401	Anticipos a Proveedores	110.596	13.338	123.934
11402	Anticipos a Contratistas	0	0	0
11403	Anticipos a Rendir Cuenta	0	266	266
11404	Garantías Otorgadas	14.363	41.384	55.747
11406	Anticipos Previsionales	34.589	117	34.706
11407	Cartas de Créditos	0		0
11604	Fluctuación de Cambios	0		0
<b>TOTAL</b>		<b>159.548</b>	<b>55.105</b>	<b>214.653</b>

De dichos importes expuestos, su reconocimiento se ejerce en base a su valor nominal al momento del adelanto, constituyendo movimientos a las situaciones presupuestarias informadas, sujeto así a restituciones en el caso de la no aplicación efectiva de los importes presupuestados.

Así, por ejemplo, se detalla el contenido de los anticipos a proveedores:

11401 Anticipos a Proveedores

31-12-2021, en M\$ (miles de pesos)			
N°	Rut	Nombre	Total
1	77428200	CONSTRUCTORA B	40.793
2	96524320	CHILECTRA S.A.	25.487
3	2	PAGOS DE	11.548
4	60503000	EMPRESA DE	10.519
5	76666376	INGENIERIA	9.697
6	99520000	CIA. DE PETROLEOS	6.200
7	79629720	MILANO GROUP	3.990
8	60805000	TESORERIA	3.570
9	76279376	SOCIEDAD	3.345
10	90690000	BANCO DEL	3.300
Resto deudores	Varios	Varios	5.484
<b>TOTAL</b>			<b>123.934</b>

### 3. Bienes de Uso<sup>7</sup>

De acuerdo a lo expuesto en el Balance General al 31/12/2021, el ítem de Bienes de Uso se desglosa en los siguientes rubros:

BIENES DE USO	2021		2020	
		\$46.525.524		\$46.695.295
TERRENOS	\$ 9.962.959		\$ 9.962.959	
EDIFICACIONES INSTITUCIONALES	\$ 31.017.152		\$ 31.017.152	
INFRAESTRUCTURA PÚBLICA	\$ -		\$ -	
BIENES DE USO EN LEASING	\$ -		\$ -	
BIENES CONCESIONADOS	\$ -		\$ -	
BIENES DE USO EN CURSO	\$ 110.385		\$ 74.003	
OTROS BIENES DE USO	\$ 32.573.682		\$ 29.952.632	
DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE BIENES DE USO	\$-27.138.654		\$-24.311.450	
DETERIORO ACUMULADO DE BIENES DE USO	\$ -		\$ -	

A su vez, el Servicio de Impuestos Internos se pronuncia con respecto a las bases contables de la presentación de dichos Bienes de Uso, dentro de las Políticas Contables expuestas en las Notas a los Estados Financieros.

Lo anterior como sigue:

#### 2.8. Bienes de Uso

*Los bienes de uso son incorporados para ser usados en la producción o para fines administrativos y se espera utilizarlos en más de un período contable, siempre y cuando superen las 3 UTM por unidad. En cuanto a los bienes de uso menor a este valor son tratados como gastos patrimoniales, según lo indica la NICSP de bienes de uso. Estos bienes se encuentran registrados a su valor de adquisición, más todos los gastos inherentes a la transacción hasta que los bienes se encuentren en condiciones de ser usados. Las bajas de bienes de uso se reconocen al momento de ser informadas por las áreas técnicas, mediante el proceso administrativo correspondiente. (Servicio de Impuestos Internos, 2021)*

A continuación, se realizará el análisis detallado de los rubros desglosados en las Notas correspondientes a los Bienes de Uso, bajo la premisa del cumplimiento de las políticas establecidas en las NICSP - CGR.

De acuerdo a la Nota 12 de las Notas a los Estados Financieros, se detallan los siguientes datos con respecto a los terrenos:

Concepto	31-12-2021, en M\$ (miles de pesos)				31-12-2020, en M\$ (miles de pesos)			
	Costo	Depreciación Acumulada	Deterioro Acumulado	Valor Libro	Costo	Depreciación Acumulada	Deterioro Acumulado	Valor Libro
Terrenos	\$9.962.959			\$9.962.959	\$9.962.959			\$9.962.959

De los datos expuestos en las notas, llama la atención que el costo de los terrenos no haya variado entre un período y el otro, lo cual en esencia es lo esperable, ya que las políticas

<sup>7</sup> Primará la presentación de los importes expuestos al año 2021 para efectos del análisis, sin perjuicio que las Notas a los Bienes de Uso también exponen información del período 2020.

de Valoración Inicial y Valoración Posterior se fundamentan en el Costo, no existiendo así alguna alternativa para la revaluación.

De lo anterior, se puede conjeturar<sup>8</sup> la aplicación efectiva de estas políticas, considerando a su vez que no se informa sobre nuevas adquisiciones o bajas durante el período, lo cual en definitiva, sería la causa de alguna variación en la valoración de los terrenos.

Otra arista que llama la atención es la no existencia de depreciación acumulada en los terrenos. En efecto, es sabido desde IFRS que los terrenos no son despreciables, ahora bien, NICSP - CGR también adopta dicha política, haciéndola expresa dentro de las disposiciones detalladas para los Bienes de Uso. Así, la inexistencia de depreciación es señal de aplicación de dicha política.

Continuando con el desglose del ítem, la Nota N°12 detalla la situación de las Edificaciones Institucionales:

Concepto	31-12-2021, en M\$ (miles de pesos)				31-12-2020, en M\$ (miles de pesos)			
	Costo	Depreciación Acumulada	Deterioro Acumulado	Valor Libro	Costo	Depreciación Acumulada	Deterioro Acumulado	Valor Libro
Edificaciones Institucionales	\$31.017.152	\$-2.247.721		\$28.769.431	\$31.017.152	\$-1.970.922		\$29.046.230

En esta sección, se verifica la aplicación de una presentación separada entre las Edificaciones Institucionales y los terrenos sobre los cuales se asientan las mismas, en el entendido que en el común de los casos, los terrenos adquiridos por la Institución buscan alojar sus instalaciones.

En comparación al análisis anterior, las edificaciones si contemplan el cálculo de depreciación. En este caso, las NICSP - CGR establecen una tabla de vida útil como política general para la determinación de la depreciación de los Bienes de Uso reconocidos. Ahora bien, para los casos en los cuales sea más adecuado estimar la depreciación sobre otra base de vida útil, las NICSP - CGR dan la opción de que cada Institución Pública se dote con dichas bases para la estimación precisa de la depreciación.

En términos prácticos, no se tiene el alcance para verificar las bases sobre las cuales se ha calculado la depreciación, pero en definitiva, se conjetura que las Edificaciones Institucionales deberían depreciarse en el orden de entre 50 a 80 años, de acuerdo a lo estipulado en la tabla de vida útil.

Dentro de los Bienes de Uso en curso, se detallan los siguientes proyectos:

Concepto	31-12-2021, en M\$ (miles de pesos)	31-12-2020, en M\$ (miles de pesos)
	Valor Libro	Valor Libro
Bienes de Uso por Incorporar (145)		
Costos de Inversión (161)	110.385	74.003

<sup>8</sup> Solo se conjetura la aplicación y no se confirma por las naturales limitaciones de alcance.

N°	Código BIP	Nombre proyecto	31-12-2021, Valor libro en M\$ (miles de pesos)
1	30343925-0	Ampliación D.R. Metropolitana SII Stgo. Sur	64.035
2	30486648-0	Proyecto de Arquitectura para nueva DR Copiapó Etapa B	36.144
3	30486649-0	Reposición Unidad Maipú Año y Etapa a Financiar	10.206
<b>TOTAL</b>			<b>110.385</b>
<b>Cantidad total de proyectos al 2021</b>			
<b>3</b>			

Y a su vez, dentro del Rubro “Otros Bienes de Uso” se detallan los siguientes Activos:

Concepto	31-12-2021, en M\$ (miles de pesos)				31-12-2020, en M\$ (miles de pesos)			
	Costo	Depreciación Acumulada	Deterioro Acumulado	Valor Libro	Costo	Depreciación Acumulada	Deterioro Acumulado	Valor Libro
Vehículos (14105)	2.392.621	-1.981.132		411.489	2.474.515	-1.876.221		598.294
Máquinas y Equipos (14102, 14104 y 14112)	2.469.907	-1.418.762		1.051.145	2.318.827	-1.157.330		1.161.497
Herramientas (14107)	4.465	-4.465			4.465	-3.593		872
Equipos Computacionales y de Comunicaciones (14108 y 14109)	25.291.985	-19.339.047		5.952.938	22.756.121	-17.347.976		5.408.145
Muebles y Enseres (14106)	2.412.187	-2.087.184		325.003	2.396.186	-1.955.149		441.037
Bienes adquiridos para otras entidades (18102)				0				0
Otros Bienes (14110, 14113, 14114 y 14199, subgrupo 146)	2.517	-343		2.174	2.517	-259		2.258
<b>TOTAL</b>	<b>37.034.129</b>	<b>-29.291.373</b>	<b>0</b>	<b>7.742.756</b>	<b>29.952.631</b>	<b>-22.340.528</b>	<b>0</b>	<b>7.612.103</b>

Tanto en el caso de los “Bienes de Uso Curso” como también en los “Otros Bienes de Uso” se exponen las referencias al Plan de Cuentas establecido en las NICSP - CGR. Esto apoya a lo ya analizado en la sección de Estados Financieros, dejando la impresión del uso efectivo de las cuentas que se establecen para la confección de la Contabilidad del Sector Público.

Dentro de la Información complementaria expuesta en las Notas, se detalla el estado de los Bienes de Uso totalmente depreciados:

Concepto	31-12-2021, en M\$ (miles de pesos)		31-12-2020, en M\$ (miles de pesos)	
	Cantidad	Valor Libro	Cantidad	Valor Libro
Bienes entregados comodato				
Bienes totalmente depreciados o deteriorados en uso	8.823	8.823	6.544	6.544
Bienes retirado de su uso activo				
Bienes temporalmente ociosos				
Bienes sujetos a restricciones de titularidad				
Bienes sujetos a compromisos de adquisición				
<b>TOTAL</b>	<b>8.823</b>	<b>8.823</b>	<b>6.544</b>	<b>6.544</b>

De dicha tabla, se puede ver que la Cantidad de bienes totalmente depreciados o deteriorados es igual al Valor Libro de dichos bienes, lo cual nos permite concluir que el valor atribuido a dichos bienes es de \$1, cumpliéndose así las disposiciones de valor residual establecidos por las NICSP - CGR.

Finalmente, se expone un cuadro de movimientos dentro de las Notas a los Bienes de Uso, según como sigue:

Concepto	Terrenos	Edificaciones Institucionales	Infraestructura Pública	Bienes de Uso en Leasing	Bienes Concesionados	Bienes en Curso	Otros Bienes de Uso	Total
<b>Saldo al 01-01-2021</b>	9.962.959	31.017.152	0	0	0	74.004	29.952.631	71.006.746
Adiciones						36.381	2.702.944	2.739.325
Retiros/Bajas							-81.894	-81.894
Ajustes								0
Trasposos								0
<b>Saldo Bruto 31-12-2021</b>	<b>9.962.959</b>	<b>31.017.152</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>110.385</b>	<b>32.573.681</b>	<b>73.664.177</b>
Depreciación Acumulada año Anterior	0	-1.970.922					-22.340.528	-24.311.450
Depreciación del Ejercicio		-276.800					-2.433.514	-2.710.314
Ajustes							-116.890	-116.890
<b>Total Depreciación Acumulada</b>	<b>0</b>	<b>-2.247.722</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>-24.890.932</b>	<b>-27.138.654</b>
Deterioro Acumulado año Anterior								0
Deterioro del Ejercicio								0
Ajustes								0
<b>Total Deterioro Acumulado</b>								<b>0</b>
<b>Saldo Neto al 31-12-2021</b>	<b>9.962.959</b>	<b>28.769.430</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>110.385</b>	<b>7.682.749</b>	<b>46.525.523</b>

#### **4. Bienes Intangibles.**

De acuerdo a las definiciones de la norma, los Bienes Intangibles se entienden conceptualmente como *aquellos activos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física que posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para propósitos administrativos o para generar recursos; y se espera que sean utilizados durante más de un periodo contable.* (Contraloría General de la República, 2015)

De los Intangibles reconocidos en el caso de estudio, se exponen los saldos en los Estados Financieros para el período 2021:

BIENES INTANGIBLES	2021	2020
	\$ 7.124.485	\$ 7.014.188
Bienes Intangibles	\$ 13.788.632	\$ 12.263.313
Amortización Acumulada Intangibles.	\$ -6.664.147	\$ -5.249.125
Deterioro Acumulado Intangibles.	\$ -	\$ -

A su vez, el Servicio de Impuestos Internos expone la situación de los Activos Intangibles por medio de las Notas a los Estados Financieros:

## 2.9. Activos Intangibles

Los bienes intangibles son aquellos desarrollados o adquiridos por el Servicio de Impuestos Internos, con el propósito de facilitar, mejorar o tecnificar sus actividades principales y secundarias y son de propiedad intelectual de la institución. Se encuentran registrados a su valor de adquisición, más todos los gastos inherentes a la transacción hasta que los bienes se encuentren en condiciones de ser usados, siempre que superen las 30 UTM por unidad. (Servicio de Impuestos Internos, 2021)

Así, en este caso particular, se pueden vislumbrar las dimensiones de uno de los activos más críticos para el Servicio de Impuestos Internos, el cual es su Sistema de Información y plataforma TI.

En análisis de los conceptos expuestos hasta este momento, la nota declaratoria de los Activos Intangibles proyecta una base importante para la posterior valoración de los activos en la contabilidad, ya que en definitiva, hace explícitos los márgenes mínimos de valor para el reconocimiento de los activos intangibles, factor el cual se espera encontrar en la información emitida.

En suma de los factores considerados, se detalla la naturaleza de los Intangibles controlados por el Servicio de Impuestos Internos para el período 2021.

		31-12-2021, en M\$ (miles de pesos)			
Cuenta	Concepto	Costo	Amortización Acumulada	Deterioro Acumulado	Valor Libro
15101	Programas y Licencias Computacionales	7.870.748	-6.664.147		1.206.601
15102	Sistemas de Información	5.917.884			5.917.884
15103	Páginas WEB				0
15104	Patentes y Derechos de Autor				0
15199	Otros Bienes Intangibles				0
<b>TOTAL</b>		<b>13.788.632</b>	<b>-6.664.147</b>	<b>0</b>	<b>7.124.485</b>

De acuerdo a los datos expuestos en las notas, se identifican activos por licencias software y el sistema de información corporativo propiamente tal.

Del reconocimiento contable, se desprende la capacidad de que tuvo la entidad para cumplir con la definición de Intangible cabalmente, considerando los criterios de identificabilidad del activo, además de los criterios para definir el control sobre el mismo.

Posterior al reconocimiento del activo, la valoración inicial procederá en función del origen del activo, considerando la posibilidad de adquisición del activo, o bien, el desarrollo del mismo.

Al igual que los bienes de uso, los intangibles registran un consumo sistemático de sus prestaciones, cuya base para la estimación depende fundamentalmente de las

características de la vida útil. En efecto, existe la posibilidad de que un activo intangible proyecte una vida útil indeterminada, o bien, una vida útil finita; siendo esta última una base útil para la estimación efectiva de un importe por amortización.

En el caso de estudio expuesto, el Servicio de Impuestos Internos declara la indeterminabilidad de la vida útil de su Sistema de Información, para lo cual, se presenta la siguiente revelación:

Indicar el Tipo de Activo	31-12-2021, en M\$ (miles de pesos)	
	Valor Libro	Razones de evaluación de tipo de vida
Sistemas de Información	5.917.884	Se trata de desarrollos internos, donde es de difícil determinación el tiempo de durabilidad de dichos sistemas y su uso no esta sujeto a la renovación de una licencia
	31-12-2020, en M\$ (miles de pesos)	
	Valor Libro	Razones de evaluación de tipo de vida
	5.379.248	Se trata de desarrollos internos, donde es de difícil determinación el tiempo de durabilidad de dichos sistemas y su uso no esta sujeto a la renovación de una licencia

De la situación expuesta, la norma de referencia para el desarrollo de la NICSP - CGR de Activos Intangibles provee una base para comprender el concepto de vida útil indefinida.

Según la NICSP 31, se habla de “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 entidad.” (IPSASB, 2022)

## 5. Pasivos Financieros

Los Pasivos Financieros expuestos en los Estados Financieros del Servicio de Impuestos Internos, para el período 2021, son:

PASIVOS				
PASIVO CORRIENTE		10.526.843		7.078.694
DEUDA CORRIENTE		519.640	0	30.761
Depósito Terceros	519.640	0	30.761	
DEUDA PÚBLICA		0		0
Deuda Pública Interna Corriente	0		0	
Deuda Pública Externa Corriente	0		0	
OTRAS DEUDAS		10.007.203	0	7.047.933
Cuentas por Pagar con Contraprestación	9.545.301	0	5.526.507	
Cuentas por Pagar sin Contraprestación	0	0	0	
Provisiones	0	0	0	
Obligaciones por Beneficios de los empleados	442.410	0	1.500.000	
Pasivos por Leasing	0	0	0	
Pasivos por Concesiones	0	0	0	
Otros Pasivos	19.492	0	21.426	

De acuerdo a lo definido por las NICSP - CGR para el caso de los Pasivos Financieros, estos se entienden como aquellas “*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*”. (Contraloría General de la República, 2015)

En rigor, se evidencia la aplicabilidad de las políticas contables de Bienes Financieros para el caso de los Pasivos Financieros, pero con ciertas salvedades, las cuales se orientan al reconocimiento de pasivos por montos fijos o determinables y no negociables, siendo la intención de la entidad mantenerlos en cartera hasta su pago efectivo, sin la posibilidad de transferencia de dichos títulos.

Así, vemos como la norma y su consecuente aplicación buscan ajustar las obligaciones de la entidad a una única figura contable, la cual en efecto es, las Cuentas por Pagar.

En complemento al análisis sobre el caso de la Institución elegida, se presentan las declaraciones del Servicio de Impuestos Internos sobre los rubros que conforman los pasivos financieros:

#### *2.13. Depósitos de Terceros*

*La naturaleza de los depósitos de terceros está compuesta en un 94,3% por administración de fondos de terceros, y un 4,8% de devolución por parte de las Instituciones Previsionales relacionadas con postnatal parental, cuyos valores están siendo analizados con su contra cuenta de activo. Lo restante, corresponde a la recepción de Retención de Impuestos desde las Direcciones Regionales, las cuales son centralizadas en la Dirección Nacional y al mes posterior son declaradas en el Formulario 29 para su pago. La valorización de los depósitos de terceros es a valor nominal en pesos chilenos.*

#### *2.14. Deuda Pública Interna y Externa*

*El Servicio de Impuestos Internos no cuenta con deuda pública interna ni externa.*

#### *2.15. Cuentas por Pagar con Contraprestación - Acreedores Presupuestarios y Otras Cuentas por Pagar*

*Son pasivos provenientes de obligaciones adquiridas producto de gastos en personal, bienes y servicios de consumo y adquisición de activos no financieros. Su valorización es a valor nominal en pesos chilenos.*

#### *2.16. Cuentas por Pagar sin Contraprestación - Acreedores Presupuestarios y Otras cuentas por Pagar*

*El Servicio de Impuestos Internos no registra cuentas por pagar sin contraprestación en los Estados Financieros informados. (Servicio de Impuestos Internos, 2021)*

De los Pasivos Financieros reconocidos al período 2021, se desglosan en orden, los Depósitos a Terceros:

Cuenta	Nombre Cuenta	31-12-2021, en M\$ (miles de pesos)		
		Del año	De años anteriores	Total
21401	Anticipos de Clientes	1.500	24.818	26.318
21404	Garantías Recibidas			
21405	Administración de Fondos	490.000		490.000
11405	Aplicación de Fondos en Administración			
21406	Depósitos Previsionales	3.322		3.322
21407	Recaudación del Sistema Financiero Pendientes de Aplicación			
21414	Recaudación de Terceros Pendientes de Aplicación			
21604	Fluctuación de Cambios – Acreedor			
<b>TOTAL</b>		<b>494.822</b>	<b>24.818</b>	<b>519.640</b>

En dicho desglose, se detallan obligaciones que en efecto, no tienen cabida a negociación y necesariamente implican una prestación futura, orientada principalmente al período corriente.

Situación que se retrata, por ejemplo, en los anticipos a clientes. En aquellos anticipos, se espera que el cumplimiento de la obligación traiga consigo el reconocimiento de ingresos con contraprestaciones, en el entendido que la transacción indica el pago anticipado de los beneficiarios de dicha contraprestación.

El desglose de los anticipos se visualiza a continuación:

21401 Anticipo de Clientes					
N°	Rut	Nombre	31-12-2021, en M\$ (miles de pesos)		
			Del año	De años anteriores	Total
1	15290599	GUACOLDA ENRIQUETA		4.587	4.587
2	15445372	CRISTINA ANDREA		3.327	3.327
3	13919095	MARIA JOSE OSSES		3.224	3.224
4	12649438	SUSANA ALEJANDRA		2.413	2.413
5	16555666	VALESCA ANDREA		2.106	2.106
6	15785098	MARINA ALEJANDRA		1.716	1.716
7	15451387	KAREN BEATRIZ		1.557	1.557
8	12026044	ILSE EVELYN		1.158	1.158
9	13107213	CATHERINE		1.104	1.104
10	15041585	CARLA ANDREA		1.031	1.031
	<b>Resto de Acreedores</b>	<b>Varios</b>	1.517	2.579	4.096
<b>TOTAL</b>			<b>1.517</b>	<b>24.801</b>	<b>26.318</b>
<b>Cantidad total de Acreedores</b>					
26					

En esencia, las obligaciones por anticipos de clientes son un buen ejemplo para conjeturar la aplicación de las valoraciones iniciales. En efecto, el pago anticipado de clientes se ajusta a un criterio de valor razonable, siendo incluíbles los costos de transacción necesarios e ineludibles para la ejecución de la misma.

Otro rubro que llama al análisis es el caso de las “Cuentas por Pagar con Contraprestación”, el cual revela su monto de acuerdo a la siguiente nota:

N° Cuenta	Nombre Cuenta	31-12-2021, en M\$ (miles de pesos)			
		Hasta 30 días	De 31 días a un año	Más de un año	Subtotal
21521	Cuentas por Pagar – Gastos en Personal	4.880.479			4.880.479
21522	Cuentas por Pagar – Bienes y Servicios de Consumo	5.619	0	0	5.619
21529	Cuentas por Pagar – Adquisición de Activos No Financieros	4.659.203			4.659.203
21530	Cuentas por Pagar – Adquisición de Activos Financieros				0
21531	Cuentas por Pagar – Iniciativas de Inversión				0
21532	Cuentas por Pagar – Préstamos				0
21534	Cuentas por Pagar – Servicio de la Deuda				0
22192	Cuentas por Pagar de Gastos Presupuestarios				0
<b>TOTAL</b>		<b>9.545.301</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>9.545.301</b>

En este caso, se pueden identificar cuentas por pagar por conceptos de consumo y adquisición, las cuales, en efecto, son una buena base para conjeturar la aplicación de los criterios para la valoración al cierre.

Así, por ejemplo, la deuda por adquisición de activos no financieros, de acuerdo a cláusulas contractuales, podría ajustarse a la valoración según Costo Amortizado bajo el modelo del Interés Efectivo. Frente a cláusulas contractuales que no consideren intereses de por medio, la valoración al cierre se regirá de acuerdo a la amortización de la deuda, considerando el importe base de la misma, menos los pagos efectuados.

## **6. Beneficios a los Empleados.**

De acuerdo al Balance General al 31/12/2021, se exponen pasivos en el siguiente orden:

OTRAS DEUDAS	2021		2020	
		\$10.007.203		
CUENTAS POR PAGAR CON CONTRAPRESTACIÓN	\$ 9.545.301		\$ 5.526.507	
CUENTAS POR PAGAR SIN CONTRAPRESTACIÓN	\$ -		\$ -	
PROVISIONES	\$ -		\$ -	
OBLIGACIONES POR BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS	\$ 442.410		\$ 1.500.000	
PASIVOS POR LEASING	\$ -		\$ -	
PASIVOS POR CONCESIONES	\$ -		\$ -	
OTROS PASIVOS	\$ 19.492		\$ 21.426	

Por su parte, la Nota N°2 a los Estados Financieros hace mención a los Beneficios a los Empleados según como sigue:

## 2.18. Beneficios a los Empleados

*Los beneficios de corto plazo que se esperan sean pagados en el período siguiente al de su reconocimiento, se registran durante el año en curso como gasto patrimonial y como pasivo por beneficios de corto plazo. Su valorización es a valor nominal en pesos chilenos.*

De dicha declaración, se entiende aplicada la base para la contabilización de Beneficios a los Empleados, es decir, el reconocimiento de un Gasto y un Pasivo por la estimación de los beneficios. (Servicio de Impuestos Internos, 2021)

Lo anterior se afirma ya que particularmente las NICSP - CGR definen el tratamiento contable de los Beneficios a los Empleados en el orden de un Pasivo por el derecho de los empleados a pagos futuros, y un Gasto por el consumo del potencial de servicio de dichos empleados. Dicho tratamiento es la base para las políticas de Valoración Inicial y Valoración Posterior.

Continuando, dentro de las Notas a los Beneficios a los Empleados se detalla la siguiente información:

Concepto	31-12-2021, en M\$ (miles de pesos)			31-12-2020, en M\$ (miles de pesos)		
	Corto Plazo	Largo Plazo	Subtotal	Corto Plazo	Largo Plazo	Subtotal
Provisiones por Desahucio			0			0
Provisión por Incentivo al Retiro	442.410		442.410	1.500.000		1.500.000
Provisión por Retiro Anticipado			0			0
Otras Provisiones por Beneficios a los Empleados			0			0
Provisión por Indemnización de Alta Dirección Pública			0			0
Provisión Vacaciones Código del Trabajo			0			0
<b>TOTAL</b>	442.410	0	442.410	1.500.000	0	1.500.000

Dentro de los datos expuestos, destaca la Provisión por Incentivo al Retiro, cuyo beneficio se fundamenta en las leyes 19.882° y 20.948°, aplicable a los funcionarios públicos de carrera y a contrata de las entidades señaladas en dichas leyes, dentro de las cuales, se menciona al Servicio de Impuestos Internos.

Dicho beneficio es definido de la siguiente forma:

*Establécese una bonificación por retiro, en adelante "la bonificación", para los funcionarios de carrera y a contrata de las entidades señaladas en el artículo octavo, que hicieren dejación voluntaria de sus cargos y que cumplan con los demás requisitos establecidos en la presente ley. (Art. 7°, Ley 19.882, 2003)*

*Los beneficiarios tendrán derecho a percibir una bonificación equivalente a un mes de remuneración imponible por cada dos años de servicio en las entidades afectas al presente*

*Título, con un máximo de once meses. La bonificación no será imponible ni constituirá renta para ningún efecto legal.*

En el sentido de que el beneficio al retiro es orientado a los ex funcionarios, los cuales ya hicieron retiro voluntario de su cargo, se entiende que el beneficio es reconocido bajo el mismo orden en el cual se reconocen las remuneraciones, es decir, como un beneficio a corto plazo.

Por su parte, mismo tratamiento contable reciben las remuneraciones de los funcionarios contratados en el período considerado, cuyos montos totales son presentados a continuación, de acuerdo a las notas expuestas:

<b>Cuenta</b>	<b>31-12-2021, en M\$ (miles de pesos)</b>	<b>31-12-2020, en M\$ (miles de pesos)</b>
Personal de Planta	158.604.870	146.917.678
Personal de Contrata	41.798.167	50.020.016
Personal a Honorarios	330.886	253.513
Otros Gastos en Personal	505.785	570.652
<b>TOTAL</b>	<b>201.239.708</b>	<b>197.761.859</b>

Por su parte, las Notas a los Beneficios a los Empleados ofrecen un formato el desglose de los planes de aportaciones definidas, al igual que en el caso de los planes de beneficios definidos. Por su parte, se añade el detalle de los movimientos de los beneficios del período, su forma de financiamiento y el impacto de los beneficios antedichos en el Estado de Resultados.

En dichos casos, el Servicio de Impuestos Internos no detalló mayor información, entendiéndose que la exposición de los impactos de los beneficios a los empleados al Estado de Resultados enfatiza el impacto de los planes definidos, y no el de las remuneraciones

## 7. Ingresos del Período.

De acuerdo al Estado de Resultados entre el 01 de Enero y el 31 de Diciembre del 2021, se exponen los siguientes Ingresos:

CUENTAS	AÑO	AÑO
	31-12-2021	31-12-2020
<b>INGRESOS</b>	<b>250.936.870</b>	<b>228.526.165</b>
<b>INGRESO POR IMPUESTOS PREVISIONALES E IMPOSICIONES PREVISIONALES</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
Impuestos	0	0
Imposiciones Previsionales	0	0
<b>TRANSFERENCIAS RECIBIDAS</b>	<b>244.070.833</b>	<b>221.477.221</b>
Transferencias Corrientes Recibidas	0	0
Transferencias de Capital Recibidas	0	0
Aporte Fiscal Recibido	244.070.833	221.477.221
<b>INGRESO POR VENTAS DE BIENES Y PRESTACIONES DE SERVICIOS DE GESTIÓN ORDINARIA</b>	<b>476.810</b>	<b>450.097</b>
Venta Neta de Bienes	0	0
Ingreso por Prestaciones de Servicio	476.810	450.097
<b>RENTAS DE LA PROPIEDAD</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
Arriendos	0	0
<b>VENTA NETA DE OTROS BIENES</b>	<b>34.455</b>	<b>0</b>
Venta de Bienes de Uso	34.455	0
Venta de Bienes de Uso por actividades discontinu	0	0
Venta de propiedades de inversión	0	0
Venta de Bienes Intangibles	0	0
Venta de Activos Biológicos	0	0
<b>INGRESOS FINANCIEROS</b>	<b>273</b>	<b>57.124</b>
Participaciones en Instrumentos de Patrimonio	273	2.742
Participación en el resultado de Asociadas y Negoci	0	0
Intereses	0	0
Venta o rescate de Bienes Financieros	0	54.381
Reversión de Deterioro	0	0
<b>OTROS INGRESOS</b>	<b>6.354.499</b>	<b>6.541.723</b>
Ingreso por Multas	113.642	154.025
Otros Ingresos	6.240.857	6.387.698

A su vez, el Servicio de Impuestos Internos hace mención al tratamiento de los Ingresos por medio de las Notas a los Estados Financieros, según como sigue:

### 2.22. *Ingresos de Transacciones con Contraprestación*

*Esta institución presenta ingresos semestrales por la facturación a municipalidades por incorporación de cuota de aseo municipal en el cobro cuatrimestral de contribuciones.*

## 2.28. Ingresos y Gastos Presupuestarios

Salvo algunos gastos patrimoniales que se estiman y se registran en base devengada, en general los ingresos y gastos patrimoniales se reconocen una vez que su valor está determinado con fiabilidad.

## 2.29. Ingresos y Gastos Patrimoniales

El criterio utilizado para el reconocimiento de los ingresos es en base a lo efectivamente percibido, y el gasto es según lo devengado, ya que para ambos casos su valor se puede determinar con fiabilidad. (Contraloría General de la República, 2015)

En rigor, el Estado de Resultados se ajusta al formato de presentación establecido por las NICSP - CGR y presenta una variedad de Ingresos de acuerdo a la naturaleza de los mismos. Ahora bien, más allá de los diferentes criterios para la contabilización de cada tipo de Ingreso, en general, las piedras angulares en el reconocimiento de Ingresos serán la Fiabilidad en la Medición y los Probables Beneficios Económicos, en el caso de Ingresos con Contraprestación, y la ejecución de Hechos Gravados, Disposiciones o Convenios para el caso de Ingresos sin Contraprestación.

Como punto de partida, es importante para el análisis de la aplicación identificar la revelación del tratamiento contable de los Ingresos por medio de las notas, ya que en particular, dichos criterios se reconocen como aquellos factores que se esperan ver aplicados dentro de los importes expuestos en los rubros.

Continuando con el análisis del rubro, los Ingresos Sin Contraprestación reconocidos por la Institución Pública se desglosan de la siguiente manera:

CUENTAS	AÑO	
	31-12-2021	31-12-2020
<b>INGRESOS</b>	<b>250.936.870</b>	<b>228.526.165</b>
<b>INGRESO POR IMPUESTOS PREVISIONALES E IMPOSICIONES PREVISIONALES</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
Impuestos	0	0
Imposiciones Previsionales	0	0
<b>TRANSFERENCIAS RECIBIDAS</b>	<b>244.070.833</b>	<b>221.477.221</b>
Transferencias Corrientes Recibidas	0	0
Transferencias de Capital Recibidas	0	0
Aporte Fiscal Recibido	244.070.833	221.477.221

En principio, las NICSP - CGR no dan un espacio para la definición explícita del concepto “Ingresos por Transacciones sin Contraprestación”, limitándose solo a definir las políticas aplicables a dichos ingresos bajo los conceptos de “Impuestos”, “Transferencias”, y “Multas”.

Ahora bien, considerando lo anterior, la NICSP 23, la cual es la referencia para el desarrollo de las normas NICSP - CGR mencionadas en el párrafo anterior, nos entrega

ciertas directrices para entender el concepto de “Ingresos por Transacciones sin Contraprestación”.

Lo anterior, según como sigue:

*En otras transacciones, una entidad recibirá recursos sin ninguna contraprestación a cambio, o con una prestación simbólica. Estas son claramente transacciones sin contraprestación y se abordan en esta norma. Por ejemplo, los contribuyentes pagan impuestos porque la ley fiscal ordena el pago de estos impuestos. Aunque la administración recaudadora proporcionará una variedad de servicios públicos a los contribuyentes, no lo hace en contraprestación del pago de impuestos. (IPSASB, 2022)*

Así, se espera que las Instituciones Públicas bajo el mandato de la ley, perciban Ingresos por transacciones que no conlleven una contraprestación.

Ahora bien, en la aplicabilidad de dicho concepto dentro de las Instituciones Públicas Chilenas, lo común es encontrar Información Financiera con reportes por Impuestos e Imposiciones Previsionales en \$0, de lo cual, el caso analizado del Servicio de Impuestos Internos es un buen ejemplo. Esto es así debido particularmente a que en base a la administración financiera del Estado, la Tesorería General de la República es el ente recaudador de los Ingresos por Impuestos e Imposiciones Previsionales. En consecuencia, podremos encontrar los importes recaudados por dichas Transacciones sin Contraprestación en la Información Financiera de dicha entidad.

Dentro de los conceptos que entran en aplicación para los Ingresos por Transacciones sin Contraprestación reportados por el Servicio de Impuestos Internos, está el concepto de Transferencias. En efecto, este concepto contable es reconocido dentro de los Ingresos por Aportes Fiscales, los cuales se presupuestan en torno a las necesidades de financiamiento del Servicio para todo el período reportado.

En rigor de la norma de Transferencias, el aporte fiscal presupuestado será reconocido por la entidad e integrado al patrimonio en el momento en que se obtenga el control de los activos transferidos, sean estos monetarios o no. Dentro de los componentes del control, se pueden encontrar actos administrativos, condiciones y restricciones a cumplir, las cuales determinarán los procesos previos a realizar, el uso, el consumo o la restitución de los activos, según sea el caso.

Continuando con el análisis, se reportan los siguientes Ingresos por Transacciones con Contraprestación:

<b>INGRESO POR VENTAS DE BIENES Y PRESTACIONES DE SERVICIOS DE GESTIÓN ORDINARIA</b>	<b>476.810</b>	<b>450.097</b>
Venta Neta de Bienes	0	0
Ingreso por Prestaciones de Servicio	476.810	450.097
<b>RENTAS DE LA PROPIEDAD</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
Arriendos	0	0
<b>VENTA NETA DE OTROS BIENES</b>	<b>34.455</b>	<b>0</b>
Venta de Bienes de Uso	34.455	0
Venta de Bienes de Uso por actividades discontinu	0	0
Venta de propiedades de inversión	0	0
Venta de Bienes Intangibles	0	0
Venta de Activos Biológicos	0	0
<b>INGRESOS FINANCIEROS</b>	<b>273</b>	<b>57.124</b>
Participaciones en Instrumentos de Patrimonio	273	2.742
Participación en el resultado de Asociadas y Negoci	0	0
Intereses	0	0
Venta o rescate de Bienes Financieros	0	54.381
Reversión de Deterioro	0	0

A diferencia de los Ingresos anteriormente descritos, los Ingresos por Transacciones con Contraprestación siguen la lógica de los Ingresos que comúnmente se ven en las entidades por el desarrollo de actividades económicas. En efecto, el Ingreso se reconoce cuando ha habido un trasfondo transaccional que implica la realización de una actividad para la ejecución de dicho Ingreso.

En rigor, las NICSP - CGR detallan el reconocimiento de los Ingresos por Transacciones con Contraprestación sobre la base de la ejecución de las “actividades propias” de la entidad en el período corriente, actividades las cuales pueden corresponder a prestaciones de servicio, venta de activos o la cesión de los derechos de uso de los activos.

En el caso de los Ingresos reportados por el Servicio de Impuestos Internos para el período 2021, vemos aplicadas las tres figuras antes mencionadas, las cuales de acuerdo a normativa, implicarán la aplicación de variados criterios de reconocimiento en cada caso particular.

Así, por ejemplo, los Ingresos por Prestaciones de Servicios de la entidad pública implicarán una medición fiable de los importes, el flujo de los beneficios hacia la entidad, la medición fiable del grado de realización del servicio y finalmente, la medición de todos los costos incurridos en la realización del servicio propiamente tal.

En términos de la verificación de la aplicación de la norma en rigor de las disposiciones, esta investigación nuevamente establece una limitación de alcance, ya que, en definitiva, no se tienen los medios para ingresar a los datos de origen sobre los cuales se conformaron los saldos expuestos en los Estados Financieros.

Aun así, las Notas a los Estados Financieros para el ítem de ingresos, nos permiten ver los orígenes presupuestarios de dichos importes según se muestra a continuación:

31-12-2021, en M\$ (miles de pesos)				
Subtítulo	Denominación	Presupuesto Actualizado	Ejecución Devengada	Diferencia
6	Rentas de la Propiedad		273	-273
7	Ingresos de Operación	417.252	476.810	-59.558
8	Otros ingresos corrientes	4.621.536	5.143.954	-522.418
9	Aporte Fiscal	250.543.805	244.070.833	6.472.972
10	Venta de Activos no financieros		34.454	-34.454
12	Recuperación de Prestamos		4.665	-4.665
15	Saldo Inicial de Caja	79.914	-	79.914
<b>TOTAL</b>		<b>255.662.507</b>	<b>249.730.989</b>	<b>5.931.518</b>

En particular, se puede observar como las diferencias entre el presupuesto definido y las ejecuciones devengadas tienen efectos sobre el resultado del período, en particular tras la integración de los importes presupuestados en los reportes financieros generales.

Así, no solo se visualiza la ejecución de políticas para el reconocimiento de ingresos, sino que en definitiva, el impacto conjunto de los conceptos presupuestarios dentro de la Contabilidad de acumulación y devengo.

En definitiva, la exposición de dicha información no solo se limita a la representación fiel de la entidad pública, sino que permite la evaluación de las proyecciones realizadas, en el sentido del interés público propiamente tal, focalizado a precisar aún más los importes presupuestados en la misión de velar por el uso eficiente de los recursos públicos.

## **Capítulo VI: Conclusiones de la Investigación.**

En rigor de los Objetivos planteados por esta Investigación, y en base a todos los recursos de Información utilizar para dar cumplimiento a dichos objetivos, se logró abordar el fenómeno de las NICSP desde su concepción teórica, hasta su aplicación particular dentro del Contexto Chileno, comprendiendo las bases que orientan la ejecución de las labores contables y de reportería financiera dentro de las Instituciones que forman parte del Sector Público Nacional.

En efecto, el punto de partida asentó el sentido de la existencia de las NICSP, dando a entender que la evolución de la contabilidad hacia bases de Acumulación y Devengo no solo favorecía a las empresas y a las iniciativas de negocio, sino que también al Sector Gobierno de los diversos países a lo largo del mundo, permitiendo que estos contaran con las bases para una expresión fiel de su situación económico - financiera, lo cual en esencia, da respuesta a las necesidades de información de interés público.

Por su parte, el asentamiento de las NICSP en jurisdicciones específicas develó consigo la presencia de nuevos factores, cuyos orígenes no eran contables, sino legales. En efecto, la potestad soberana de los países entra en juego al momento de definir las herramientas con las cuales se organizará al estado, lo cual en su arista financiera, hace que las NICSP deban ajustarse a dichos lineamientos.

En definitiva, la experiencia chilena detalló la adopción de las NICSP por medio de una resolución del organismo a cargo, otorgando legalidad a las políticas contables establecidas y permitiendo su aplicación dentro del Sector Público Nacional. Ahora bien, el fenómeno trajo consigo características particulares, ya que de acuerdo a la naturaleza de la adopción efectuada, se encontró un Sistema de Contabilidad Gubernamental que referenciaba sus políticas en las NICSP, pero que en estricto rigor, no son las normas explícitas.

Así, la inclusión de las bases de las NICSP y la ley chilena dió forma a las normas que fueron sujeto de análisis de aplicación; las llamadas NICSP - CGR. En efecto, se observó el producto de la aplicación de dichas normas dentro de un caso en particular, referente a una Institución Pública que reporta de acuerdo a la resolución abordada, y que en particular, dedica su labor a temas afines a los estudiados, dando cierta seguridad de encontrarnos con reportes íntegros y bien confeccionados.

En consecuencia, se recorrió el camino sobre el cual las Instituciones Públicas responden a sus responsabilidades de reportería contable, presentando las bases sobre las cuales se forja la información a exponer, junto con los factores que incidirán en los casos particulares y harán de la Información Financiera de cada entidad pública, un caso particular.

## **Opinión Final.**

*De la investigación realizada, se pudo comprobar que el uso de las bases contables de acumulación y devengo en efecto, traen beneficios para la Información Financiera no solo de las empresas privadas, sino que en particular, de toda organización que tenga la necesidad de reportar su situación económico - financiera; como en este caso particular, el Sector Público.*

*Ahora bien, la aplicación de las NICSP dentro del Sector Público chileno abre la posibilidad a un sinnúmero de virtudes, pero a su vez, trae consigo una multiplicidad de responsabilidades y aristas en las cuales mejorar. En efecto, pudimos visualizar la existencia de un Sistema de Contabilidad Gubernamental que busca la aplicación de bases contables de acumulación, pero que desde su perspectiva práctica, su pragmatismo hacen del sistema un manual de operaciones contables y no un marco de recomendaciones para la interpretación íntegra de la Información Financiera emitida por las instituciones.*

*De lo anterior y en base a los principios que fundamentan la implementación de sistemas de contabilidad, sería deseable evaluar una adopción explícita de las NICSP, de tal forma que el Sistema de Contabilidad Gubernamental se nutra con más fundamentos y conclusiones que permitan elevar el valor de la información financiera emitida por las Instituciones Públicas.*

*Así, se podría contar con Información Financiera mucho más íntegra, comprensible y al mismo tiempo mucho más relevante, de tal forma que la toma de decisiones sea más precisa, y a su vez, se pueda responder de mejor manera a los intereses de la ciudadanía con respecto a la situación económico-financiera del Estado Chileno, en rigor de las diversas instituciones que lo componen.*

*Sabrina Pino y Alexander Neira.*

## Bibliografía

- Art. 10°, Ley 20.285°. (20 de Agosto de 2008). *Sobre acceso a la Información Pública*. Chile: Biblioteca del Congreso Nacional de Chile.
- Art. 35°, Ley 21.094°. (05 de Junio de 2018). *Sobre Universidades Estatales*. Biblioteca del Congreso Nacional de Chile.
- Art. 7°, Ley 19.882. (23 de Junio de 2003). *POLÍTICA DE PERSONAL A LOS FUNCIONARIOS PÚBLICOS QUE INDICA*. Chile.
- Constitución Política de la República. (s.f.). *Decreto 100 del 17 de septiembre del 2005*. Santiago, Chile: Biblioteca del Congreso Nacional de Chile.
- Contraloría General de la República. (25 de Febrero de 2015). Sistema de Contabilidad General de la Nación. *Resolución N°16 de 2015*. Santiago, Chile.
- Contraloría General de la República. (20 de Abril de 2020). Sistema de Contabilidad de la Nación para el Sector Municipal. *Resolución N°3 de* . Santiago, Chile.
- Contraloría General de la República. (Octubre de 2023). *Qué hacemos*. Obtenido de <https://www.contraloria.cl/web/cgr/que-hacemos>
- Contraloría General de la República. (24 de Julio de 2018). *Contabilidad Gubernamental*. Obtenido de ¿Desde cuándo se han aplicado las NICSP-CGR y cuál es su cobertura?: [https://www.contraloria.cl/web/cgr/contabilidad-gubernamental/-/asset\\_publisher/shCqjOwY6RIL/content/-desde-cuando-se-han-aplicado-las-nicsp-cgr-y-cual-es-su-cobertura-](https://www.contraloria.cl/web/cgr/contabilidad-gubernamental/-/asset_publisher/shCqjOwY6RIL/content/-desde-cuando-se-han-aplicado-las-nicsp-cgr-y-cual-es-su-cobertura-)
- Decreto Ley 1263° Orgánico de la Administración Financiera del Estado. (21 de Noviembre de 1975). Santiago, Metropolitana, Chile: Biblioteca del Congreso Nacional de Chile.
- DFL N°1 del 16 de Mayo del 2000. (s.f.). *Texto refundido, coordinado y sistematizado del Código Civil*. Chile: Biblioteca del Congreso Nacional de Chile.
- IFRS Foundation. (Octubre de 2023). *Marco Conceptual para la Información Financiera*. Obtenido de <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/conceptual-framework.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/spanish/2023/issued/cf/>
- International Federation of Accountants (IFAC). (Octubre de 2023). Obtenido de Índice de Responsabilidad Financiera del Sector Público.: <https://www.ifac.org/what-we-do/global-impact-map/public-sector-financial-accountability-index>
- IPSASB. (Febrero de 2019). *Estrategia y Plan de Trabajo 2019 - 2020*. New York, New York, Estados Unidos.
- IPSASB. (Julio de 2021). *2019 - 2020 Reporte Bienal*. New York, New York, Estados Unidos.

- IPSASB. (2022). Introducción a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público. En *Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público*. New York: IFAC.
- IPSASB. (2022). NICSP 23: Ingresos por Transacciones sin Contraprestación. En *Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público*. New York: IFAC.
- IPSASB. (2022). NICSP 31: Activos Intangibles. En *Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público*. IFAC.
- IPSASB. (2022). Prólogo a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público. En *Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público*. (pág. 11). New York: IFAC.
- IPSASB. (2022). Tabla de Contenidos, Volumen 1. En *Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad para el Sector Público*. (pág. 7). New York: IFAC.
- IPSASB. (2022). Tabla de Contenidos, Volumen 2. En *Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público*. (pág. 4). New York: IFAC.
- IPSASB. (2022). Tabla de Contenidos, Volumen 3. En *Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público*. (pág. 4). New York: IFAC.
- IPSASB. (Octubre de 2023). *About IPSASB*. Obtenido de <https://www.ipsasb.org/about-ipsasb>
- Servicio de Impuestos Internos. (2021). *Notas a los Estados Financieros*. Santiago.
- Superintendencia de Educación Superior. (24 de Febrero de 2022). *Normativa Contable para las Insituciones de Educación Superior*. Santiago, Chile: SES.