

**CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA**
DIVISIÓN DE CONTABILIDAD Y FINANZAS PÚBLICAS

Cod. Proc: 30
MUNICIPALIDAD DE
PROVIDENCIA
INGRESO: *3638*
FECHA: *22 ABR 2026*
HORA: *15:36*
SECCIÓN
OFICINA DE PARTES

IMPARTE INSTRUCCIONES A LAS CORPORACIONES Y FUNDACIONES MUNICIPALES QUE SEÑALA, PARA LA PRIMERA ADOPCIÓN DE LA NORMATIVA CONTABLE, APROBADA POR LA RESOLUCIÓN N° 3, DE 2020, DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA.

SANTIAGO, 21 de abril de 2026

Esta Contraloría General en virtud de sus facultades constitucionales y legales, especialmente de aquellas establecidas en la ley N° 10.336, que fija su Organización y Atribuciones, y de lo señalado en el dictamen N° E424725, de 2023, de este origen, que precisó que las corporaciones y fundaciones municipales que indica, deberán llevar su contabilidad de conformidad con la resolución N° 3, de 2020, de este origen, que aprueba la Normativa del Sistema de Contabilidad General de la Nación, NICSP CGR para el Sector Municipal -o la que la reemplace-, ha estimado pertinente impartir instrucciones relacionadas con el cumplimiento y aplicación de la citada normativa.

Para tal efecto, se ha preparado el documento denominado "Instructivo de Primera Adopción para Corporaciones y Fundaciones Municipales", que se adjunta, el cual deberá ser aplicado por esas entidades y cuyo objetivo es establecer la forma en que deberán ajustarse los saldos de las cuentas de Activo, Pasivo y Patrimonio, con el propósito de recoger los cambios que surjan en relación con los métodos de reconocimiento, valorización y revelación de los activos, pasivos y patrimonio en los Estados Financieros.

Por otra parte, atendido que la normativa rige a contar del ejercicio contable 2026, los cambios que se originen con motivo de la primera adopción deberán efectuarse durante este período contable y hasta el 31 de diciembre de 2028, reconociéndose en los Estados Financieros de esos años.

A LOS(AS) SEÑORES(AS)
PRESIDENTES(AS) DE CORPORACIONES Y FUNDACIONES MUNICIPALES
PRESENTE





CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
DIVISIÓN DE CONTABILIDAD Y FINANZAS PÚBLICAS

- 2 -

Se hace presente, que el referido instructivo se actualizará con la entrada en vigencia de la resolución N° 1, de 2026, de este origen, que aprueba la Normativa del Sistema de Contabilidad General de la Nación, NICSP CGR para el Sector Público y Municipal, a partir del **1° de enero de 2027**.

Finalmente, cabe señalar que cualquier consulta sobre la materia deberá efectuarse al correo electrónico

[REDACTED]

Saluda atentamente a Ud.,

Dorothy Pérez Gutiérrez
Contralora General de la República

DISTRIBUCIÓN:

- Todas las Municipalidades del País.
- Subsecretaría de Desarrollo Regional y Administrativo.
- Contralorías Regionales.
- División de Gobiernos Regionales y Municipalidades, de esta Contraloría General.
- División de Fiscalización, de esta Contraloría General.

Firmado electrónicamente por

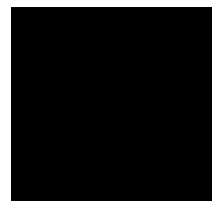
Nombre: DOROTHY AURORA PEREZ GUTIERREZ

Cargo: CONTRALORA GENERAL DE LA REPÚBLICA

Fecha: 21/04/2026

Código Validación: 1776809143770-ffc90cc6-aef3-4241-b69d-46e53a0d451a

Url Validación: <https://www.contraloria.cl/verificarFirma>





**POR EL CUIDADO Y BUEN USO
DE LOS RECURSOS PÚBLICOS**

Instructivo de Primera Adopción para Corporaciones y Fundaciones Municipales

Resolución N° 3, de 2020, Normativa del Sistema de Contabilidad General
de la Nación NICSP – CGR Chile – Sector Municipal



Probidad • Excelencia • Compromiso • Respeto • Transparencia • Innovación



ÍNDICE

<u>INTRODUCCIÓN</u>	2
<u>CAPÍTULO I. AJUSTES DE PRIMERA ADOPCIÓN</u>	3
<u>Ajustes a los Activos y Pasivos</u>	4
<u>Existencias</u>	5
<u>Activos Intangibles</u>	8
<u>Agricultura</u>	12
<u>Provisiones</u>	14
<u>Bienes de Uso</u>	16
<u>Propiedades de Inversión</u>	26
<u>Impuestos a las Ganancias</u>	28
<u>Transferencias</u>	29
<u>Arrendamientos</u>	31
<u>Instrumentos Financieros</u>	32
<u>Activos No Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas</u>	33
<u>CAPÍTULO II. NORMAS DE PRESENTACIÓN</u>	34
<u>Información Financiera por Segmentos</u>	34
<u>Errores</u>	35
<u>CAPÍTULO III. PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS</u>	36
<u>Referencia a NICSP</u>	37



INTRODUCCIÓN

Este instructivo tiene como propósito orientar a las corporaciones y fundaciones municipales -constituidas bajo el artículo 12 del decreto con fuerza de ley N° 1-3.063, de 1980, del entonces Ministerio del Interior, y del artículo 129 de la ley N° 18.695-, en el proceso de implementación inicial de la normativa contable NICSP -CGR Chile, aprobada por la resolución N° 3, de 2020, de este Organismo Contralor, acorde con el dictamen N° E424725, de 2023.

La aplicación de esta normativa requiere que las corporaciones y fundaciones municipales ajusten sus saldos iniciales con el propósito de que los activos y pasivos cumplan con los nuevos requerimientos normativos.

Respecto a las normas de: Bienes de Uso; Arrendamientos; Instrumentos Financieros y Activos No Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas, las entidades podrán ceñirse a lo dispuesto en la resolución N° 1, de 2026, Normativa del Sistema de Contabilidad General de la Nación NICSP -CGR Chile-Sector Público y Sector Municipal, con el objeto de evitar que, a contar de la vigencia de dicha normativa -1° de enero de 2027-, deban efectuar nuevos ajustes contables.

Finalmente, cabe señalar que cada entidad debe coordinar con sus proveedores informáticos para asegurar que sus sistemas contables cumplan con los requerimientos normativos.





CAPÍTULO I. AJUSTES DE PRIMERA ADOPCIÓN

Para la aplicación y comprensión del presente instructivo, es necesario considerar los siguientes conceptos:

- A. **Costo:** Se debe aplicar el concepto establecido como tal en cada norma.

Por ejemplo: en el caso de los Bienes de Uso y Activos Intangibles el costo se compone por el valor inicial, el que incluye el precio de adquisición (costo histórico), más todos los desembolsos inherentes hasta que el activo esté en las condiciones previstas por la entidad; incrementado por todas las erogaciones capitalizables en que se incurra; menos la depreciación acumulada o amortización acumulada, según corresponda, y el monto acumulado de las pérdidas por deterioro del valor a lo largo de su vida útil.

- B. **Costo Histórico:** Para los activos es el monto pagado, o bien el valor de la contraprestación entregada, para obtener un activo en el momento de su adquisición.

- C. **Costo Atribuido:** La corporación o fundación municipal podrá utilizar el costo atribuido solo cuando no disponga de la información del costo o costo histórico. En general, el costo atribuido corresponderá:

- a) Al valor razonable, o
- b) Al costo de reposición depreciado o amortizado, que es el costo más económico requerido para que la corporación o fundación municipal sustituya el potencial de servicio de un activo (incluyendo el importe que recibirá por su disposición al final de su vida útil), deducida su respectiva depreciación o amortización.

Los conceptos anteriores, se aplicarán, según lo establecido en la norma en la que se enmarque el hecho económico.



Ajustes a los Activos y Pasivos

1. A contar del 1 de enero de 2026, se procederá a ajustar los saldos de apertura con el propósito que queden registrados todos los activos y pasivos que correspondan en base a la normativa y se den de baja aquellos -activos y pasivos- cuyo reconocimiento no esté permitido.
2. Estos ajustes se deberán registrar con efecto en una cuenta patrimonial que cada entidad deberá crear y denominar "Ajustes de Primera Adopción", con el fin de no distorsionar el resultado del ejercicio 2026.
3. El período de implementación se extenderá por tres años, comprendido entre el 1° de enero de 2026 y el 31 de diciembre de 2028.
4. La norma exige que los saldos contables reflejen la situación financiera como si siempre se hubiera aplicado la nueva normativa.
5. En ese orden, hay activos y pasivos que tienen cambios en sus criterios de reconocimiento y/o valorización y, por lo tanto, las corporaciones y fundaciones municipales deberá ajustar la apertura a contar del ejercicio contable 2026, en los casos que corresponda. Algunas consideraciones se analizan a continuación:



Existencias

1. Contexto Normativo

Para efectos de la presente norma es pertinente precisar que las normas analizadas corresponden a la NIC 2 Inventarios y la norma de Existencias contenida en la Resolución N°3, de 2020, de este origen. Entendiéndose en este contexto, inventarios y existencias como equivalentes.

2. Concepto y Reconocimiento

El numeral 6 de la NIC 2, define:

Inventarios son activos:

- a) Poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación;
- b) En proceso de producción con vistas a esa venta; o
- c) En forma de materiales o suministros que serán consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios.

Por su parte, la precitada norma de existencias, en su numeral 1, establece:

Las existencias son activos:

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

Como se observa, la diferencia a nivel de concepto radica en que el activo en la norma de Existencias contempla el potencial del servicio, no limitándose a los beneficios económicos futuros, un ejemplo de ello es que son considerados en el alcance de esta norma los activos conservados para su venta o distribución a terceros sin contraprestación o por una contraprestación insignificante.

Lo anterior, para efectos de la primera adopción implica que cada entidad deberá analizar si al 31 de diciembre de 2025, mantiene existencias que cumplan con la definición establecida en la resolución N°3 y que dada la diferencia normativa reconoció contablemente, en aplicación de la NIC 2, como gasto patrimonial.



Realizado el análisis, si se detecta el caso antes precisado, la entidad deberá activar aquellos bienes reconocidos previamente como gasto patrimonial mediante el siguiente ajuste¹:

Cuenta	Debe	Haber
Existencias ²	XXX	
Ajustes de Primera Adopción		XXX

3. Valorización Inicial

A nivel de valorización inicial, no se observan diferencias que deban ser consideradas en el proceso de primera adopción. Para efecto de la valorización inicial de inventarios la entidad deberá aplicar lo establecido en los numerales 5 al 11 de la norma de existencias, contenida en la Resolución N°3.

4. Valorización Posterior

La NIC 2, en su numeral 9 establece que los inventarios se medirán al costo o al valor neto realizable, según cual sea menor.

Por su parte, la norma de existencias en su numeral 12, establece que al menos al término del ejercicio, las existencias que se mantengan para comercializarse, o para consumirlos en el proceso de producción de bienes o servicios que serán vendidos, deberán medirse al menor valor entre el costo y el valor realizable neto.

Luego, el numeral 17 señala, que cuando las existencias se mantienen para distribuir sin contraprestación a cambio, o por una contraprestación insignificante; o para consumirlas en el proceso de producción de bienes o servicios que serán distribuidos de esta manera; dichas existencias deberán medirse al menor monto entre el valor libro de la existencia y el costo corriente de reposición.

Como se observa, la diferencia radica en valorización posterior de aquellas existencias que se mantienen para ser entregadas sin contraprestación, dado que la NIC 2, tal como se señaló anteriormente no las contempla.

¹La codificación, denominación y nivel de desagregación de las cuentas dependerá del plan de cuentas de cada entidad, con excepción de la cuenta denominada Ajustes de Primera Adopción, la que tal como se mencionó en el apartado anterior deberá ser creada por cada entidad y corresponde a una cuenta patrimonial, cuyo objetivo es reflejar el impacto patrimonial de los ajustes producto de la adopción por primera vez de la Resolución N°3.

²En relación con la cuenta de activo asociada a las Existencias, la entidad deberá propiciar una desagregación mínima que permita la identificación de aquellas existencias mantenidas para comercializarse, o para consumirlas en el proceso de producción de bienes o servicios que serán vendidos, de aquellas mantenidas para distribuir sin contraprestación a cambio, o por una contraprestación insignificante; o para consumirlas en el proceso de producción de bienes o servicios que serán distribuidos de esta manera.



Lo anterior, para efectos de la primera adopción, cada entidad deberá analizar si al 31 de diciembre de 2025, tiene registradas existencias para ser entregadas sin contraprestación y que se estén midiendo al menor entre el costo y el valor neto realizable.

Realizado el análisis, si se detecta el caso antes precisado, la entidad deberá medir dichas existencias al menor entre el valor libro de la existencia y el costo corriente de reposición, si producto del análisis se determina que el valor de las existencias se debe disminuir, el ajuste a realizar es el siguiente:

Cuenta	Debe	Haber
Ajustes de Primera Adopción	XXX	
Existencias		XXX

5. Aspectos Adicionales

5.1 Bienes de Consumo

El numeral 3 de la norma de Existencias, señala que los bienes de consumo son considerados gastos patrimoniales, pero si la autoridad administrativa ha decidido llevar un control contable de ellos como existencia, en atención a su materialidad, se debe asegurar que al término del periodo contable se reconozcan los bienes consumidos como gastos patrimoniales. Este numeral no resulta aplicable para estas entidades.

5.2 Cuenta de Gasto Patrimonial

El numeral 26 de la norma de Existencias, señala: "En caso de distribución sin contraprestación, los gastos se reconocerán cuando se distribuyen los bienes o se presta el servicio." Para dar cumplimiento a ello, la entidad deberá crear una cuenta de gasto patrimonial que refleje la distribución sin contraprestación de esta existencia, dicha cuenta regirá a contar del ejercicio contable 2026.

Activos Intangibles

1. Contexto Normativo

Para efectos de la presente norma es pertinente precisar que las normas analizadas corresponden a la NIC 38 Activos Intangibles y la norma de Activos Intangibles contenida en la resolución N°3, de 2020, de este origen.

2. Concepto y Reconocimiento

El numeral 9 de la NIC 38, define:

Un activo intangible es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física y en su numeral 21 agrega que, un activo intangible se reconocerá si, y sólo si: (a) es probable que los beneficios económicos futuros que se han atribuido al mismo fluyan a la entidad; y (b) el costo del activo puede medirse con fiabilidad.

Por su parte, la resolución N° 3 en su numeral 1 establece que:

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

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

Agrega, el numeral 9 de la norma de activos intangibles, que 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.

Como se observa, se distinguen dos diferencias a nivel de reconocimiento, la primera de ellas, la inclusión del concepto de potencial de servicio y la segunda es el requisito del umbral de reconocimiento.

Por lo anterior cada entidad deberá evaluar al 31 de diciembre de 2025 para efectos de la primera adopción lo siguiente:

- a) Si mantiene activos intangibles que cumplan con los requisitos para su reconocimiento establecidos en la resolución N°3 y que dada la diferencia normativa reconoció contablemente en aplicación de NIC 38, como gasto patrimonial:



Cuenta	Debe	Haber
Activos Intangibles	XXX	
Amortización Acumulada de Activos Intangibles ¹		XXX
Deterioro Acumulado de Activos Intangibles		XXX
Ajustes de Primera Adopción		XXX

b) Cada entidad deberá analizar para los activos intangibles el cumplimiento del umbral de reconocimiento:

- i. Si la entidad adquirió activos intangibles y fueron registrados como gastos patrimoniales, estos deberán ser reconocidos con su respectiva amortización y su deterioro si corresponde.

Cuenta	Debe	Haber
Activos Intangibles	XXX	
Amortización Acumulada de Activos Intangibles ¹		XXX
Deterioro Acumulado de Activos Intangibles		XXX
Ajustes de Primera Adopción		XXX

- ii. Si la entidad activó intangibles que no cumplen con el umbral de reconocimiento, estos se deberán dar de baja.

Cuenta	Debe	Haber
Amortización Acumulada de Activos Intangibles ¹	XXX	
Deterioro Acumulado de Activos Intangibles	XXX	
Ajustes de Primera Adopción	XXX	
Activos Intangibles		XXX



¹Aplica para activos intangibles de vida útil finita

3. Valorización Inicial

A nivel de valorización inicial, no se observan diferencias que deban ser consideradas en el proceso de primera adopción. Para efecto de la valorización inicial de activos intangibles la entidad deberá aplicar lo establecido en los numerales 25 al 32 de la norma de Activos Intangibles, contenida en la Resolución N°3.

4. Valorización Posterior

La NIC 38 señala, que la entidad elegirá como política contable entre el modelo del costo o el modelo de revaluación, si un activo intangible se contabiliza según el modelo de revaluación, todos los demás activos pertenecientes a la misma clase también se contabilizarán utilizando el mismo modelo, a menos que no exista un mercado activo para esa clase de activos.

Modelo del Costo: Con posterioridad a su reconocimiento inicial, un activo intangible se contabilizará por su costo menos la amortización acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor.

Modelo de Revaluación: Con posterioridad al reconocimiento inicial, un activo intangible se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable en el momento de la revaluación, menos la amortización acumulada, y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor que haya sufrido. Para fijar el importe de las revaluaciones según esta Norma, el valor razonable se medirá por referencia a un mercado activo. Las revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros del activo, al final del periodo sobre el que se informa, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable.

En cambio, la resolución N° 3, señala que los activos intangibles se valorizarán posteriormente 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.

Por lo anterior, aquellas entidades que optaron por el modelo de revaluación para la valorización posterior de sus activos intangibles deberán efectuar el ajuste correspondiente.

Cuenta	Debe	Haber
Ajustes de Primera Adopción	XXX	
Activos Intangibles		XXX



5. Aspectos Adicionales

Finalmente, sin perjuicio de lo anterior, la norma de Políticas Contables contenida en resolución N° 3, señala en Limitaciones de una reexpresión retroactiva que la aplicación de un requerimiento es impracticable cuando la entidad no puede aplicarlo después de haber hecho cualquier esfuerzo razonable para hacerlo.

En este caso para lo señalado precedentemente se deberá aplicar el reconocimiento de dichos activos de forma prospectiva.



Agricultura

1. Contexto Normativo

Para efectos de la presente norma es pertinente precisar que las normas analizadas corresponden a la NIC 41 Agricultura y la norma de Agricultura contenida en la resolución N°3, de 2020, de este origen.

2. Concepto y Reconocimiento

El numeral 5 de la NIC 41 define la actividad agrícola como la gestión, por parte de una entidad, de la transformación y recolección de activos biológicos, para destinarlos a la venta, para convertirlos en productos agrícolas o en otros activos biológicos adicionales.

En cambio, la resolución N° 3, de 2020, en su numeral 2, establece que la actividad agrícola es la gestión que realiza una municipalidad para la transformación biológica y cosecha o recolección de activos biológicos para:

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

Como se observa, la diferencia a nivel de concepto radica en que la actividad agrícola en la norma de Agricultura contempla el potencial del servicio, no limitándose a los beneficios económicos futuros, un ejemplo de ello es que son considerados en el alcance de esta norma los activos biológicos conservados para su venta o distribución a terceros sin contraprestación o por una contraprestación insignificante.

Lo anterior, para efectos de la primera adopción implica que cada entidad deberá analizar si al 31 de diciembre de 2025, mantiene activos biológicos que cumplan con la definición establecida en la resolución N°3 y que dada la diferencia normativa reconoció contablemente en aplicación de NIC 41, como gasto patrimonial.

Realizado el análisis, si se detecta el caso antes precisado, la entidad deberá activar aquellos bienes reconocidos previamente como gasto patrimonial, mediante el siguiente ajuste:

Cuenta	Debe	Haber
Activos Biológicos	XXX	
Ajustes de Primera Adopción		XXX



3. Valorización Inicial y Posterior

A nivel de valorización inicial y posterior, no se observan diferencias que deban ser consideradas en el proceso de primera adopción, por lo que la entidad deberá aplicar lo establecido en los numerales 9 al 17 de la norma de Agricultura, contenida en la Resolución N°3.

4. Aspectos Adicionales

El numeral 7 de la norma de Agricultura de la resolución N° 3, indica que cuando los activos biológicos se utilizan para el mantenimiento del orden público, investigación, transporte, entretenimiento, esparcimiento, educación, control de aduanas, o en cualquier otra actividad que no sea agrícola, no se contabilizan de acuerdo con esta norma, sino que se debe aplicar la norma de Bienes de Uso, u otra norma según corresponda.

Por su parte, la NIC 16 no hace referencia a los animales que están destinados a alguna actividad que no sea agrícola, solo se refiere a las plantas, por lo tanto, las entidades deberán reconocer los animales de acuerdo a lo establecido en el numeral 7 de la resolución N° 3, como un ajuste de primera adopción.

Cuenta	Debe	Haber
Activos Vivos	XXX	
Depreciación Acumulada de Activos Vivos		XXX
Deterioro Acumulado de Activos Vivos		XXX
Ajustes de Primera Adopción		XXX

Provisiones

1. Contexto Normativo

Para efectos de la presente norma es pertinente precisar que las normas analizadas corresponden a la NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes y la norma de Provisiones contenida en la Resolución N°3, de 2020, de este origen.

2. Concepto y Reconocimiento

El numeral 23 de la NIC 37 señala que, para los propósitos de esta Norma una salida de recursos u otro suceso cualquiera se considerará probable siempre que haya mayor posibilidad de que se presente que de lo contrario, es decir, que la probabilidad de que un evento pueda ocurrir sea mayor que la probabilidad de que no se presente en el futuro.

Por su parte, la norma de Provisiones contenida en la resolución N° 3 dispone en su numeral 7, que para el reconocimiento de una provisión se deben presentar dos condiciones, una de ellas es que la entidad tenga la probabilidad mayor, esto es, igual o mayor al cincuenta por ciento (50%) de entregar recursos.

Como se observa, la diferencia a nivel de concepto radica en que la norma de Provisiones de la resolución N°3, define un porcentaje para entender que existe una probabilidad y que se debe reconocer el pasivo, en cambio la NIC 37 no lo indica directamente.

Por lo tanto, para efectos de la primera adopción la entidad deberá analizar sus provisiones registradas al 31 de diciembre de 2025, si estas no cumplen con las condiciones para su reconocimiento de acuerdo con la resolución N° 3, se deben rebajar de la contabilidad mediante el siguiente ajuste:

Cuenta	Debe	Haber
Provisión	XXX	
Ajustes de Primera Adopción		XXX

Por otro lado, aquellas provisiones que no hayan sido reconocidas y que cumplan con el porcentaje de probabilidad señalado en la norma se deberán registrar a través del siguiente asiento contable:

Cuenta	Debe	Haber
Ajustes de Primera Adopción	XXX	
Provisión		XXX



3. Valorización Inicial

El numeral 45 de la NIC 37 señala que cuando resulte importante el efecto financiero producido por el descuento, el importe de la provisión debe ser el valor presente de los desembolsos que se espera sean necesarios para cancelar la obligación.

Agrega en su numeral 46 que, debido al valor temporal del dinero, una provisión que se refiere a salidas de efectivo cercanas al final del periodo sobre el que se informa, resulta más onerosa para la entidad que otra referida a salidas por igual importe, pero fechas más lejanas. El importe de las provisiones, por tanto, será objeto de descuento cuando el efecto de hacerlo resulte significativo.

Por otro lado, el numeral 27 de la resolución N° 3 dispone que, para el caso de aquellas provisiones de más de tres años, el monto de la provisión debe ser el valor actual de los desembolsos que se espera que sean necesarios para pagar la obligación, para cuyo efecto se aplica como tasa de descuento la tasa de endeudamiento del Fisco para un plazo de vencimiento análogo y no se aplicará ningún tipo de descuento para las provisiones que tengan un vencimiento igual o inferior a dicho período.

Como se observa, la diferencia radica en que la norma de Provisiones determina un tiempo específico para que resulte significativo el efecto financiero producido por el descuento para obtener el valor actual.

Por lo tanto, para efectos de la primera adopción la entidad deberá analizar sus provisiones de más de 3 años registradas al 31 de diciembre de 2025 y efectuar un ajuste de primera adopción por la variación que se produce entre las tasas.

4. Valorización Posterior

No se observan diferencias que deban ser consideradas en el proceso de primera adopción. Sin perjuicio de lo anterior, se deberá analizar si corresponde efectuar un ajuste a las provisiones por más de 3 años que son medidas en su valor actual, de acuerdo con lo establecido en el numeral 30 de la norma de Provisiones, contenida en la Resolución N°3.

Bienes de Uso

1. Contexto Normativo

Para efectos de la presente norma es pertinente precisar que las normas analizadas corresponden a la NIC 16 Propiedad Planta y Equipo y la norma de Bienes de Uso contenida en la resolución N° 3, de 2020, de este origen. Entendiéndose en este contexto, que propiedad, planta y equipo es el equivalente a bienes de uso.

No obstante lo anterior, para efectos del reconocimiento, valorización y presentación de los Bienes de Uso, las entidades estarán facultadas para aplicar respecto de los hechos económicos que se originen a contar del 1 de enero de 2026, lo establecido en la resolución N° 1, de 2026 de este origen, con el propósito de evitar la necesidad de efectuar nuevos ajustes contables.

En este sentido, el análisis normativo se desarrolla conforme a lo siguiente.

2. Concepto y Reconocimiento

En cuanto al concepto este no difiere en las normas señaladas.

Para el reconocimiento, la NIC16 en su numeral 7, señala que el costo de un elemento de propiedades, planta y equipo se reconocerá como activo si, y sólo si:

- a) sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo; y
- b) el costo del elemento puede medirse con fiabilidad.

En cambio, la resolución N° 1, de 2026, en su numeral 6, establece que para el reconocimiento de los bienes de uso se reconocerán como activos solo si:

- a) Es probable que la entidad reciba beneficios económicos o potencial de servicio futuros asociados con el bien de uso; y
- b) El valor razonable o el costo del bien de uso pueda ser medido de forma fiable.

Agrega en su numeral 7, como requisito adicional, que los bienes de uso muebles serán reconocidos cuando su costo unitario de adquisición sea mayor o igual a tres Unidades Tributarias Mensuales (UTM).

Como se observa, se distinguen dos diferencias a nivel de reconocimiento, la primera de ellas, la inclusión del concepto de potencial de servicio y la segunda el requisito del umbral de reconocimiento para los bienes muebles.

Por lo anterior cada entidad deberá evaluar al 31 de diciembre de 2025 para efectos de la primera adopción lo siguiente:

- a) Si mantiene bienes de uso que cumplan con los requisitos para su reconocimiento establecidos en la resolución N°1 y que dada la diferencia



normativa reconoció contablemente en aplicación de NIC 16, como gasto patrimonial.

Cuenta	Debe	Haber
Bienes de Uso	XXX	
Depreciación Acumulada de Bienes de Uso		XXX
Deterioro Acumulado de Bienes de Uso		XXX
Ajustes de Primera Adopción		XXX

b) Cada entidad deberá analizar para los bienes muebles el cumplimiento del umbral de reconocimiento:

- i. Si la entidad adquirió bienes y fueron registrados como gastos patrimoniales, estos deberán ser reconocidos con su respectiva depreciación y su deterioro si corresponde.

Cuenta	Debe	Haber
Bienes de Uso	XXX	
Depreciación Acumulada de Bienes de Uso		XXX
Deterioro Acumulado de Bienes de Uso		XXX
Ajustes de Primera Adopción		XXX

- ii. Si la entidad activó bienes que no cumplan con el umbral de reconocimiento, estos se deberán dar de baja.

Cuenta	Debe	Haber
Depreciación Acumulada de Bienes de Uso	XXX	
Deterioro Acumulado de Bienes de Uso	XXX	
Ajustes de Primera Adopción	XXX	
Bienes de Uso		XXX



3. Valorización Inicial

En ambas normas la valorización inicial es por su costo.

La NIC 16 no hace referencia a los bienes recibidos en comodato, en cambio, la resolución N° 1 establece que los bienes recibidos en comodato deben registrarse en cuentas de Responsabilidades o Derechos Eventuales (Cuentas de Orden), en este caso la entidad deberá efectuar el levantamiento de los bienes recibidos en esa calidad y efectuar el ajuste para dicho reconocimiento. Los bienes deben ser valorizados de acuerdo a lo señalado en el convenio o contrato suscrito entre las partes, más todos los gastos inherentes a la operación hasta que los bienes estén en condiciones de ser usados.

Cuenta	Debe	Haber
Cuenta de Orden Bienes Recibidos en Comodato - Debe	XXX	
Cuenta de Orden Bienes Recibidos en Comodato - Haber		XXX

La NIC 16, no hace referencia a los bienes adquiridos a través de una transacción sin contraprestación, donación u otra, pero la NIC 20 en su numeral 23, señala lo siguiente:

“Las subvenciones del gobierno pueden tomar la forma de transferencias de activos no monetarios, tales como terrenos u otros recursos, para uso de la entidad. En estas circunstancias, es habitual determinar el valor razonable de cada activo no monetario y contabilizar tanto la subvención como cada activo por el correspondiente valor razonable. En ocasiones se sigue un procedimiento alternativo consistente en recoger las subvenciones y los activos relacionados por importes nominales simbólicos”.

En este aspecto, el numeral 20 de la resolución N° 1, señala que cuando se adquiere un activo a través de una transacción sin contraprestación, donación u otra se deberá aplicar lo siguiente:

- a) En el caso de una donación de bienes muebles, de desconocerse el valor asignado por el donante, el costo del bien será el valor de reposición o de reposición depreciado, según el tipo de bien, considerando su antigüedad o, si no existiera este dato, el valor de tasación que determine el organismo o profesional competente. Tratándose de vehículos, debe utilizarse el valor que determine el Servicio de Impuestos Internos como tasación fiscal.
- b) A su vez, en el caso de bienes inmuebles se considerará, en primera instancia, el avalúo fiscal vigente a la fecha de su incorporación, o en su defecto, el valor de tasación que determine el organismo o profesional competente, más todos



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

Para lo anterior la entidad deberá revisar los bienes adquiridos en donación y efectuar el ajuste correspondiente, de acuerdo a lo indicado precedentemente.

En cuanto a los bienes adquiridos en permuta, el numeral 24 de la NIC 16 señala que algunos elementos de propiedades, planta y equipo pueden haber sido adquiridos a cambio de uno o varios activos no monetarios, o de una combinación de activos monetarios y no monetarios. La siguiente discusión se refiere solamente a la permuta de un activo no monetario por otro, pero también es aplicable a todas las permutas descritas en el primer inciso de este párrafo. El costo de dicho elemento de propiedades, planta y equipo se medirá por su valor razonable, a menos que (a) la transacción de intercambio no tenga carácter comercial o (b) no pueda medirse con fiabilidad el valor razonable del activo recibido ni el del activo entregado. El elemento adquirido se medirá de esta forma incluso cuando la entidad no pueda dar de baja inmediatamente el activo entregado. Si la partida adquirida no se mide por su valor razonable, su costo se medirá por el importe en libros del activo entregado.

Una entidad determinará si una transacción de intercambio tiene carácter comercial mediante la consideración de la medida en que se espera que cambien sus flujos de efectivo futuros como resultado de la transacción. Una transacción de intercambio tiene naturaleza comercial si:

- (a) la configuración (riesgo, calendario e importe) de los flujos de efectivo del activo recibido difiere de la configuración de los flujos de efectivo del activo transferido; o
- (b) El valor específico para la entidad, de la parte de sus actividades afectadas por la permuta, se ve modificado como consecuencia del intercambio; y
- (c) la diferencia identificada en (a) o en (b) es significativa al compararla con el valor razonable de los activos intercambiados.

Al determinar si una permuta tiene carácter comercial, el valor específico para la entidad de la parte de sus actividades afectadas por la transacción deberá tener en cuenta los flujos de efectivo después de impuestos. El resultado de estos análisis puede ser claro sin que la entidad tenga que realizar cálculos detallados.

Por su parte, la resolución N° 1 señala sobre este aspecto que 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.

Dado lo anterior la entidad deberá evaluar si existen bienes adquiridos bajo permuta y efectuar el ajuste correspondiente.



i. Valor registrado del bien permutado aumenta:

Cuenta	Debe	Haber
Bienes de Uso	XXX	
Depreciación Acumulada de Bienes de Uso		XXX
Deterioro Acumulado de Bienes de Uso		XXX
Ajustes de Primera Adopción		XXX

ii. Valor registrado del bien permutado disminuye:

Cuenta	Debe	Haber
Depreciación Acumulada de Bienes de Uso	XXX	
Deterioro Acumulado de Bienes de Uso	XXX	
Ajustes de Primera Adopción	XXX	
Bienes de Uso		XXX

4. Valorización Posterior

En cuanto a la valorización posterior la NIC 16, establece que la entidad elegirá política contable el modelo del costo o el modelo de revaluación, y aplicará esa política a todos los elementos que compongan una clase de propiedades, planta y equipo.

Modelo del Costo: Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo se registrará por su costo menos la depreciación y el importe acumulados de las pérdidas por deterioro del valor.

Modelo de Revaluación: Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido. Las revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable al final del periodo sobre el que se informa.



En cambio, la resolución N° 1, define a qué tipos de bienes les aplica cada modelo de valorización:

Modelo del Costo: La valorización posterior de los bienes de uso muebles, de infraestructura pública y de bienes nacionales de uso público se deberá efectuar por el modelo del costo, en el cual el valor libro está compuesto por el valor inicial, incrementado por todas las erogaciones capitalizables en que se incurra, menos la depreciación acumulada y el monto acumulado de las pérdidas por deterioro del valor a lo largo de su vida útil.

Modelo de Revaluación: La valorización posterior para los bienes inmuebles en cada fecha de presentación corresponderá al valor razonable, esto es para efectos de esta Norma, a través del avalúo fiscal vigente en primera instancia o en su defecto del valor asignado a través de una tasación comercial si se dispone de ella. El uso de la política contable debe ser uniforme para cada clase de activo. Si la entidad utilizó el avalúo fiscal, podrá posteriormente utilizar la tasación comercial, pero no en caso contrario.

Los bienes inmuebles cuyo valor razonable corresponde al avalúo fiscal, se deberán revaluar anualmente, con el monto del avalúo fiscal actualizado del segundo semestre.

Por todo lo anterior, aquellas entidades que optaron por el modelo del costo deberán analizar sus bienes y efectuar los ajustes, si corresponde, de acuerdo a lo siguiente:

- a) Para los bienes muebles, continuar aplicando este modelo, siempre y cuando se hayan cumplido todas las condiciones para su reconocimiento.
- b) Para los inmuebles, deberán efectuar un ajuste de primera adopción para valorizar en concordancia con los numerales 28 al 35 de la resolución N° 1.

Realizado el análisis deberán definir para cada clase de activo si para el modelo de la revaluación utilizará avalúo fiscal o tasación comercial, realizado este análisis se prevén dos posibles escenarios:

- i. Que el valor libro sea inferior al avalúo fiscal o tasación comercial, deberá realizar el siguiente ajuste:

Cuenta	Debe	Haber
Ajustes de Primera Adopción	XXX	
Depreciación Acumulada de Bienes de Uso	XXX	
Deterioro Acumulado de Bienes de Uso	XXX	
Terrenos		XXX
Edificaciones		XXX



ii. Que el valor libro exceda al avalúo fiscal o tasación comercial, deberá realizar el siguiente ajuste:

Cuenta	Debe	Haber
Depreciación Acumulada de Inmuebles	XXX	
Deterioro Acumulado de Bienes de Uso	XXX	
Terrenos	XXX	
Edificaciones	XXX	
Ajustes de Primera Adopción		XXX

Se debe considerar el numeral 5 de la resolución N° 1 que señala los terrenos y los edificios se contabilizan por separado.

Ahora bien, si la entidad optó por el modelo de revaluación deberá analizar sus bienes y realizar el ajuste si corresponde:

- a) Para los bienes muebles, deberán efectuar un ajuste de primera adopción para valorizar en concordancia con los numerales 26 y 27 de la resolución N° 1. Realizado el análisis deberán reversar los saldos de las cuentas patrimoniales afectadas por la revaluación de dichos bienes contra la cuenta Ajuste de Primera Adopción.
- b) Para los bienes inmuebles, deberán continuar aplicando este modelo de reevaluación, siempre y cuando, el modelo empleado se base en la tasación comercial y la entidad pueda mantener una periodicidad de reevaluación mediante la tasación comercial, en un período que no sea superior a 5 años.

Bienes de Uso Especiales:

Con respecto a estos bienes la NIC 16 no los aborda.

En la resolución N° 1, se identifican:

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, construidos por la entidad o un tercero y que cumplen algunos de los siguientes requisitos:

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



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

El reconocimiento y valorización de este tipo de bienes se regirá por las disposiciones de la norma de Bienes de Uso indicada en los numerales anteriores.

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.

En función de la materialidad de los bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural y del potencial de servicio que aportan a la institución, y en el caso de no disponer de su costo, éstos se deberán valorizar siempre que fuese practicable.

Una vez agotadas todas las posibilidades de valorización de los bienes, y si no es posible obtener un valor fiable, estos serán objeto de registro a \$1, como valor simbólico, en cuentas de Responsabilidades o Derechos Eventuales y se deberá mantener un inventario actualizado de ellos.

En caso de que se produzcan restauraciones u otras erogaciones capitalizables, estas incrementarán el valor del activo aplicando la regla general de esta norma.

Los requerimientos de depreciación no aplican a este tipo de bienes.

Bienes Nacionales de Uso Público:

Los bienes de uso público son bienes cuyo dominio pertenece a toda la Nación y su uso pertenece a todos los habitantes, tales como, calles, plazas, puentes y caminos, el mar adyacente y sus playas.

Los bienes de uso público que se destinan primordialmente al uso de la comunidad, cuyo control corresponda a la entidad, y sea posible determinar en forma fiable su costo se deben reconocer en las cuentas de bienes de uso.

Por lo anterior, si la entidad identifica que posee alguno de estos bienes deberá reconocerlos de acuerdo con lo establecido en la normativa como ajuste de primera adopción.



5. Aspectos Adicionales

El numeral 8 de la resolución N° 1 señala que, los bienes de uso adquiridos mediante contratos de arrendamiento financiero, Leasing o Leaseback o mediante contratos de concesión, se les aplicarán las normas de Arrendamientos y Concesiones, respectivamente.

El numeral 10 señala, que los bienes construidos en terrenos de terceros en el marco de un contrato de arrendamiento o de un convenio de comodato y que cumplan con lo establecido en esta Norma, serán reconocidos como bienes de uso.

Por lo anterior se deberá efectuar un ajuste de primera adopción para el reconocimiento de estas construcciones de acuerdo con lo establecido en la normativa como ajuste de primera adopción.

Luego el numeral 11 señala, que las mejoras realizadas a bienes de uso en el marco de un contrato de arrendamiento o convenio de comodato y que cumplan con lo establecido en esta Norma, serán contabilizados como bienes de uso.

Por lo anterior la entidad deberá evaluar si ha incurrido en desembolsos en este tipo de contratos que cumplan con lo indicado precedentemente, y efectuar el ajuste de primera adopción de acuerdo con lo establecido en la normativa.

Asimismo, el numeral 12 señala, que los bienes muebles e inmuebles adquiridos o construidos con recursos del Fondo Nacional de Desarrollo Regional (FNDR) se deberán contabilizar según esta Norma como bienes de uso, una vez que se encuentren en condiciones de ser usados y explotados por la entidad y hayan sido asignados por el Gobierno Regional.

Enseguida su numeral 13 indica, que los bienes muebles e inmuebles adquiridos con recursos recibidos como fondos en administración se deberán contabilizar según esta Norma como bienes de uso desde su adquisición siempre y cuando la entidad mantenga su control y su traspaso esté establecido en el convenio, o en su defecto, lo que señale la entidad otorgante.

Por lo anterior la entidad deberá analizar si mantiene bienes que no han sido reconocidos, asignados y/o adquiridos, del Gobierno Regional y/o con fondos en administración y efectuar el ajuste de primera adopción.

Lo señalado en los numerales 9 y 22 de la citada resolución N° 1 no aplican a estas entidades.

De manera excepcional, para el equipo especializado, que se encuentre registrado al valor residual, se podrá ocupar el valor de tasación que determine el organismo o profesional competente designado para tal efecto por la autoridad administrativa, si la corporación o fundación municipal considera que dicho valor difiere significativamente del beneficio económico futuro o potencial de servicio que ese



activo representa para la entidad y si esta revaluación satisface la consideración a la información financiera de costo-beneficio.

Finalmente, la norma de Políticas Contables contenida en la resolución N° 1, señala en Limitaciones de una reexpresión retroactiva que la aplicación de un requerimiento es impracticable cuando la entidad no puede aplicarlo después de haber hecho cualquier esfuerzo razonable para hacerlo.

En este caso para lo señalado precedentemente se deberá aplicar el reconocimiento de dichos bienes de forma prospectiva.

Propiedades de Inversión

1. Contexto Normativo

Para efectos de la presente norma es pertinente precisar que las normas analizadas corresponden a la NIC 40 Propiedades de Inversión y la norma de Propiedades de Inversión contenida en la resolución N° 3, de 2020, de este origen.

2. Concepto y Reconocimiento

En cuanto al concepto y reconocimiento, no se identifican diferencias que deban ser consideradas para efectos de la primera adopción.

3. Valorización Inicial

En su valorización inicial, en ambas normas no existe diferencia, su valorización inicial es por su costo.

La norma de Propiedades de Inversión contenida en la resolución N° 3, señala que cuando se adquiera una propiedad de inversión a través de una transacción sin contraprestación, su costo se medirá en los mismos términos mencionados en la norma de Bienes de Uso.

4. Valorización Posterior

La NIC 40, establece que la entidad elegirá como política contable el modelo del valor razonable, o el modelo del costo, y aplicará esa política a todas sus propiedades de inversión.

Modelo del Valor Razonable: Con posterioridad al reconocimiento inicial, la entidad que haya escogido el modelo del valor razonable medirá todas sus propiedades de inversión al valor razonable.

Cuando una propiedad mantenida por un arrendatario bajo un arrendamiento operativo se clasifica como una propiedad de inversión se medirá posteriormente por el modelo del valor razonable.

Las pérdidas o ganancias derivadas de un cambio en el valor razonable de las propiedades de inversión se incluirán en el resultado del periodo en que surjan.

Modelo del Costo: Después del reconocimiento inicial, una entidad que opte por el modelo del costo medirá todas sus propiedades de inversión de acuerdo con los requerimientos de la NIC 16 para ese modelo.

En cambio, la resolución N° 3, establece que Una municipalidad medirá todas sus propiedades de inversión al valor razonable en cada fecha de presentación.



Las pérdidas o ganancias derivadas de un cambio en el valor razonable de una propiedad de inversión se incluirán en el resultado del periodo en que surjan.

Para efectos de la aplicación de esta norma, el valor razonable de una propiedad de inversión corresponderá a su avalúo fiscal vigente o al valor asignado a través de una tasación comercial, si dispone de ella. Una entidad que utiliza el avalúo fiscal podrá posteriormente utilizar la tasación comercial, pero no en caso contrario.

Por lo descrito anteriormente, deberán efectuar un ajuste de primera adopción para valorizar en concordancia con los numerales 11 al 13 de esta norma contenida en la resolución N° 3.

- i. Que el valor libro sea inferior al avalúo fiscal o tasación comercial, deberá realizar el siguiente ajuste:

Cuenta	Debe	Haber
Depreciación Acumulada de Propiedades de Inversión	XXX	
Deterioro Acumulado de Propiedades de Inversión	XXX	
Propiedades de Inversión	XXX	
Ajustes de Primera Adopción		XXX

- ii. Que el valor libro exceda al avalúo fiscal o tasación comercial, deberá realizar el siguiente ajuste:

Cuenta	Debe	Haber
Depreciación Acumulada de Propiedades de Inversión	XXX	
Deterioro Acumulado de Propiedades de Inversión	XXX	
Ajustes de Primera Adopción	XXX	
Propiedades de Inversión		XXX



Impuestos a las Ganancias

1. Otras Consideraciones

La norma referida a los impuestos a las ganancias corresponde a la NIC 12.

Aquellas entidades que apliquen esta norma, en atención a las actividades que desarrollan, deberán continuar con su aplicación. Lo anterior en el entendido que dichas actividades cumplan los requerimientos establecidos en la legislación tributaria aplicable.



Transferencias

1. Contexto Normativo

Para efectos de la presente norma es pertinente precisar que el cuerpo normativo empleado para el análisis corresponde a la NIC 20 Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales y la norma de Transferencias contenida en la resolución N°3, de 2020, de este origen.

2. Concepto y Reconocimiento

La NIC 20 en su numeral 2, indica que las subvenciones del gobierno son ayuda gubernamental en forma de transferencias de recursos a una entidad a cambio del cumplimiento pasado o futuro de ciertas condiciones relacionadas con las actividades de operación de la entidad. Se excluyen aquellas formas de ayudas gubernamentales a las que no cabe razonablemente asignar un valor, así como las transacciones con el gobierno que no pueden distinguirse de las demás operaciones normales de la entidad.

A su vez la citada norma define “valor razonable” como el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, entre un comprador y un vendedor interesados y debidamente informados, que realizan una transacción libre.

Ahora bien, la norma de Transferencias contenida en la resolución N°3, establece que estas son entradas y salidas de recursos en dinero o en especies entre los distintos organismos del Sector Público y de éstos a otras entidades públicas o privadas, o viceversa, todas ellas sin contraprestación directa, de acuerdo a los términos establecidos en las leyes, regulaciones o convenios y acuerdos vinculantes entre las partes interesadas, distintas de impuestos.

Añade la citada resolución, que las transferencias pueden estar sujetas a estipulaciones, requerimientos que pueden estar establecidos en leyes, regulaciones, convenios o acuerdos vinculantes entre las partes interesadas, que imponen condiciones y/o restricciones, sobre el uso o destino de los activos transferidos.

Las condiciones sobre el uso o destino de los activos transferidos requieren que la entidad receptora consuma los beneficios económicos o potencial de servicio futuros del activo como se especifica en las estipulaciones. El incumplimiento de las condiciones significa que dichos recursos deben restituirse según se establezca en los convenios, acuerdos vinculantes o marco jurídico vigente.

Activos y Pasivos por Transferencias Reintegrables

El numeral 7 de la norma de Transferencias, establece que 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, como es el caso de las transferencias con condiciones.

Para dar cumplimiento a ello, la entidad deberá crear una cuenta de pasivo por transferencias reintegrables. Del mismo modo, deberá crear una cuenta de activo que refleje el deudor por transferencia reintegrable. Tal como se mencionó en el apartado precedente, dichas cuentas deben contar con la desagregación interna que permita adecuado control de estas, las que regirán a contar ejercicio contable 2026.

Pasivo por Transferencias Reintegrables:

Considerando lo antes planteado, la entidad deberá analizar al 31 de diciembre de 2025, si mantiene saldos de transferencias con condición recibidas de entidades públicas pendientes de informe de rendición. De corresponder deberá realizar el ajuste para reconocer el respectivo pasivo:

Cuenta	Debe	Haber
Ajustes de Primera Adopción	XXX	
Pasivo por Transferencia Reintegrable ¹		XXX

Activo por Transferencias Reintegrables:

Asimismo, deberá analizar si al 31 de diciembre de 2025, si ha otorgado transferencias con condición cuyo informe de rendición no ha sido aprobado. De corresponder deberá realizar el ajuste para reconocer el respectivo activo:

Cuenta	Debe	Haber
Activo por Transferencia Reintegrable ²	XXX	
Ajustes de Primera Adopción		XXX

3. Aspectos Adicionales

La mencionada NIC 20 aborda únicamente las subvenciones del gobierno, si la entidad recibe u otorga recursos a privados con condición deberá efectuar también ajuste de primera adopción por aquellas transferencias con condición que cumplan con lo establecido precedentemente.

¹En relación con la cuenta de pasivo asociada a los Acreedores por Transferencias Reintegrables, la entidad deberá propiciar una desagregación mínima que permita el control de los acreedores, y necesidades adicionales de información de la entidad para la toma de decisiones.

²En relación con la cuenta de activo asociada a los Deudores por Transferencias Reintegrables, la entidad deberá propiciar una desagregación mínima que permita el control de los deudores, y necesidades adicionales de información de la entidad para la toma de decisiones.

Arrendamientos

1. Contexto Normativo

Para efectos de la presente norma es pertinente precisar que las normas analizadas corresponden a la NIIF 16 Arrendamientos y la norma de Arrendamientos contenida en la resolución N°3, de 2020, de este origen.

No obstante lo anterior, para efectos del reconocimiento, valorización y presentación de los arrendamientos, las entidades estarán facultadas para aplicar respecto de los hechos económicos que se originen a contar del 1 de enero de 2026, lo establecido en la resolución N° 1, de 2026 de este origen, con el propósito de evitar la necesidad de efectuar nuevos ajustes contables.

En este sentido, el análisis normativo se desarrolla conforme a lo siguiente.

2. Concepto, Reconocimiento y Valorización.

En cuanto al concepto, reconocimiento y valorización, no se identifican diferencias que deban ser consideradas para efectos de la primera adopción.

3. Aspectos Adicionales

Si una entidad se encuentra en el escenario que contempla el numeral 11 de la norma de Arredramientos contenida en la citada resolución N°1, es decir, cuando la entidad en calidad de arrendador, entrega un arrendamiento financiero, deberá solicitar instrucciones para su contabilización a esta Contraloría General, tal como lo establece el citado numeral 11.

Finalmente, lo anterior también aplica para para los contratos de leaseback, es decir, si una entidad mantiene un contrato de leasing de esa naturaleza, deberá solicitar instrucciones para su contabilización a esta Contraloría General.



Instrumentos Financieros

1. Contexto Normativo

Para efectos de la presente norma es pertinente precisar que las normas analizadas corresponden a la NIIF 9 Instrumentos Financieros y la norma de Instrumentos Financieros contenida en la resolución N°3, de 2020, de este origen.

No obstante, lo anterior, para efectos del reconocimiento, valorización y presentación de los instrumentos financieros, las entidades estarán facultadas para aplicar respecto de los hechos económicos que se originen a contar del 1 de enero de 2026, lo establecido en la resolución N° 1, de 2026 de este origen, esto con el propósito de evitar la necesidad de efectuar nuevos ajustes contables.

En este sentido, el análisis normativo se desarrollará conforme a lo siguiente.

2. Concepto y Reconocimiento

En cuanto al concepto, reconocimiento y valorización, no se identifican diferencias que deban ser consideradas para efectos de la primera adopción.

3. Aspectos Adicionales

El numeral 49 de la norma de Instrumentos Financieros, señala que los criterios de estimación de deterioro de valor para bienes financieros expuestos en esta normativa no serán de aplicación para las cuentas de deudores presupuestarios. Por lo anterior, este numeral no resulta aplicable para estas entidades.



Activos No Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas

1. Contexto Normativo

Para efectos de la presente norma es pertinente precisar que las normas analizadas corresponden a la NIIF 5 Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas y la norma de Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas, contenida en la resolución N°1, de 2026, de este origen.

Para efectos del reconocimiento, valorización y presentación de los Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas, las entidades estarán facultadas para aplicar respecto de los hechos económicos que se originen a contar del 1 de enero de 2026, lo establecido en la resolución N° 1, de 2026 de este origen, esto con el propósito de evitar la necesidad de efectuar nuevos ajustes contables.

En este sentido, el análisis normativo se desarrolla conforme a lo siguiente.

2. Concepto, Reconocimiento y Valorización.

En cuanto al concepto, reconocimiento y valorización, no se identifican diferencias que deban ser consideradas para efectos de la primera adopción.



CAPÍTULO II. NORMAS DE PRESENTACIÓN

Información Financiera por Segmentos

1. Contexto Normativo

Para efectos de la presente norma es pertinente precisar que las normas analizadas corresponden a la NIIF 8 Segmentos de Operación, y la norma de Información Financiera por Segmentos contenida en la Resolución N°3, de 2020, de este origen.

2. Concepto, Reconocimiento y Valorización

En primer lugar, al tratarse de una norma de presentación de información financiera no se evidencian ajustes de primera adopción asociados a la medición de activos y pasivos.

Sin perjuicio de lo anterior, es preciso señalar que el numeral 4 de la mencionada norma de Segmentos de la resolución N°3, establece que, se ha definido que los segmentos en el Sector Municipal corresponden a la gestión municipal y los Servicios Traspasados de Educación, Salud y Cementerios. No obstante, dicha clasificación no aplica a las entidades que se encuentran bajo el alcance del presente instructivo, cuyos segmentos deben determinarse según sus actividades específicas, tales como salud, deporte, cultura, entre otras.



Errores

1. Contexto Normativo

Para efectos de la presente norma es pertinente precisar que las normas analizadas corresponden a la NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, y la norma de Errores contenida en la Resolución N°3, de 2020, de este origen.

2. Concepto

En cuanto al concepto, este no difiere en ambas normas.

3. Aspectos Adicionales

Ambas normas establecen la forma de corregir los errores según el momento en que estos se detectan, no presentando diferencias sustantivas entre ellas.

Ahora bien, no resulta aplicable a estas entidades el numeral 4 de la norma de Errores contenida en la resolución N° 3, la cual señala que las correcciones de errores deberán ser informadas a este Órgano Contralor.

Sin perjuicio de lo anterior, cabe señalar, que si la entidad hubiese aplicado un marco normativo distinto de aquel que debió regirse, deberá regularizar conforme a lo dispuesto en esta norma.



CAPÍTULO III. PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

1. Los estados financieros se presentarán en base a lo que se establece en la Resolución N° 3, de 2020 y a las instrucciones que oportunamente impartirá este Organismo Contralor.
2. Estos estados financieros preparados sobre la base de dicha normativa no deberán presentarse en forma comparativa con los correspondientes al ejercicio contable 2025. En consecuencia, los primeros estados financieros comparativos corresponderán al ejercicio contable 2027 comparado con el ejercicio contable 2026.
3. Las corporaciones y fundaciones municipales deberán preparar un Balance General de Apertura que refleje la situación financiera al inicio del ejercicio contable 2026, el cual deberá incluir los ajustes derivados de la aplicación por primera vez de la nueva normativa. Este balance deberá ser preparado y presentado de acuerdo a las instrucciones de preparación y presentación de Estados Financieros, que se emitirán oportunamente por este Organismo Contralor.



Referencia a NICSP

Este instructivo ha sido desarrollado fundamentalmente a partir de la NICSP 33 Adopción por Primera Vez de las NICSP de Base Acumulación (o Devengo), contenida en la edición del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público año 2017.