

PLAN CONTABLE GENERAL PARA EMPRESAS

PLAN CONTABLE GENERAL PARA EMPRESAS

CONTENIDO E ÍNDICE

	Página
Introducción	I - II
PARTE I – GENERALIDADES	1
A. Objetivos	1
B. Disposiciones Generales	1 – 3
C. Procedimiento de actualización y vigencia	4
D. Aspectos Fundamentales de la Contabilidad	4 - 10
PARTE II – CLASIFICACIÓN Y CATÁLOGO DE CUENTAS	11
Cuadro de Clasificación	12 - 14
Catálogo de Cuentas	15 - 55
PARTE III – DESCRIPCIÓN Y DINÁMICA CONTABLE	56
- Elemento 1 – Activo Disponible y Exigible	57 - 75
- Elemento 2 – Activo Realizable	76 – 97
- Elemento 3 – Activo Inmovilizado	98 – 119
- Elemento 4 – Pasivo	120 -140
- Elemento 5 – Patrimonio neto	141 -152
- Elemento 6 – Gastos por naturaleza	153 – 174
- Elemento 7 – Ingresos	175 - 191
- Elemento 8 – Saldos Intermediarios de Gestión	192 - 204
- Elemento 9 – Costos de Producción y Gastos por Función	205
- Elemento 0 – Cuentas de Orden	206 - 208
PARTE IV – BASES DE CONCLUSIONES	209 - 213
ANEXOS	
1. Términos y definiciones utilizados	214 - 220
2. Relación de NIIF vigentes a nivel nacional y a nivel internacional	221 - 223

INTRODUCCIÓN

El Consejo Normativo de Contabilidad es el órgano del Sistema Nacional de Contabilidad que tiene como parte de sus atribuciones, el estudio, análisis y opinión sobre las propuestas de normas relativas a la contabilidad de los sectores público y privado, así como la aprobación de las normas de contabilidad para las entidades del sector privado. Dentro de esas atribuciones, es que emite este Plan Contable General para Empresas (PCGE), que contempla los aspectos normativos establecidos por las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

El plan contable que se sustituye con este PCGE, corresponde a la versión emitida en el año 1984, vigente a partir del año 1985, por la Comisión Nacional Supervisora de Empresas y Valores – CONASEV-, y sus posteriores modificatorias o ampliatorias. Dicha versión correspondía a su vez a la revisión del Plan Contable General que entró en vigencia en el año 1974.

Para la elaboración de este PCGE se ha conservado, hasta donde ha sido posible y conveniente, la nomenclatura de las cuentas y subcuentas, así como la estructura de códigos contables del plan emitido por la CONASEV, con la finalidad de facilitar el tránsito hacia la aplicación completa de este nuevo PCGE.

Este Plan Contable General para Empresas no tiene como propósito establecer medidas de control ni políticas contables. En el caso de los controles, éstos obedecen a la identificación de riesgos por parte de la empresa, considerando la probabilidad de ocurrencia y el impacto que puedan causar. Las políticas contables, que deben estar alineadas con las NIIF, son seleccionadas y aplicadas por las entidades para el registro de sus operaciones y la preparación de sus estados financieros. Ambos, controles y políticas contables, deben ser seleccionados de acuerdo a las transacciones que realizan las empresas y a las características que le son propias.

El PCGE ha sido homogenizado con las NIIF, contemplando aspectos relacionados con la presentación y revelación de información. En la parte final de la descripción y dinámica contable de cada cuenta, se ha incluido referencias a las NIIF, las que corresponden al modelo contable vigente en el Perú, a partir del cual las empresas seleccionan y aplican políticas contables.

También se ha contemplado en este PCGE lo que ha establecido la CONASEV en su Manual para la Preparación de Información Financiera, de tal manera de hacerlo compatible. Dicho Manual tiene como objetivo facilitar la preparación y presentación de información financiera, en armonía con las NIIF. Si bien es cierto, la CONASEV tiene como ámbito de supervisión a las empresas que cotizan valores en mercados públicos, es una referencia para la generalidad de las empresas que deben presentar información financiera a distintos usuarios.

El PCGE se ha dividido en cuatro partes y dos anexos. En la primera parte se identifican cuatro secciones: la Sección A referida a los objetivos; la Sección B, en la que se establece las disposiciones generales para su uso; la Sección C, en la que se indica los procedimientos de actualización y vigencia; y la Sección D, en que se mencionan los aspectos fundamentales de la contabilidad, entre ellos, la base teórica, una breve descripción de las NIIF y las referencias al

Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros.

La segunda parte, incluye un cuadro de clasificación, que separa las cuentas por elementos de los estados financieros, y el catálogo de cuentas. Este catálogo se encuentra desarrollado a un nivel de cinco (05) dígitos, y contempla una desagregación básica de cuentas de acuerdo con su naturaleza, la misma que podrá ser incrementada de acuerdo con las necesidades de cada entidad.

La tercera parte, sobre la Descripción y Dinámica Contable, presenta el contenido, de cada cuenta, de las subcuentas que lo conforman, y una breve descripción de los aspectos de reconocimiento y medición. También se incluye la dinámica de la cuenta; comentarios que buscan orientar al usuario en la aplicación de las cuentas y subcuentas descritas; y, por último, referencias a las NIIF e interpretaciones relacionadas.

Las bases para conclusiones se incluyen como la cuarta parte del Plan Contable General para Empresas. Aquí, se exponen los principales temas generales debatidos en el desarrollo del PCGE, y las conclusiones a las que se llegó. Es el caso de la conveniencia de utilizar cinco dígitos, la interpretación de la esencia contable de un hecho económico antes que la formalidad o lo dispuesto por las leyes; la necesidad de utilizar y/o desagregar algunas cuentas; la acumulación versus la presentación de las cuentas o rubros, entre otros asuntos.

Además, se incorpora dos anexos. El Anexo I en el que para facilitar una mejor lectura del contenido, el usuario encontrará precisiones acerca del uso de definiciones y términos en este PCGE; y el Anexo II, con la relación de las NIIF emitidas por el organismo competente a nivel internacional y las que han sido oficializadas a nivel nacional, indicando las fechas de vigencia correspondientes.

No obstante que este PCGE ha sido diseñado para empresas, es decir, para actividades que persiguen fines de lucro, de cualquier tamaño o sector económico, su contenido, con cambios reducidos, puede ser adaptado a otras entidades.

Este PCGE, como herramienta del modelo contable adoptado en el Perú, se subordina en todos sus aspectos a las políticas contables adoptadas. En consecuencia, aunque no se espera que ocurra, si se identifica alguna contradicción entre este PCGE y las NIIF, deben preferirse estas últimas.

PARTE I – GENERALIDADES

A. OBJETIVOS

El Plan Contable General para Empresas (PCGE) tiene como objetivos:

1. La acumulación de información sobre los hechos económicos que una empresa debe registrar según las actividades que realiza, de acuerdo con una estructura de códigos que cumpla con el modelo contable oficial en el Perú, que es el que corresponde a las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF¹;
2. Proporcionar a las empresas los códigos contables para el registro de sus transacciones, que les permitan, tener un grado de análisis adecuado; y con base en ello, obtener estados financieros que reflejen su situación financiera, resultados de operaciones y flujos de efectivo;
3. Proporcionar a los organismos supervisores y de control, información estandarizada de las transacciones que las empresas efectúan.

B. DISPOSICIONES GENERALES

Es requisito para la aplicación del PCGE, observar lo que establecen las NIIF. De manera adicional y sin poner en riesgo la aplicación de lo dispuesto por las NIIF, se debe considerar las normas del derecho, la jurisprudencia y los usos y costumbres mercantiles.

En general se debe considerar lo siguiente:

1. Empleo de las cuentas

- 1.1. La contabilidad de las empresas se debe encontrar suficientemente detallada para permitir el reconocimiento contable de los hechos económicos, de acuerdo a lo dispuesto por este PCGE, y así facilitar la elaboración de los estados financieros completos, y otra información financiera.
- 1.2. Las operaciones se deben registrar en las cuentas que corresponde a su naturaleza.
- 1.3. Las empresas deben establecer en sus planes contables hasta cinco dígitos, los que se han establecido para el registro de la información según este PCGE (véase el numeral 3 Estructura de Cuentas en el Plan Contable General para Empresas, de estas Disposiciones Generales). En algunos casos, y por razones del manejo del detalle de información, las empresas pueden incorporar dígitos adicionales, según les sea necesario, manteniendo la estructura básica dispuesta por este PCGE. Tales dígitos adicionales pueden ser necesarios para reconocer el uso de diferentes monedas; operaciones en distintas líneas de negocios o áreas geográficas; mayor detalle de información, entre otros.

¹ Las NIIF son oficializadas en el Perú mediante resoluciones del Consejo Normativo de Contabilidad.

1.4. Si las empresas desarrollan más de una actividad económica, se deben establecer las subcuentas y divisionarias que sean necesarias para el registro por separado de las operaciones que corresponden a cada actividad económica.

1.5. Las empresas pueden utilizar los códigos a nivel de dos dígitos (cuentas) y tres dígitos (subcuentas) que no han sido fijados en este PCGE, siempre que soliciten a la Dirección Nacional de Contabilidad Pública la autorización correspondiente, a fin de lograr un uso homogéneo.

2. Sistemas y registros contables

2.1. La contabilidad refleja la inversión y el financiamiento de las empresas a través de la técnica de la partida doble. Ésta se refiere a que cada transacción se refleja, al menos, en dos cuentas o códigos contables, una o más de débito y otra (s) de crédito. El total de los valores de débito deben ser iguales al valor total de los valores de crédito, con lo que se mantiene un balance en el registro contable.

2.2. El registro contable no está supeditado a la existencia de un documento formal. En los casos en que la esencia de la operación se haya efectuado según lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros de las NIIF, corresponde efectuar el registro contable correspondiente, así no exista comprobante de sustento. En todos los casos, el registro contable debe sustentarse en documentación suficiente, muchas veces provista por terceros, y en otras ocasiones generada internamente.

2.3. Las transacciones que realizan las empresas se anotan en los libros y registros contables que sean necesarios, sin perjuicio del cumplimiento de otras disposiciones de ley.

2.4. Los libros, registros, documentos y demás evidencias del registro contable, serán conservados por el tiempo que resulte necesario para el control y seguimiento de las transacciones, sin perjuicio de lo que prescriben otras disposiciones de ley.

3. Estructura de Cuentas en el Plan Contable General para Empresas

3.1 Estructura

El Plan se encuentra desarrollado hasta un nivel de cinco dígitos, de acuerdo a la información que se pretende identificar como detalle. La codificación de las cuentas, subcuentas y divisionarias previstas, se han estructurado sobre la base de lo siguiente:

- **Elemento:** Se identifica con el primer dígito y corresponde a los elementos de los estados financieros, excepto para el dígito “8” que corresponde a la acumulación de información para indicadores nacionales, y el dígito “0” para cuentas de orden;
 - 1, 2 y 3 para el Activo;

- 4 para el Pasivo;
 - 5 para el Patrimonio Neto,
 - 6 para Gastos por Naturaleza;
 - 7 para Ingresos;
 - 8 para Saldos Intermediarios de Gestión;
 - 9 para cuentas analíticas de explotación o cuentas de función del gasto; para ser aplicado de acuerdo a la necesidad de cada empresa.
 - “0” para Cuentas de Orden, que acumula información que no se presenta en el cuerpo de los estados financieros;
- **Rubro o cuenta:** a nivel de dos dígitos, es el nivel mínimo de presentación de estados financieros requeridos, en tanto clasifica los saldos de acuerdo a naturalezas distintas;
 - **Subcuenta:** Acumula clases de activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos del mismo rubro, desagregándose a nivel de tres dígitos;
 - **Divisionaria:** Se descompone en cuatro dígitos. Identifica el tipo o la condición de la subcuenta, u otorga un mayor nivel de especificidad a la información provista por las subcuentas. Es el caso por ejemplo, de las Cuentas por cobrar o pagar comerciales; de los Inmuebles, maquinaria y equipo, y de los Tributos.
 - **Sub divisionaria:** Se presenta a nivel de cinco dígitos. Indica valuación cuando existe más de un método para medirla, u otorga un nivel de especificidad mayor. Por ejemplo, en el caso de las Inversiones inmobiliarias, e Inmuebles, maquinaria y equipo, se distinguirá entre activos medidos al costo o valor razonable; y en lo referido a un mayor nivel de detalle, por ejemplo, se ha incorporado el tipo de vinculación entre partes relacionadas, en las cuentas por cobrar y pagar entre aquellas.
- (Véase también las Bases de Conclusiones, párrafo 7. Parte IV del PCGE)

4. Descripción y Dinámica contable

Se presenta para cada cuenta en la cuarta parte de este PCGE, y se divide como sigue:

- 4.1 Contenido.
- 4.2 Nomenclatura de las subcuentas.
- 4.3 Reconocimiento y medición.
- 4.4 Dinámica de la cuenta.
- 4.5 Comentarios.
- 4.6 NIIF e Interpretaciones referidas.

C. PROCEDIMIENTO DE ACTUALIZACIÓN Y VIGENCIA

Las cuentas contables se encuentran afectadas por el intensivo proceso de revisión de las normas contables vigentes, y por el desarrollo de nuevas formas y tipos de negocios, sobre aspectos hasta ahora no discutidos, lo que dará lugar previsiblemente a otras modificaciones a las NIIF, o a la incorporación de nuevas NIIF. Consecuentemente, la actualización del PCGE debe constituirse en un proceso continuo.

La Dirección Nacional de Contabilidad Pública, en uso de sus facultades, dictará los procedimientos que estime necesarios para la actualización permanente del Plan Contable General para Empresas, a través de normativa adicional y la emisión de opiniones sobre aspectos que requieren alguna regulación, previa consulta al Consejo Normativo de Contabilidad. Dentro de este procedimiento se contempla la auscultación periódica con organismos profesionales y con profesionales de la contabilidad.

D. ASPECTOS FUNDAMENTALES DE LA CONTABILIDAD

Un plan o catálogo de cuentas es una herramienta necesaria para procesar información contable. Esa información contable responde a la aplicación de normas contables para el tratamiento de los efectos financieros de los hechos y estimaciones económicas que las empresas efectúan, normativa que no se sustituye en ninguno de sus extremos, por la emisión de este PCGE. Sin embargo, para el cabal entendimiento de este último, se reproducen diversos conceptos de la normativa mencionada, la que contempla, sin limitarse, las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF.

Los conceptos que se mencionan a continuación han sido tomados de la edición de las NIIF publicada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad² vigente internacionalmente. En todos los casos, las prescripciones de las NIIF prevalecen sobre las disposiciones contenidas en este PCGE.

1. Base Teórica

Este PCGE es congruente y se encuentra homogenizado con las NIIF oficializadas por el Consejo Normativo de Contabilidad (CNC)³. Además, toma en consideración los estándares contables de vigencia internacional (véase el Anexo 2, al final de este PCGE).

En los casos en los que no existe normativa específica sobre ciertos temas, tales como fideicomisos, participación de los trabajadores en sus porciones diferidas, y otros, la parte correspondiente del PCGE se ha desarrollado sobre la base de la experiencia internacional

² International Accounting Standards Board (IASB). Organismo responsable de establecer las normas contables a nivel internacional, a partir del año 2003. Esta labor se encontraba a cargo del International Accounting Standards Committee (IASC).

³ Las NIIF y NIC han sido oficializadas con diversas resoluciones emitidas por el CNC. Las normas contables vigentes en el Perú se muestran en el Anexo 2, en la parte final de este PCGE.

disponible y en los conceptos y definiciones contenidas en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros (en adelante, el Marco Conceptual).

2. Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

Establecen los requisitos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar, respecto de hechos y estimaciones de carácter económico, los que de forma resumida y estructurada se presentan en los estados financieros con propósito general. Las NIIF se construyen tomando en cuenta el Marco Conceptual, que tiene como objetivo facilitar la formulación coherente y lógica de las NIIF, sobre la base de una estructura teórica única, para resolver las cuestiones de tratamiento contable.

Las NIIF se encuentran diseñadas para ser aplicadas en todas las entidades con fines de lucro. No obstante ello, las entidades sin fines de lucro pueden encontrarlas apropiadas. Al respecto, la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (JNICSP por sus siglas en idioma castellano), de la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés)⁴, ha emitido una Guía donde establece que las NIIF son aplicables a las empresas del gobierno, en ausencia de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público específicas.

3. Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros

Este marco es de aplicación para:

- El objetivo de los estados financieros;
- Las características cualitativas que determinan la calidad de la información de los estados financieros;
- La definición, reconocimiento y medición de los elementos que constituyen los estados financieros; y
- Los conceptos de capital y mantenimiento de capital

Objetivo de los estados financieros

El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, desempeño y cambios en la situación financiera para asistir a una amplia gama de usuarios en la toma de decisiones económicas.

Un juego completo de estados financieros incluye un balance general, un estado de ganancias y pérdidas, un estado de cambios en el patrimonio neto, y un estado de flujos de efectivo, así como notas explicativas.

Una entidad que presenta estados financieros, es aquella para la cual existen usuarios que se sirven de los estados financieros como fuente principal de información de la empresa. Entre estos usuarios tenemos a los inversionistas, empleados, prestamistas (bancos y financieras),

⁴ Siglas de International Federation of Accountants.

proveedores y acreedores comerciales, clientes, el gobierno y organismos públicos, principalmente.

De acuerdo con el Marco Conceptual, la responsabilidad de la preparación y presentación de estados financieros recae en la gerencia de la empresa. Consecuentemente, la adopción de políticas contables que permitan una presentación razonable de la situación financiera, resultados de gestión y flujos de efectivo, también es parte de esa responsabilidad. En el Perú, la Ley General de Sociedades atribuye al gerente, responsabilidad sobre la existencia, regularidad y veracidad de los sistemas de contabilidad, los libros que la ley ordena llevar, y los demás libros y registros que debe llevar un ordenado comerciante⁵. Por su parte, el Directorio, de acuerdo con la Ley General de Sociedades, debe formular los estados financieros finalizado el ejercicio⁶.

Dos hipótesis fundamentales guían el desarrollo, la adopción y la aplicación de políticas contables:

- *Base de acumulación o devengo*

Los efectos de las transacciones y demás sucesos se reconocen cuando ocurren (no cuando se recibe o paga dinero u otro equivalente de efectivo)⁷. Asimismo, se registran en los libros contables y se informa sobre ellos en los estados financieros de los períodos con los que se relacionan. Así, se informa a los usuarios no sólo de las transacciones pasadas que suponen cobro o pago de dinero, sino también de las obligaciones de pago en el futuro y de los recursos que representan efectivo a cobrar en el futuro.

- *Negocio en marcha*

Los estados financieros se preparan sobre la base de que la entidad se encuentra en funcionamiento y que continuará sus actividades operativas en el futuro previsible (se estima por lo menos de doce meses hacia adelante). Si existiera la intención o necesidad de liquidar la empresa o disminuir significativamente sus operaciones, los estados financieros deberían prepararse sobre una base distinta, la que debe ser revelada adecuadamente.

Características cualitativas de los estados financieros

- *Comprensión*

La información de los estados financieros debe ser fácilmente comprensible por usuarios con conocimiento razonable de las actividades económicas y del mundo de los negocios, así como de su contabilidad, y con voluntad de estudiar la información con razonable diligencia. No obstante ello, la información sobre temas

⁵ Ley General de Sociedades, Artículo 190°.

⁶ Ley General de Sociedades, Artículo 221°.

⁷ La ocurrencia de transacciones y otros sucesos supone que se han producido transformaciones en la naturaleza y/o composición de activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos o gastos.

complejos debe ser incluida por razones de su relevancia, a pesar que sea de difícil comprensión para ciertos usuarios.

- Relevancia (importancia relativa o materialidad)

La relevancia de la información se encuentra afectada por su naturaleza e importancia relativa; en algunos casos la naturaleza por sí sola (presentación de un nuevo segmento, contrato a futuro, cambio de fórmula de costo, entre otros) puede determinar la relevancia de la información. La información tiene importancia relativa cuando, si se omite o se presenta de manera errónea, puede influir en las decisiones económicas de los usuarios (evaluación de sucesos pasados, actuales o futuros) tomadas a partir de los estados financieros.

- Fiabilidad

La información debe encontrarse libre de errores materiales, sesgos o prejuicios (debe ser neutral) para que sea útil, y los usuarios puedan confiar en ella.

Además, para que la información sea fiable, debe representar fielmente las transacciones y demás sucesos que se pretenden; presentarse de acuerdo con su esencia y realidad económica, y no solamente según su forma legal.

Asimismo, se debe tener en cuenta que en la elaboración de la información financiera surgen una serie de situaciones sujetas a incertidumbre, que requieren de juicios que deben ser realizados ejerciendo prudencia. Esto implica que los activos e ingresos así como las obligaciones y gastos no se sobrevaloren o se subvaloren.

Para que la información de los estados financieros se considere fiable, debe ser completa.

- Comparabilidad

La información debe presentarse en forma comparativa, de manera que permita que los usuarios puedan observar la evolución de la empresa, la tendencia de su negocio, e, inclusive, pueda ser comparada con información de otras empresas.

La comparabilidad también se sustenta en la aplicación uniforme de políticas contables en la preparación y presentación de información financiera. Ello no significa que las empresas no deban modificar políticas contables, en tanto existan otras más relevantes y confiables. Los usuarios de la información financiera deben ser informados de las políticas contables empleadas en la preparación de los estados financieros, de cualquier cambio habido en ellas, y de los efectos de dichos cambios.

La información relevante y fiable está sujeta a las siguientes restricciones:

Oportunidad: Para que pueda ser útil la información financiera debe ser puesta en conocimiento de los usuarios oportunamente, a fin que no pierda su relevancia. Ello, sin perder de vista que en ciertos

casos no se conozca cabalmente un hecho o no se haya concluido una transacción; en estos casos debe lograrse un equilibrio entre relevancia y fiabilidad.

Equilibrio entre costo y beneficio: Se refiere a una restricción más que a una característica cualitativa. Si bien es cierto la evaluación de beneficios y costos es un proceso de juicios de valor, se debe centrar en que los beneficios derivados de la información deben exceder los costos de suministrarla.

Equilibrio entre características cualitativas: Sin perder de vista el objetivo de los estados financieros, se propugna conseguir un equilibrio entre las características cualitativas citadas.

Imagen fiel / presentación razonable

La aplicación de las principales características cualitativas y de las normas contables apropiadas debe dar lugar a estados financieros presentados razonablemente.

Elementos de los estados financieros

Los estados financieros reflejan los efectos de las transacciones y otros sucesos de una empresa, agrupándolos por categorías, según sus características económicas, a los que se les llama elementos.

En el caso del balance, los elementos que miden la situación financiera son: el activo, el pasivo y el patrimonio neto. En el estado de ganancias y pérdidas, los elementos son los ingresos y los gastos. El Marco Conceptual no identifica ningún elemento exclusivo del estado de cambios en el patrimonio neto ni del estado de flujos de efectivo, el que más bien combina elementos del balance general y del estado de ganancias y pérdidas. Para efectos del desarrollo del PCGE, se consideran estos elementos para la clasificación inicial de los códigos contables.

Las características esenciales de cada elemento se discuten a continuación.

- a) Activo: recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la empresa espera obtener beneficios económicos.
- b) Pasivo: obligación presente de la empresa, surgida de eventos pasados, en cuyo vencimiento, y para pagarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.
- c) Patrimonio neto: parte residual de los activos de la empresa una vez deducidos los pasivos.
- d) Ingresos: son incrementos en los beneficios económicos, producidos durante el período contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como disminuciones de las obligaciones que resultan en aumentos del patrimonio neto, y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios a este patrimonio.

- e) Gastos: disminuciones en los beneficios económicos, producidos en el período contable, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien originados en una obligación o aumento de los pasivos, que dan como resultado disminuciones en el patrimonio neto, y no están relacionados con las distribuciones realizadas a los propietarios de ese patrimonio.

Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

Debe reconocerse toda partida que cumpla la definición de elemento siempre que:

- sea probable que cualquier beneficio económico asociado con la partida llegue a, o salga de la empresa; y
- la partida tenga un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad.

Medición de los elementos de los estados financieros

Las bases de medición, o determinación de los importes monetarios en los que se reconocen los elementos de los estados financieros son:

- Costo histórico: el activo se registra por el importe de efectivo y otras partidas que representan obligaciones, o por el valor razonable de la contrapartida entregada a cambio en el momento de la adquisición; el pasivo, por el valor del producto recibido a cambio de incurrir en una deuda, o, en otras circunstancias, por la cantidad de efectivo y otras partidas equivalentes que se espera pagar para satisfacer la correspondiente deuda, en el curso normal de la operación.
- Costo corriente: el activo se lleva contablemente por el importe de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo, que debería pagarse si se adquiriese en la actualidad el mismo activo u otro equivalente; el pasivo, por el importe, sin descontar, de efectivo u otras partidas equivalentes al efectivo, que se requeriría para liquidar el pasivo en el momento presente.
- Valor realizable (de liquidación): el activo se lleva contablemente por el importe de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo que podrían ser obtenidas, en el momento presente por la venta no forzada del mismo. El pasivo se lleva por sus valores de liquidación, es decir, por los importes, sin descontar, de efectivo u otros equivalentes del efectivo, que se espera utilizar en el pago de las deudas.
- Valor presente: el activo se lleva contablemente a valor presente, descontando las entradas netas de efectivo que se espera genere la partida en el curso normal de la operación. El pasivo se lleva contablemente al valor presente, descontando las salidas netas de efectivo que se espera necesitar para pagar tales deudas, en el curso normal de operaciones.

Valor razonable

En una serie de normas contables se cita esta forma de medición. El valor razonable es el precio por el que puede ser adquirido un activo o pagado un pasivo, entre partes interesadas, debidamente informadas, en una transacción en condiciones de libre competencia.

El valor razonable es calculado por referencia a un valor de mercado fiable. En consecuencia, el precio de cotización en un mercado activo es la mejor referencia de valor razonable, entendiendo por mercado activo el que cumple las siguientes condiciones:

- los bienes intercambiados son homogéneos;
- concurren permanentemente compradores y vendedores; y
- los precios son conocidos y de fácil acceso al público. Además, estos precios reflejan transacciones de mercado reales, actuales y producidas con regularidad.

PARTE II – CLASIFICACIÓN Y CATÁLOGO DE CUENTAS

**CUADRO DE CLASIFICACIÓN
CUENTAS DEL BALANCE GENERAL**

Cuentas del Activo			Cuentas del Pasivo	Cuentas del patrimonio
Elemento 1	Elemento 2	Elemento 3	Elemento 4	Elemento 5
10. Caja y bancos	20. Mercaderías	30. Inversiones mobiliarias	40. Tributos y aportes al sistema de pensiones y de salud por pagar	50. Capital
11. Inversiones al valor razonable y disponibles para la venta	21. Productos terminados	31. Inversiones inmobiliarias	41. Remuneraciones y participaciones por pagar	51. Acciones de inversión
12. Cuentas por cobrar comerciales - Terceros	22. Subproductos, desechos y desperdicios	32. Activos adquiridos en arrendamiento financiero	42. Cuentas por pagar comerciales - Terceros	52. Capital adicional
13. Cuentas por cobrar comerciales - Relacionadas	23. Productos en proceso	33. Inmuebles, maquinaria y equipo	43. Cuentas por pagar comerciales - Relacionadas	53.
14. Cuentas por cobrar al personal, a los accionistas (socios), directores y gerentes	24. Materias primas	34. Intangibles	44. Cuentas por pagar a los accionistas, directores y gerentes	54.
15.	25. Materiales auxiliares, suministros y repuestos	35. Activos biológicos	45. Obligaciones financieras	55.
16. Cuentas por cobrar diversas - Terceros	26. Envases y embalajes	36. Desvalorización de activo inmovilizado	46. Cuentas por pagar diversas – Terceros	56. Resultados no realizados
17. Cuentas por cobrar diversas - Relacionadas	27. Activos no corrientes mantenidos para la venta	37. Activo diferido	47. Cuentas por pagar diversas - Relacionadas	57. Excedente de revaluación
18. Servicios y otros contratados por anticipado	28. Existencias por recibir	38. Otros activos	48. Provisiones	58. Reservas
19. Estimación de cuentas de cobranza dudosa	29. Desvalorización de existencias	39. Depreciación, amortización y agotamiento acumulados	49. Pasivo diferido	59. Resultados acumulados

**CUADRO DE CLASIFICACIÓN
CUENTAS DE GANANCIAS Y PÉRDIDAS**

Cuentas de Gastos por naturaleza	Cuentas de Ingresos por naturaleza	Cuentas de Saldos por Intermediarios de Gestión y Determinación de los resultados del ejercicio
Elemento 6	Elemento 7	Elemento 8
60. Compras	70. Ventas	80. Margen comercial
61. Variación de existencias	71. Variación de la producción almacenada	81. Producción del ejercicio
62. Gastos de personal, directores y gerentes	72. Producción de activo inmovilizado	82. Valor agregado
63. Gastos por servicios prestados por terceros	73. Descuentos, rebajas y bonificaciones obtenidos	83. Excedente bruto (insuficiencia bruta) de explotación
64. Gastos por tributos	74. Descuentos, rebajas y bonificaciones concedidos	84. Resultado de explotación
65. Otros gastos de gestión	75. Otros ingresos de gestión	85. Resultado antes de participaciones e impuestos
66. Pérdida por medición de activos no financieros al valor razonable	76. Ganancia por medición de activos no financieros al valor razonable	86.
67. Gastos financieros	77. Ingresos financieros	87. Participaciones de los trabajadores
68. Valuación y deterioro de activos y provisiones	78. Cargas cubiertos por provisiones	88. Impuesto a la renta
69. Costo de ventas	79. Cargas imputables a cuentas de costos y gastos	89. Determinación del resultado del ejercicio

CUADRO DE CLASIFICACIÓN
CUENTAS DE CONTABILIDAD ANALÍTICA DE EXPLOTACIÓN
Y CUENTAS DE ORDEN

Contabilidad Analítica de Explotación (Costos de Producción y Gastos por Función)	Cuentas de Orden
Elemento 9	Elemento 0
	Cuentas de orden deudoras
90.	00.
91.	01. Bienes y valores entregados
92.	02. Derechos sobre instrumentos financieros derivados
93.	03. Otras cuentas de orden deudoras
94.	04. Deudoras por contra
95.	Cuentas de orden acreedoras
96.	05.
97.	06. Bienes y valores recibidos
98.	07. Compromisos sobre instrumentos financieros derivados
99.	08. Otras cuentas de orden acreedoras
	09. Acreedoras por contra

CATÁLOGO DE CUENTAS
ORDENADO POR ELEMENTO

Elemento	Descripción
1	Activo Disponible y Exigible
2	Activo Realizable
3	Activo Inmovilizado
4	Pasivo
5	Patrimonio Neto
6	Gastos por naturaleza
7	Ingresos
8	Saldos Intermediarios de Gestión
9	Contabilidad Analítica de Explotación: Costo de Producción y Gastos por Función
0	Cuentas de Orden

PLAN CONTABLE GENERAL PARA EMPRESAS

CATÁLOGO DE CUENTAS

ELEMENTO 1: ACTIVO DISPONIBLE Y EXIGIBLE

10 CAJA Y BANCOS

- 101 Caja
- 102 Fondos fijos
- 103 Efectivo en Tránsito
- 104 Cuentas corrientes en instituciones financieras
 - 1041 Cuentas corrientes operativas
 - 1042 Cuentas corrientes para fines específicos
- 105 Certificados bancarios
 - 1051 Certificados bancarios
 - 1052 Otros
- 106 Depósitos en instituciones financieras
 - 1061 Depósitos de ahorro
 - 1062 Depósitos a plazo
- 107 Fondos sujetos a restricción
 - 1071 Fondos Sujetos a Restricción

11 INVERSIONES AL VALOR RAZONABLE Y DISPONIBLES PARA LA VENTA

- 111 Inversiones al valor razonable
 - 1111 Valores emitidos o garantizados por el Estado
 - 1112 Valores emitidos por el sistema financiero
 - 1113 Valores emitidos por empresas
 - 1114 Otros títulos representativos de deuda
 - 1115 Participaciones en entidades
- 112 Inversiones disponibles para la venta
 - 1121 Valores emitidos o garantizados por el Estado
 - 1122 Valores emitidos por el sistema financiero
 - 1123 Valores emitidos por empresas
 - 1124 Otros títulos representativos de deuda
- 113 Activos financieros – compromiso de compra

12 CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES – TERCEROS

121	Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar
1211	No emitidas
1212	Emitidas en cartera
1213	En cobranza
1214	En descuento
122	Anticipos de clientes
123	Letras por cobrar
1231	En cartera
1232	En cobranza
1233	En descuento
129	Cobranza dudosa
1291	Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar
1293	Letras por cobrar

13 CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES – RELACIONADAS

131	Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar
1311	No emitidas
13111	Matriz
13112	Subsidiarias
13113	Asociadas
13114	Sucursal
1312	Emitidas en cartera
13121	Matriz
13122	Subsidiarias
13123	Asociadas
13124	Sucursal
1313	En cobranza
13131	Matriz
13132	Subsidiarias
13133	Asociadas
13134	Sucursal
1314	En descuento
13141	Matriz
13142	Subsidiarias

		13143	Asociadas
		13144	Sucursal
132	Anticipos recibidos		
133	Letras por cobrar		
	1331	En cartera	
		13311	Matriz
		13312	Subsidiarias
		13313	Asociadas
		13314	Sucursal
	1332	En cobranza	
		13321	Matriz
		13322	Subsidiarias
		13323	Asociadas
		13324	Sucursal
	1333	En descuento	
		13331	Matriz
		13332	Subsidiarias
		13333	Asociadas
		13334	Sucursal
139	Cobranza dudosa		
	1391	Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar	
	1393	Letras por cobrar	

14 CUENTAS POR COBRAR AL PERSONAL, A LOS ACCIONISTAS (SOCIOS), DIRECTORES Y GERENTES

141	Personal		
	1411	Préstamos	
	1412	Adelanto de remuneraciones	
	1413	Entregas a rendir cuenta	
142	Accionistas (o socios)		
	1421	Suscripciones por cobrar a socios o accionistas	
	1422	Préstamos	
143	Directores		
144	Gerentes		
148	Diversas		
149	Cobranza dudosa		

1491	Personal
1492	Accionistas (o socios)
1493	Directores
1494	Gerentes
1498	Diversas

16 CUENTAS POR COBRAR DIVERSAS - TERCEROS

161	Préstamos
	1611 Con garantía
	1612 Sin garantía
162	Reclamaciones a terceros
	1621 Compañías aseguradoras
	1622 Transportadoras
	1623 Servicios públicos
163	Intereses, regalías y dividendos
	1631 Intereses
	1632 Regalías
	1633 Dividendos
164	Depósitos otorgados en garantía
	1641 Préstamos de instituciones no financieras
	1642 Préstamos de instituciones financieras
165	Venta de activo inmovilizado
	1651 Inversión mobiliaria
	1652 Inversión inmobiliaria
	1653 Inmuebles, maquinaria y equipo
	1654 Intangibles
	1655 Activos biológicos
166	Activos por instrumentos financieros derivados
	1661 Cartera de negociación
	1662 Instrumentos de cobertura
168	Otras cuentas por cobrar diversas
169	Cobranza dudosa
	1691 Préstamos
	1692 Reclamaciones a terceros
	1693 Intereses, regalías y dividendos
	1694 Depósitos otorgados en garantía
	1695 Venta de activos inmovilizados

1698

Otras cuentas por cobrar diversas

17 CUENTAS POR COBRAR DIVERSAS - RELACIONADAS

171	Préstamos		
	1711	Con garantía	
		17111	Matriz
		17112	Subsidiarias
		17113	Asociadas
		17114	Sucursal
	1712	Sin garantía	
		17121	Matriz
		17122	Subsidiarias
		17123	Asociadas
		17124	Sucursal
172	Intereses, regalías y dividendos		
	1721	Intereses	
		17211	Matriz
		17212	Subsidiarias
		17213	Asociadas
		17214	Sucursal
	1722	Regalías	
		17221	Matriz
		17222	Subsidiarias
		17223	Asociadas
		17224	Sucursal
	1723	Dividendos	
		17231	Matriz
		17232	Subsidiarias
		17233	Asociadas
173	Depósitos otorgados en garantía		
174	Venta de activo inmovilizado		
	1741	Inversión mobiliaria	
	1742	Inversión inmobiliaria	
	1743	Inmuebles, maquinaria y equipo	
	1744	Intangibles	
	1745	Activos biológicos	
175	Activos por instrumentos financieros derivados		

178	Otras cuentas por cobrar diversas
179	Cobranza dudosa
1791	Préstamos
1792	Intereses, regalías y dividendos
1793	Depósitos otorgados en garantía
1794	Venta de activos inmovilizados
1798	Otras cuentas por cobrar diversas

18 SERVICIOS Y OTROS CONTRATADOS POR ANTICIPADO

181	Intereses
182	Seguros
183	Alquileres
184	Primas pagadas por opciones
185	Mantenimiento de activos inmovilizados
189	Otros gastos contratados por anticipado

19 ESTIMACIÓN DE CUENTAS DE COBRANZA DUDOSA

191	Cuentas por cobrar comerciales - Terceros
1911	Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar
1912	Letras por cobrar
192	Cuentas por cobrar al personal, a los accionistas (socios), directores y gerentes
1921	Personal
1922	Accionistas
1923	Directores
1924	Gerentes
1929	Diversas
193	Cuentas por cobrar - Relacionadas
1931	Cuentas por cobrar comerciales
19311	Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar
19312	Letras por cobrar
1932	Cuentas por cobrar diversas
19321	Préstamos
19322	Intereses, regalías y dividendos
19323	Depósitos otorgados en

		garantía
	19324	Venta de activos inmovilizados
	19328	Otras cuentas por cobrar diversas
194	Cuentas por cobrar diversas - Terceros	
	1941	Préstamos
	1942	Reclamaciones a terceros
	1943	Intereses, regalías y dividendos
	1944	Depósitos otorgados en garantía
	1945	Venta de activos inmovilizados
	1949	Otras cuentas por cobrar diversas

ELEMENTO 2: ACTIVO REALIZABLE

20 MERCADERÍAS

201	Mercaderías manufacturadas
2011	Mercaderías manufacturadas
20111	Costo
20112	Valor razonable
202	Mercaderías de extracción
203	Mercaderías agropecuarias y piscícolas
2031	De origen animal
2032	De origen vegetal
204	Mercaderías inmuebles
208	Otras mercaderías
209	Mercaderías desvalorizadas
2091	Mercaderías manufacturadas
2092	Recursos extraídos
2093	Productos agropecuarios y piscícolas
2094	Inmuebles
2098	Otras mercaderías

21 PRODUCTOS TERMINADOS

211	Productos manufacturados
212	Productos de extracción terminados
213	Productos agropecuarios y piscícolas terminados
2131	De origen animal
21311	Costo
21312	Valor razonable
2132	De origen vegetal
21321	Costo
21322	Valor razonable
214	Productos inmuebles
215	Existencias de servicios terminados
217	Otros productos terminados
218	Costos de financiación – Productos terminados
219	Productos terminados desvalorizados
2191	Productos manufacturados
2192	Productos de extracción terminados
2193	Productos agropecuarios y piscícolas terminados
2194	Productos inmuebles
2195	Existencias de servicios terminados
2197	Otros productos terminados
2198	Costos de financiación – Productos terminados

22 SUBPRODUCTOS, DESECHOS Y DESPERDICIOS

221	Subproductos
-----	--------------

- 222 Desechos y desperdicios
- 229 Subproductos, desechos y desperdicios desvalorizados
 - 2291 Subproductos
 - 2292 Desechos y desperdicios

23 PRODUCTOS EN PROCESO

- 231 Productos en proceso de manufactura
- 232 Productos extraídos en proceso de transformación
- 233 Productos agropecuarios y piscícolas en proceso
 - 2331 De origen animal
 - 23311 Costo
 - 23312 Valor razonable
 - 2332 De origen vegetal
 - 23321 Costo
 - 23322 Valor razonable
- 234 Productos inmuebles en proceso
- 235 Existencias de servicios en proceso
- 237 Otros productos en proceso
- 238 Costos de financiación – Productos en proceso
- 239 Productos en proceso desvalorizados
 - 2391 Productos en proceso de manufactura
 - 2392 Productos extraídos en proceso de transformación
 - 2393 Productos agropecuarios y piscícolas en proceso
 - 2394 Productos inmuebles en proceso
 - 2395 Existencias de servicios en proceso
 - 2397 Otros productos en proceso
 - 2398 Costos de financiación – Productos en proceso

24 MATERIAS PRIMAS

- 241 Materias primas para productos manufacturados
- 242 Materias primas para productos de extracción
- 243 Materias primas para productos agropecuarios y piscícolas
- 244 Materias primas para productos inmuebles
- 249 Materias primas desvalorizadas
 - 2491 Materias primas para productos manufacturados
 - 2492 Materias primas para productos de extracción
 - 2493 Materias primas para productos agropecuarios y piscícolas
 - 2494 Materias primas para productos inmuebles

25 MATERIALES AUXILIARES, SUMINISTROS Y REPUESTOS

- 251 Materiales auxiliares
- 252 Suministros
 - 2521 Combustibles
 - 2522 Lubricantes
 - 2523 Energía

	2524	Otros suministros
253		Repuestos
259		Materiales auxiliares, suministros y repuestos desvalorizados
	2591	Materiales auxiliares
	2592	Suministros
	2593	Repuestos
26		ENVASES Y EMBALAJES
	261	Envases
	262	Embalajes
	269	Envases y embalajes desvalorizados
	2691	Envases
	2692	Embalajes
27		ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA
	271	Inversiones inmobiliarias
	2711	Terrenos
	2712	Edificaciones
	272	Inmuebles, maquinaria y equipo
	2721	Terrenos
	2722	Edificaciones
	2723	Maquinarias y equipos de explotación
	2724	Equipo de transporte
	2725	Muebles y enseres
	2726	Equipos diversos
	2727	Herramientas y unidades de reemplazo
	273	Intangibles
	2731	Concesiones, licencias y derechos
	2732	Patentes y propiedad industrial
	2733	Programas de computadora (software)
	2735	Fórmulas, diseños y prototipos
	274	Activos biológicos
	2741	Activos biológicos en producción
	2742	Activos biológicos en desarrollo
28		EXISTENCIAS POR RECIBIR
	281	Mercaderías
	284	Materias primas
	285	Materiales auxiliares, suministros y repuestos
	286	Envases y embalajes
	289	Existencias por recibir desvalorizadas
	2891	Mercaderías
	2892	Materias primas
	2893	Materiales auxiliares, suministros y repuestos
	2894	Envases y embalajes
29		DESVALORIZACIÓN DE EXISTENCIAS

291	Mercaderías	
	2911	Mercaderías manufacturadas
	2912	Mercaderías de extracción
	2913	Mercaderías agropecuarias y piscícolas
	2914	Mercaderías inmuebles
	2918	Otras mercaderías
292	Productos terminados	
	2921	Productos manufacturados
	2922	Productos de extracción terminados
	2923	Productos agropecuarios y piscícolas terminados
	2924	Productos inmuebles
	2925	Existencias de servicios terminados
	2927	Otros productos terminados
	2928	Costos de financiación – Productos terminados
293	Subproductos, desechos y desperdicios	
	2931	Subproductos
	2932	Desechos y desperdicios
294	Productos en proceso	
	2941	Productos en proceso de manufactura
	2942	Productos extraídos en proceso de transformación
	2943	Productos agropecuarios y piscícolas en proceso
	2944	Productos inmuebles en proceso
	2945	Existencias de servicios en proceso
	2947	Otros productos en proceso
	2948	Costos de financiación – Productos en proceso
295	Materias primas	
	2951	Materias primas para productos manufacturados
	2952	Materias primas para productos de extracción
	2953	Materias primas para productos agropecuarios y piscícolas
	2954	Materias primas para productos inmuebles
296	Materiales auxiliares, suministros y repuestos	
	2961	Materiales auxiliares
	2962	Suministros
	2963	Repuestos
297	Envases y embalajes	
	2971	Envases
	2972	Embalajes
298	Existencias por recibir	
	2981	Mercaderías
	2982	Materias primas
	2983	Materiales auxiliares, suministros y repuestos
	2984	Envases y embalajes

ELEMENTO 3: ACTIVO INMOVILIZADO

30 INVERSIONES MOBILIARIAS

301	Inversiones a ser mantenidas hasta el vencimiento		
3011	Instrumentos financieros representativos de deuda		
	30111	Valores emitidos o garantizados por el Estado	
	30112	Valores emitidos por el sistema financiero	
	30113	Valores emitidos por las empresas	
	30114	Otros títulos representativos de deuda	
302	Instrumentos financieros representativos de derecho patrimonial		
	3021	Certificados de suscripción preferente	
	3022	Acciones representativas de capital social	
	3023	Acciones de inversión	
	30231	Subsidiarias, asociadas y sucursales	
	30232	Otras	
	3024	Certificados de participación de fondos	
	30241	Fondos mutuos	
	30242	Fondos de inversión	
	3025	Asociaciones en participación y consorcios	
	3028	Otros títulos representativos de patrimonio	
309	Desvalorización de inversiones mobiliarias		
	3091	Inversiones a ser mantenidas hasta el vencimiento	
	3092	Instrumentos financieros representativos de derecho patrimonial	

31 INVERSIONES INMOBILIARIAS

311	Terrenos		
	3111	Urbanos	
		31111	Valor razonable
		31112	Costo
		31113	Revaluación
	3112	Rurales	
		31121	Valor razonable
		31122	Costo
		31123	Revaluación
312	Edificaciones		
	3121	Edificaciones	
		31211	Valor razonable
		31212	Costo
		31213	Revaluación
		31214	Costos de financiación – Inversiones inmobiliarias

32 ACTIVOS ADQUIRIDOS EN ARRENDAMIENTO FINANCIERO

321	Inversiones inmobiliarias
3211	Terrenos
3212	Edificaciones
322	Inmuebles, maquinaria y equipo
3221	Terrenos
3222	Edificaciones
3223	Maquinarias y equipos de explotación
3224	Equipo de transporte
3225	Muebles y enseres
3226	Equipos diversos
3227	Herramientas y unidades de reemplazo

33 INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO

331	Terrenos
3311	Terrenos
	33111 Costo
	33112 Revaluación
332	Edificaciones
3321	Edificaciones administrativas
	33211 Costo de adquisición o producción
	33212 Revaluación
	33213 Costo de financiación - Edificaciones
3322	Almacenes
	33221 Costo de adquisición o producción
	33222 Revaluación
	33223 Costo de financiación - Almacenes
3323	Edificaciones para producción
	33231 Costo de adquisición o producción
	33232 Revaluación
	33233 Costo de financiación – Edificaciones para producción
3324	Instalaciones
	33241 Costo de adquisición o producción
	33242 Revaluación
	33243 Costo de financiación – Instalaciones
333	Maquinarias y equipos de explotación
3331	Maquinarias y equipos de explotación
	33311 Costo de adquisición o producción
	33312 Revaluación
	33313 Costo de financiación – Maquinarias y equipos de explotación
334	Equipo de transporte
3341	Vehículos motorizados
	33411 Costo
	33412 Revaluación
3342	Vehículos no motorizados
	33421 Costo
	33422 Revaluación
335	Muebles y enseres

	3351	Muebles	
		33511	Costo
		33512	Revaluación
	3352	Enseres	
		33521	Costo
		33522	Revaluación
336	Equipos diversos		
	3361	Equipo para procesamiento de información (de cómputo)	
		33611	Costo
		33612	Revaluación
	3362	Equipo de comunicación	
		33621	Costo
		33622	Revaluación
	3363	Equipo de seguridad	
		33631	Costo
		33632	Revaluación
	3369	Otros equipos	
		33691	Costo
		33692	Revaluación
337	Herramientas y unidades de reemplazo		
	3371	Herramientas	
		33711	Costo
		33712	Revaluación
	3372	Unidades de reemplazo	
		33721	Costo
		33722	Revaluación
338	Unidades por recibir		
	3381	Maquinarias y equipos de explotación	
	3382	Equipo de transporte	
	3383	Muebles y enseres	
	3386	Equipos diversos	
	3387	Herramientas y unidades de reemplazo	
339	Construcciones y obras en curso		
	3391	Adaptación de terrenos	
	3392	Construcciones en curso	
	3393	Maquinaria en montaje	
	3394	Inversión inmobiliaria en curso	
	3397	Costo de financiación – Inversiones inmobiliarias	
		33971	Costo de financiación - Edificaciones
	3398	Costo de financiación – Inmuebles, maquinaria y equipo	
		33981	Costo de financiación – Edificaciones
		33982	Costo de financiación – Maquinarias y equipos de explotación
	3399	Otros activos en curso	

34 INTANGIBLES

341 Concesiones, licencias y otros derechos

3411	Concesiones	
	34111	Costo
	34112	Revaluación
3412	Licencias	
	34121	Costo
	34122	Revaluación
3419	Otros derechos	
	34191	Costo
	34192	Revaluación
342	Patentes y propiedad industrial	
3421	Patentes	
	34211	Costo
	34212	Revaluación
3422	Marcas	
	34221	Costo
	34222	Revaluación
343	Programas de computadora (<i>software</i>)	
3431	Aplicaciones informáticas	
	34311	Costo
	34312	Revaluación
344	Costos de exploración y desarrollo	
3441	Costos de exploración	
	34411	Costo
3442	Costos de desarrollo	
	34421	Costo
345	Fórmulas, diseños y prototipos	
3451	Fórmulas	
	34511	Costo
	34512	Revaluación
3452	Diseños y prototipos	
	34521	Costo
	34522	Revaluación
346	Reservas de recursos extraíbles	
3461	Minerales	
3462	Petróleo y gas	
3463	Madera	
3469	Otros recursos extraíbles	
347	Plusvalía mercantil	
3471	Plusvalía mercantil	
349	Otros activos intangibles	

35 **ACTIVOS BIOLÓGICOS**

351	Activos biológicos en producción	
3511	De origen animal	
	35111	Valor razonable
	35112	Costo
3512	De origen vegetal	

		35121	Valor razonable
		35122	Costo
352	Activos biológicos en desarrollo		
	3521	De origen animal	
		35211	Valor razonable
		35212	Costo
		35213	Costo de financiación – Activos biológicos de origen animal
	3522	De origen vegetal	
		35221	Valor razonable
		35222	Costo
		35223	Costo de financiación – Activos biológicos de origen vegetal

36 DESVALORIZACIÓN DE ACTIVO INMOVILIZADO

361	Inversiones inmobiliarias		
	3611	Terrenos	
	3612	Edificaciones	
		36121	Edificaciones - Costo de construcción
		36122	Edificaciones - Costo de financiación
363	Inmuebles, maquinaria y equipo		
	3631	Terrenos	
	3632	Edificaciones	
		36321	Edificaciones - Costo de construcción
		36322	Edificaciones - Costo de financiación
	3633	Maquinarias y equipos de explotación	
		36331	Maquinarias y equipos de explotación - Costo de construcción
		36332	Maquinarias y equipos de explotación - Costo de financiación
	3634	Equipo de transporte	
	3635	Muebles y enseres	
	3636	Equipos diversos	
	3637	Herramientas y unidades de reemplazo	
364	Intangibles		
	3641	Concesiones, licencias y otros derechos	
	3642	Patentes y propiedad industrial	
	3643	Programas de computadora (software)	
	3644	Costos de exploración y desarrollo	
	3645	Fórmulas, diseños y prototipos	
	3649	Otros activos intangibles	
365	Activos biológicos		
	3651	Activos biológicos en producción	
	3652	Activos biológicos en desarrollo	
		36521	Activos biológicos en desarrollo - Costo
		36522	Activos biológicos en desarrollo – Costo de financiación

37 ACTIVO DIFERIDO

371	Impuesto a la renta diferido
372	Participaciones de los trabajadores diferidas
373	Intereses diferidos
3731	Intereses no devengados en transacciones con terceros
3732	Intereses no devengados en medición a valor descontado

38 OTROS ACTIVOS

381	Bienes de arte y cultura
3811	Obras de arte
3812	Biblioteca
3813	Otros
382	Diversos
3821	Monedas y joyas
3822	Bienes entregados en comodato
3823	Bienes recibidos en pago (adjudicados y realizables)

39 DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAMIENTO ACUMULADOS

391	Depreciación acumulada
3911	Inversiones Inmobiliarias
39111	Edificaciones – Costo de adquisición o construcción
39112	Edificaciones – Costo de financiación
3912	Activos adquiridos en arrendamiento financiero
39121	Inversiones inmobiliarias - Edificaciones
39122	Inmuebles, maquinaria y equipo - Edificaciones
39123	Inmuebles, maquinaria y equipo – Maquinarias y equipos de explotación
39124	Inmuebles, maquinaria y equipo – Equipos de transporte
39126	Inmuebles, maquinaria y equipo – Equipos diversos
3913	Inmuebles, maquinaria y equipo - Costo
39131	Edificaciones
39132	Maquinarias y equipos de explotación
39133	Equipo de transporte
39134	Muebles y enseres
39135	Equipos diversos
39136	Herramientas y unidades de reemplazo
3914	Inmuebles, maquinaria y equipo - Revaluación
39141	Edificaciones
39142	Maquinarias y equipos de explotación
39143	Equipo de transporte
39144	Muebles y enseres
39145	Equipos diversos
39146	Herramientas y unidades de

		reemplazo
3915	Inmuebles, maquinaria y equipo – Costo de financiación	
	39151	Edificaciones
	39152	Maquinarias y equipos de explotación
3916	Activos biológicos en producción – Costo	
	39161	Activos biológicos de origen animal
	39162	Activos biológicos de origen vegetal
3917	Activos biológicos en producción – Costo de financiación	
	39171	Activos biológicos de origen animal
	39172	Activos biológicos de origen vegetal
392	Amortización acumulada	
	3921	Intangibles - Costo
		39211
		Concesiones, licencias y otros derechos
		39212
		Patentes y propiedad industrial
		39213
		Programas de computadora (<i>software</i>)
		39214
		Costos de exploración y desarrollo
		39215
		Fórmulas, diseños y prototipos
		39219
		Otros activos intangibles
	3922	Intangibles - Revaluación
		39221
		Concesiones, licencias y otros derechos
		39222
		Patentes y propiedad industrial
		39223
		Programas de computadora (<i>software</i>)
		39225
		Fórmulas, diseños y prototipos
		39229
		Otros activos intangibles
393	Agotamiento acumulado	
	3931	Agotamiento de reservas de recursos extraíbles

ELEMENTO 4: PASIVO**40 TRIBUTOS Y APORTES AL SISTEMA DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR**

401	Gobierno central
4011	Impuesto general a las ventas
40111	IGV - Cuenta propia
40112	IGV - Servicios prestados por no domiciliados
40113	IGV - Régimen de percepciones
40114	IGV - Régimen de retenciones
4012	Impuesto selectivo al consumo
4013	Canon
40131	Canon petrolero
40132	Canon minero
40133	Canon gasífero
40134	Canon pesquero
40135	Canon hidroenergético
40136	Canon forestal
4015	Derechos aduaneros
40151	Derechos arancelarios
40152	Derechos aduaneros por ventas
4017	Impuesto a la renta
40171	Renta de tercera categoría
40172	Renta de cuarta categoría
40173	Renta de quinta categoría
40174	Renta de no domiciliados
4018	Otros impuestos
40181	Impuesto a las transacciones financieras
40182	Impuesto a los juegos de casino y tragamonedas
40183	Tasas por la prestación de servicios públicos
40184	Regalías
40185	Impuesto a los dividendos
402	Certificados tributarios
403	Instituciones públicas
4031	ESSALUD
4032	ONP
4033	Contribución al SENATI
4034	Contribución al SENCICO
4039	Otras instituciones
405	Gobiernos regionales
406	Gobiernos locales
4061	Impuestos
40611	Impuesto al patrimonio vehicular
40612	Impuesto a las apuestas
40613	Impuesto a los juegos
40614	Impuesto de alcabala
40615	Impuesto predial
40616	Impuesto al rodaje
40617	Impuesto a los espectáculos públicos no deportivos

	4062	Contribuciones
	4063	Tasas
	40631	Licencia de apertura de establecimientos
	40632	Transporte público
	40633	Estacionamiento de vehículos
	40634	Servicios públicos o arbitrios
	40635	Servicios administrativos o derechos
	407	Administradoras de fondos de pensiones
	408	Empresas prestadoras de servicios de salud
	4081	Cuenta propia
	4082	Cuenta de terceros
	409	Otros costos administrativos e intereses
41		REMUNERACIONES Y PARTICIPACIONES POR PAGAR
	411	Remuneraciones por pagar
	4111	Sueldos y salarios por pagar
	4112	Comisiones por pagar
	4113	Remuneraciones en especie por pagar
	4114	Gratificaciones por pagar
	4115	Vacaciones por pagar
	413	Participación de los trabajadores por pagar
	415	Beneficios sociales de los trabajadores por pagar
	4151	Compensación por tiempo de servicios
	4152	Adelanto de compensación por tiempo de servicios
	4153	Pensiones y jubilaciones
	419	Otras remuneraciones y participaciones por pagar
42		CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES – TERCEROS
	421	Facturas, boletas y otros comprobantes por pagar
	4211	No emitidas
	4212	Emitidas
	422	Anticipos a proveedores
	423	Letras por pagar
	424	Honorarios por pagar
43		CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES – RELACIONADAS
	431	Facturas, boletas y otros comprobantes por pagar
	4311	No emitidas
	4312	Emitidas
	432	Anticipos otorgados
	433	Letras por Pagar
44		CUENTAS POR PAGAR A LOS ACCIONISTAS, DIRECTORES Y GERENTES
	441	Accionistas (o Socios)
	4411	Préstamos
	4412	Dividendos
	4419	Otras cuentas por pagar
	442	Directores

- 4421 Dietas
- 4429 Otras cuentas por pagar
- 443 Gerentes

45 OBLIGACIONES FINANCIERAS

- 451 Préstamos de instituciones financieras y otras entidades
 - 4511 Instituciones financieras
 - 4512 Otras entidades
- 452 Contratos de arrendamiento financiero
- 453 Obligaciones emitidas
- 454 Otros Instrumentos financieros por pagar
 - 4541 Letras
 - 4542 Papeles comerciales
 - 4543 Bonos
 - 4544 Pagarés
 - 4545 Facturas conformadas
 - 4549 Otras obligaciones financieras
- 455 Costos de financiación por pagar
 - 4551 Préstamos de instituciones financieras y otras entidades
 - 45511 Instituciones financieras
 - 45512 Otras entidades
 - 4552 Contratos de arrendamiento financiero
 - 4553 Otros instrumentos financieros por pagar
 - 45531 Letras
 - 45532 Papeles comerciales
 - 45533 Bonos
 - 45534 Pagarés
 - 45535 Facturas conformadas
 - 45539 Otras obligaciones financieras
- 456 Préstamos con compromisos de recompra

46 CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS – TERCEROS

- 461 Reclamaciones de terceros
- 464 Pasivos por instrumentos financieros derivados
 - 4641 Cartera de negociación
 - 4642 Instrumentos de cobertura
- 465 Pasivos por compra de activo inmovilizado
- 466 Pasivos financieros – compromiso de venta
- 467 Depósitos recibidos en garantía
- 469 Otras cuentas por pagar diversas
 - 4691 Subsidios gubernamentales

47 CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS – RELACIONADAS

- 471 Préstamos
 - 4711 Matriz
 - 4712 Subsidiarias
 - 4713 Asociadas
 - 4714 Sucursales

472	Costos de financiación
4721	Matriz
4722	Subsidiarias
4723	Asociadas
4724	Sucursales
473	Anticipos recibidos
4731	Matriz
4732	Subsidiarias
4733	Asociadas
4734	Sucursales
474	Regalías
4741	Matriz
4742	Subsidiarias
4743	Asociadas
4744	Sucursales
475	Dividendos
4751	Matriz
4752	Subsidiarias
4753	Asociadas
4754	Sucursales
477	Pasivo por compra de activo inmovilizado
4771	Matriz
4772	Subsidiarias
4773	Asociadas
4774	Sucursales
479	Otras cuentas por pagar diversas
4791	Matriz
4792	Subsidiarias
4793	Asociadas
4794	Sucursales

48 PROVISIONES

481	Provisión para litigios
482	Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado
483	Provisión para reestructuraciones
484	Provisión para protección y remediación del medio ambiente
485	Provisión para gastos de responsabilidad social
489	Otras provisiones

49 PASIVO DIFERIDO

491	Impuesto a la renta diferido
4911	Impuesto a la renta diferido - Patrimonio
4912	Impuesto a la renta diferido - Resultados
492	Participaciones de los trabajadores diferidas
4921	Participaciones de los trabajadores diferidas - Patrimonio
4922	Participaciones de los trabajadores diferidas - Resultados
493	Intereses diferidos
4931	Intereses no devengados en transacciones con terceros
4932	Intereses no devengados en medición a valor descontado

ELEMENTO 5: PATRIMONIO NETO

50 CAPITAL

- 501 Capital social
 - 5011 Acciones
 - 5012 Participaciones
- 502 Acciones en tesorería

51 ACCIONES DE INVERSIÓN

- 511 Acciones de inversión
- 512 Acciones de inversión en tesorería

52 CAPITAL ADICIONAL

- 521 Primas (descuento) de acciones
- 522 Capitalizaciones en trámite
 - 5221 Aportes
 - 5222 Reservas
 - 5223 Acreencias
 - 5224 Utilidades
- 523 Reducciones de capital pendientes de formalización

56 RESULTADOS NO REALIZADOS

- 561 Diferencia en cambio de inversiones permanentes en entidades extranjeras
- 562 Instrumentos financieros – cobertura de flujo de efectivo
- 563 Ganancia o pérdida en activos o pasivos financieros disponibles para la venta
 - 5631 Ganancia
 - 5632 Pérdida

57 EXCEDENTE DE REVALUACIÓN

- 571 Excedente de revaluación
 - 5711 Inversiones inmobiliarias
 - 5712 Inmuebles, maquinaria y equipos
 - 5713 Intangibles
- 572 Excedente de revaluación – Acciones liberadas recibidas
- 573 Participación en excedente de revaluación – Inversiones en entidades relacionadas

58 RESERVAS

- 581 Reinversión
- 582 Legal
- 583 Contractuales
- 584 Estatutarias
- 585 Facultativas
- 589 Otras reservas

59 RESULTADOS ACUMULADOS

591	Utilidades no distribuidas
	5911 Utilidades acumuladas
	5912 Ingresos de años anteriores
592	Pérdidas acumuladas
	5921 Pérdidas acumuladas
	5922 Gastos de años anteriores

ELEMENTO 6: GASTOS POR NATURALEZA

60 COMPRAS

601	Mercaderías
6011	Mercaderías manufacturadas
6012	Mercaderías de extracción
6013	Mercaderías agropecuarias y piscícolas
6014	Mercaderías inmuebles
6018	Otras mercaderías
602	Materias primas
6021	Materias primas para productos manufacturados
6022	Materias primas para productos de extracción
6023	Materias primas para productos para productos agropecuarios y piscícolas
6024	Materias primas para productos inmuebles
603	Materiales auxiliares, suministros y repuestos
6031	Materiales auxiliares
6032	Suministros
6033	Repuestos
604	Envases y embalajes
6041	Envases
6042	Embalajes
609	Costos vinculados con las compras
6091	Costos vinculados con las compras de mercaderías
60911	Transporte
60912	Seguros
60913	Derechos aduaneros
60914	Comisiones
60919	Otros costos vinculados con las compras de mercaderías
6092	Costos vinculados con las compras de materias primas, materiales, suministros y repuestos
60921	Transporte
60922	Seguros
60923	Derechos aduaneros
60924	Comisiones
60925	Otros costos vinculados con las compras de materias primas, materiales, suministros y repuestos

61 VARIACIÓN DE EXISTENCIAS

611	Mercaderías
6111	Mercaderías manufacturadas
6112	Mercaderías de extracción
6113	Mercaderías agropecuarias y piscícolas
6114	Mercaderías inmuebles

	6115	Otras mercaderías
612		Materias primas
		Materias primas para productos
	6121	manufacturados
	6122	Materias primas para productos de
		extracción
	6123	Materias primas para productos para
		productos agropecuarios y piscícolas
	6124	Materias primas para productos inmuebles
613		Materiales auxiliares, suministros y
		repuestos
	6131	Materiales auxiliares
	6132	Suministros
	6133	Repuestos
614		Envases y embalajes
	6141	Envases
	6142	Embalajes

62 GASTOS DE PERSONAL, DIRECTORES Y GERENTES

621		Remuneraciones
	6211	Sueldos y salarios
	6212	Comisiones
	6213	Remuneraciones en especie
	6214	Gratificaciones
	6215	Vacaciones
622		Otras remuneraciones
623		Indemnizaciones al personal
624		Capacitación
625		Atención al personal
626		Gerentes
627		Seguridad y previsión social
	6271	Régimen de prestaciones de salud
	6272	Régimen de pensiones
	6273	Seguro complementario de trabajo de riesgo,
		accidentes de trabajo y enfermedades profesionales
	6274	Seguro de vida
	6275	Seguros particulares de prestaciones de salud - EPS y
		otros particulares
	6276	Caja de beneficios de seguridad social del pescador
628		Remuneraciones al directorio
629		Beneficios sociales de los trabajadores
	6291	Compensación por tiempo de servicio
	6292	Pensiones y jubilaciones
	6293	Otros beneficios post-empleo

63 GASTOS DE SERVICIOS PRESTADOS POR TERCEROS

631		Transporte, correos y gastos de viaje
	6311	Transporte
		63111 De carga

		63112	De pasajeros
	6312	Correos	
	6313	Alojamiento	
	6314	Alimentación	
632	Honorarios, comisiones y corretajes		
	6321	Honorarios	
	6322	Comisiones	
	6323	Corretajes	
633	Producción encargada a terceros		
634	Mantenimiento y reparaciones		
635	Alquileres		
	6351	Terrenos	
	6352	Edificaciones	
	6353	Maquinarias y equipos de explotación	
	6354	Equipo de transporte	
	6356	Equipos diversos	
636	Servicios básicos		
	6361	Energía eléctrica	
	6362	Gas	
	6363	Agua	
	6364	Teléfono	
	6365	Internet	
	6366	Radio	
	6367	Cable	
637	Publicidad, publicaciones, relaciones públicas		
638	Servicios de contratistas		
639	Otros servicios prestados por terceros		
	6391	Gastos bancarios	
	6392	Gastos de laboratorio	

64 GASTOS POR TRIBUTOS

641	Impuesto general a las ventas		
642	Cánones y derechos		
	6421	Cánones	
		64211	Canon petrolero
		64212	Canon minero
		64213	Canon gasífero
		64214	Canon pesquero
		64215	Canon hidroenergético
		64216	Canon forestal
	6422	Derechos	
		64221	Derechos arancelarios
		64222	Derechos aduaneros por ventas
643	Tributos al gobierno central		
645	Tributos a gobiernos regionales y locales		
646	Cotizaciones con carácter de tributo		
649	Otros tributos		

65	OTROS GASTOS DE GESTIÓN	
651	Seguros	
652	Regalías	
653	Suscripciones y cotizaciones	
654	Licencias y derechos de vigencia	
655	Costo neto de enajenación de activos inmovilizados y operaciones discontinuadas	
	6551	Costo neto de enajenación de activos inmovilizados
		65511 Inversiones inmobiliarias
		65512 Activos adquiridos en arrendamiento financiero
		65513 Inmuebles, maquinaria y equipo
		65514 Intangibles
		65515 Activos biológicos
	6552	Operaciones discontinuadas
656	Suministros	
657	Gastos de investigación y desarrollo	
658	Gestión medioambiental	
659	Otros gastos de gestión	
	6591	Donaciones
	6592	Sanciones administrativas
66	PÉRDIDA POR MEDICIÓN DE ACTIVOS NO FINANCIEROS AL VALOR RAZONABLE	
661	Activo realizable	
	6611	Mercaderías
	6612	Productos en proceso
	6613	Activos no corrientes mantenidos para la venta
662	Activo inmovilizado	
	6621	Inversiones inmobiliarias
	6622	Activos biológicos
663	Obligaciones financieras	
664	Participación en los resultados de subsidiarias y afiliadas bajo el método del valor patrimonial	
665	Gastos por participaciones en negocios conjuntos	
67	GASTOS FINANCIEROS	
671	Gastos en operaciones de endeudamiento y otros	
	6711	Préstamos de instituciones financieras y otras entidades
	6712	Contratos de arrendamiento financiero
	6713	Emisión y colocación de instrumentos representativos de deuda y patrimonio
	6714	Documentos vendidos o descontados
672	Pérdida por instrumentos financieros derivados	
673	Intereses por préstamos y otras obligaciones	
	6731	Préstamos de instituciones financieras y otras entidades
		67311 Instituciones financieras
		67312 Otras entidades

	6732	Contratos de arrendamiento financiero
	6733	Otros instrumentos financieros por pagar
	6734	Documentos vendidos o descontados
	6735	Obligaciones emitidas
	6736	Obligaciones comerciales
	6737	Obligaciones tributarias
675		Descuentos concedidos por pronto pago
676		Diferencia de cambio
677		Pérdida por medición de activos y pasivos financieros al valor razonable
679		Otros gastos financieros
	6791	Primas por opciones
	6792	Gastos financieros en medición a valor descontado

68 VALUACIÓN Y DETERIORO DE ACTIVOS Y PROVISIONES

681		Depreciación
	6811	Depreciación de inversiones inmobiliarias
		68111 Edificaciones - Costo
		68112 Edificaciones - Revaluación
		68113 Edificaciones – Costo de financiación
	6812	Depreciación de activos adquiridos en arrendamiento financiero – inversiones inmobiliarias
		68121 Edificaciones
	6813	Depreciación de activos adquiridos en arrendamiento financiero –
		68131 Edificaciones
		68132 Maquinarias y equipos de explotación
		68133 Equipo de transporte
		68134 Equipos diversos
	6814	Depreciación de inmuebles, maquinaria y equipo – Costo
		68141 Edificaciones
		68142 Maquinarias y equipos de explotación
		68143 Equipo de transporte
		68144 Muebles y enseres
		68145 Equipos diversos
		68146 Herramientas y unidades de reemplazo
	6815	Depreciación de inmuebles, maquinaria y equipo – Revaluación
		68151 Edificaciones
		68152 Maquinarias y equipos de explotación
		68153 Equipo de transporte
		68154 Muebles y enseres
		68155 Equipos diversos
		68156 Herramientas y unidades de reemplazo
	6816	Depreciación de inmuebles, maquinaria y equipo – Costos de financiación
		68161 Edificaciones
		68162 Maquinarias y equipos de explotación

	6817	Depreciación de activos biológicos en producción – Costo
	68171	Activos biológicos de origen animal
	68172	Activos biológicos de origen vegetal
	6818	Depreciación de activos biológicos en producción – Costo de financiación
	68181	Activos biológicos de origen animal
	68182	Activos biológicos de origen vegetal
682		Amortización de intangibles
	6821	Amortización de intangibles adquiridos – Costo
	68211	Concesiones, licencias y otros derechos
	68212	Patentes y propiedad industrial
	68213	Programas de computadora (<i>software</i>)
	68214	Costos de exploración y desarrollo
	68215	Fórmulas, diseños y prototipos
	68219	Otros activos intangibles
	6822	Amortización de intangibles adquiridos – Revaluación
	68221	Concesiones, licencias y otros derechos
	68222	Patentes y propiedad industrial
	68223	Programas de computadora (<i>software</i>)
	68224	Costos de exploración y desarrollo
	68225	Fórmulas, diseños y prototipos
	68229	Otros activos intangibles
	6823	Amortización de intangibles generados internamente – Costo
	68231	Concesiones, licencias y otros derechos
	68232	Patentes y propiedad industrial
	68233	Programas de computadora (<i>software</i>)
	68234	Costos de exploración y desarrollo
	68235	Fórmulas, diseños y prototipos
	68239	Otros activos intangibles
	6824	Amortización de intangibles generados internamente – Revaluación
	68241	Concesiones, licencias y otros derechos
	68242	Patentes y propiedad industrial
	68243	Programas de computadora (<i>software</i>)
	68244	Costos de exploración y desarrollo
	68245	Fórmulas, diseños y prototipos
	68259	Otros activos intangibles
683		Agotamiento
	6831	Agotamiento de recursos naturales adquiridos
684		Valuación de activos
	6841	Estimación de cuentas de cobranza dudosa
	6842	Desvalorización de existencias
	6843	Desvalorización de inversiones mobiliarias
685		Deterioro del valor de los activos
	6851	Desvalorización de inversiones inmobiliarias
	68511	Edificaciones
	6852	Desvalorización de inmuebles maquinaria y equipo

		68521	Edificaciones
		68522	Maquinarias y equipos de explotación
		68523	Equipo de transporte
		68524	Muebles y enseres
		68525	Equipos diversos
		68526	Herramientas y unidades de reemplazo
	6853		Desvalorización de intangibles
		68531	Concesiones, licencias y otros derechos
		68532	Patentes y propiedad industrial
		68533	Programas de computadora (<i>software</i>)
		68534	Costos de exploración y desarrollo
		68535	Fórmulas, diseños y prototipos
		68536	Otros activos intangibles
	6854		Desvalorización de activos biológicos en producción
		68541	Activos biológicos de origen animal
		68542	Activos biológicos de origen vegetal
686	Provisiones		
	6861		Provisión para litigios
		68611	Provisión para litigios – Costo
		68612	Provisión para litigios – Actualización financiera
	6862		Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado
		68621	Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado – Costo
		68622	Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado – Actualización financiera
	6863		Provisión para reestructuraciones
	6864		Provisión para protección y remediación del medio ambiente
	6865		Provisión para gastos de responsabilidad social
	6869		Otras provisiones
69	COSTO DE VENTAS		
	691		Mercaderías
	6911		Mercaderías manufacturadas
		69111	Terceros
		69112	Relacionadas
	6912		Mercaderías de extracción
		69121	Terceros
		69122	Relacionadas
	6913		Mercaderías agropecuarias y piscícolas
		69131	Terceros
		69132	Relacionadas
	6914		Mercaderías inmuebles
		69141	Terceros
		69142	Relacionadas
	6915		Otras mercaderías

		69151	Terceros
		69152	Relacionadas
692	Productos terminados		
	6921	Productos manufacturados	
		69211	Terceros
		69212	Relacionadas
	6922	Productos de extracción terminados	
		69221	Terceros
		69222	Relacionadas
	6923	Productos agropecuarios y piscícolas terminados	
		69231	Terceros
		69232	Relacionadas
	6924	Productos inmuebles terminados	
		69241	Terceros
		69242	Relacionadas
	6925	Existencias de servicios terminados	
		69251	Terceros
		69252	Relacionadas
	6926	Costos de financiación – Productos terminados	
		69261	Terceros
		69262	Relacionadas
693	Subproductos, desechos y desperdicios		
	6931	Subproductos	
		69311	Terceros
		69312	Relacionadas
	6932	Desechos y desperdicios	
		69321	Terceros
		69322	Relacionadas
694	Servicios		
	6941	Terceros	
	6942	Relacionadas	

ELEMENTO 7:**70 VENTAS****INGRESOS**

701	Mercaderías
7011	Mercaderías manufacturadas
70111	Terceros
70112	Relacionadas
7012	Mercaderías de extracción
70121	Terceros
70122	Relacionadas
7013	Mercaderías agropecuarias y piscícolas
70131	Terceros
70132	Relacionadas
7014	Mercaderías inmuebles
70141	Terceros
70142	Relacionadas
7015	Mercaderías – Otras
70151	Terceros
70152	Relacionadas
702	Productos terminados
7021	Productos manufacturados
70211	Terceros
70212	Relacionadas
7022	Productos de extracción terminados
70221	Terceros
70222	Relacionadas
7023	Productos agropecuarios y piscícolas terminados
70231	Terceros
70232	Relacionadas
7024	Productos inmuebles terminados
70241	Terceros
70242	Relacionadas
7025	Existencias de servicios terminados
70251	Terceros
70252	Relacionadas
703	Subproductos, desechos y desperdicios
7031	Subproductos
70311	Terceros
70312	Relacionadas
7032	Desechos y desperdicios
70321	Terceros
70322	Relacionadas
704	Prestación de servicios
7041	Terceros
7042	Relacionadas
709	Devoluciones sobre ventas

	7091	Mercaderías – Terceros
		Mercaderías
	70911	manufacturadas
	70912	Mercaderías de extracción
		Mercaderías agropecuarias
	70913	y piscícolas
	70914	Mercaderías inmuebles
	70915	Mercaderías – Otras
	7092	Mercaderías – Relacionadas
	70921	Mercaderías
		manufacturadas
	70922	Mercaderías de extracción
	70923	Mercaderías agropecuarias
		y piscícolas
	70924	Mercaderías inmuebles
	70925	Mercaderías – Otras
	7093	Productos terminados – Terceros
	70931	Productos manufacturados
	70932	Productos de extracción
		terminados
	70933	Productos agropecuarios y
		piscícolas terminados
	70934	Productos inmuebles
		terminados
	70935	Existencias de servicios
		terminados
	7094	Productos terminados – Relacionadas
	70941	Productos manufacturados
	70942	Productos de extracción
		terminados
	70943	Productos agropecuarios y
		piscícolas terminados
	70944	Productos inmuebles
		terminados
	70945	Existencias de servicios
		terminados
	7095	Subproductos, desechos y desperdicios –
		Terceros
	70931	Subproductos
	70932	Desechos y desperdicios
	7096	Subproductos, desechos y desperdicios –
		Relacionadas
	70931	Subproductos
	70932	Desechos y desperdicios
	7097	Prestación de servicios
	70971	Terceros
	70972	Relacionadas
71		VARIACIÓN DE LA PRODUCCIÓN ALMACENADA
	711	Variación de productos terminados
	7111	Productos manufacturados

	7112	Productos de extracción terminados
	7113	Productos agropecuarios y piscícolas terminados
	7114	Productos inmuebles terminados
	7115	Existencias de servicios terminados
712		Variación de subproductos, desechos y desperdicios
	7121	Subproductos
	7122	Desechos y desperdicios
713		Variación de productos en proceso
	7131	Productos en proceso de manufactura
	7132	Productos extraídos en proceso de transformación
	7133	Productos agropecuarios y piscícolas en proceso
	7134	Productos inmuebles en proceso
	7135	Existencias de servicios en proceso
	7138	Otros productos en proceso
714		Variación de envases y embalajes
	7141	Envases
	7142	Embalajes
715		Variación de existencias de servicios
72		PRODUCCIÓN DE ACTIVO INMOVILIZADO
	721	Inversiones inmobiliarias
	7211	Edificaciones
722		Inmuebles, maquinaria y equipo
	7221	Edificaciones
	7222	Maquinarias y otros equipos de explotación
	7223	Equipo de transporte
	7224	Muebles y enseres
	7225	Equipos diversos
	7226	Equipo de comunicación
	7227	Equipo de seguridad
	7228	Otros equipos
723		Intangibles
	7231	Programas de computadora (<i>software</i>)
	7232	Costos de exploración y desarrollo
	7233	Fórmulas, diseños y prototipos
724		Activos biológicos
	7241	Activos biológicos en desarrollo de origen animal
	7242	Activos biológicos en desarrollo de origen vegetal
725		Costos de financiación capitalizados
	7251	Costos de financiación – Inversiones inmobiliarias
		72511 Costos de financiación – Inversiones inmobiliarias – Edificaciones
	7252	Costos de financiación – inmuebles,

		maquinaria y equipo
	72521	Edificaciones
	72522	Maquinarias y otros equipos de explotación
	7253	Costos de financiación – Intangibles
	7254	Costos de financiación – Activos biológicos en desarrollo
	72541	Activos biológicos de origen animal
	72542	Activos biológicos de origen vegetal
73	DESCUENTOS, REBAJAS Y BONIFICACIONES OBTENIDOS	
	731	Descuentos, rebajas y bonificaciones obtenidos
	7311	Terceros
	7312	Relacionadas
74	DESCUENTOS, REBAJAS Y BONIFICACIONES CONCEDIDOS	
	741	Descuentos, rebajas y bonificaciones concedidos
	7411	Terceros
	7412	Relacionadas
75	OTROS INGRESOS DE GESTIÓN	
	751	Servicios en beneficio del personal
	752	Comisiones y corretajes
	753	Regalías
	754	Alquileres
	7541	Terrenos
	7542	Edificaciones
	7543	Maquinarias y equipos de explotación
	7544	Equipo de transporte
	7545	Equipos diversos
	755	Recuperación de cuentas de valuación
	7551	Recuperación - Cuentas de cobranza dudosa
	7552	Recuperación - Desvalorización de existencias
	7553	Recuperación – Desvalorización de inversiones mobiliarias
	756	Enajenación de activos inmovilizados
	7561	Inversiones inmobiliarias
	7562	Activos adquiridos en arrendamiento financiero
	7563	Inmuebles, maquinaria y equipo
	7564	Intangibles
	7565	Activos biológicos
	757	Recuperación de deterioro de cuentas de activos inmovilizados
	759	Otros ingresos de gestión
	7591	Subsidios gubernamentales

76	GANANCIA POR MEDICIÓN DE ACTIVOS NO FINANCIEROS AL VALOR RAZONABLE	
761	Activo realizable	
	7611	Mercaderías
	7612	Productos en proceso
	7613	Activos no corrientes mantenidos para la venta
762	Activo inmovilizado	
	7621	Inversiones inmobiliarias
	7622	Activos biológicos
763	Participación en los resultados de subsidiarias y asociadas bajo el método del valor patrimonial	
764	Ingresos por participaciones en negocios conjuntos	
77	INGRESOS FINANCIEROS	
771	Ganancia por instrumento financiero derivado	
772	Rendimientos ganados	
	7721	Depósitos en Instituciones Financieras
	7722	Cuentas por cobrar comerciales
	7723	Préstamos otorgados
	7724	Inversiones a ser mantenidas hasta el vencimiento
	7725	Instrumentos financieros representativos de derecho patrimonial
773	Dividendos	
775	Descuentos obtenidos por pronto pago	
776	Diferencia en cambio	
777	Ganancia por medición de activos y pasivos financieros al valor razonable	
779	Otros ingresos financieros	
	7792	Ingresos financieros en medición a valor descontado
78	CARGAS CUBIERTAS POR PROVISIONES	
781	Cargas cubiertas por provisiones	
79	CARGAS IMPUTABLES A CUENTAS DE COSTOS Y GASTOS	
791	Cargas imputables a cuentas de costos y gastos	
792	Gastos financieros imputables a cuentas de existencias	

ELEMENTO 8: SALDOS INTERMEDIARIOS DE GESTIÓN Y DETERMINACIÓN DE LOS RESULTADOS DEL EJERCICIO

80 MARGEN COMERCIAL

801 Margen comercial

81 PRODUCCIÓN DEL EJERCICIO

811 Producción de bienes

812 Producción de servicios

813 Producción de activo inmovilizado

82 VALOR AGREGADO

821 Valor agregado

83 EXCEDENTE BRUTO (INSUFICIENCIA BRUTA) DE EXPLOTACIÓN

831 Excedente bruto (insuficiencia bruta) de explotación

84 RESULTADO DE EXPLOTACIÓN

841 Resultado de explotación

85 RESULTADO ANTES DE PARTICIPACIONES E IMPUESTOS

851 Resultado antes de participaciones e impuestos

87 PARTICIPACIONES DE LOS TRABAJADORES

871 Participación de los trabajadores – corriente

872 Participación de los trabajadores – diferida

88 IMPUESTO A LA RENTA

881 Impuesto a la renta – corriente

882 Impuesto a la renta - diferido

89 DETERMINACIÓN DEL RESULTADO DEL EJERCICIO

891 Utilidad

892 Pérdida

ELEMENTO 9: CONTABILIDAD ANALÍTICA DE EXPLOTACIÓN

El uso de las cuentas, subcuentas, divisionarias y detalles de este elemento, se determina de acuerdo con la clasificación requerida por cada entidad de acuerdo con la naturaleza de sus procesos productivos.

ELEMENTO "0": CUENTAS DE ORDEN

CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS

01 BIENES Y VALORES ENTREGADOS

- 011 Bienes en préstamo, custodia y no capitalizables
 - 0111 Bienes en préstamo
 - 0112 Bienes en custodia
- 012 Valores y bienes entregados en garantía
 - 0121 Cartas fianza
 - 0122 Cuentas por cobrar
 - 0123 Existencias
 - 0124 Inversión mobiliaria
 - 0125 Inversión inmobiliaria
 - 0126 Inmuebles, maquinaria y equipo
 - 0127 Intangibles
 - 0128 Activos biológicos
- 013 Activos realizables entregados en consignación

02 DERECHOS SOBRE INSTRUMENTOS FINANCIEROS DERIVADOS

- 021 Contratos a futuro
- 022 Contratos a término (*forward*)
- 023 Permutas financieras (*swap*)
- 024 Contratos de opción

03 OTRAS CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS

- 031 Contratos aprobados
 - 0311 Contratos en ejecución
 - 0312 Contratos en trámite
- 032 Bienes dados de baja
 - 0321 Suministros
 - 0322 Inmuebles, maquinaria y equipo
- 039 Diversas

04 DEUDORAS POR CONTRA

CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS

06 BIENES Y VALORES RECIBIDOS

- 061 Bienes recibidos en préstamo y custodia
 - 0611 Bienes recibidos en préstamo
 - 0612 Bienes recibidos en custodia
- 062 Valores y bienes recibidos en garantía
 - 0621 Cartas fianza
 - 0622 Cuentas por cobrar
 - 0623 Existencias
 - 0624 Inversión mobiliaria

	0625	Inversión inmobiliaria
	0626	Inmuebles, maquinaria y equipo
	0627	Intangibles
	0628	Activos biológicos
063		Activos realizables recibidos en consignación

07 COMPROMISOS SOBRE INSTRUMENTOS FINANCIEROS DERIVADOS

	071	Contratos a futuro
	072	Contratos a término (<i>forward</i>)
	073	Permutas financieras (<i>swap</i>)
	074	Contratos de opción

08 OTRAS CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS

	089	Diversas
--	-----	----------

09 ACREEDORAS POR EL CONTRARIO

PARTE III - DESCRIPCIÓN Y DINÁMICA CONTABLE

La descripción y dinámica contable se desarrolla para cada cuenta, ofreciendo una descripción a nivel de subcuenta (tres dígitos), con el siguiente formato:

- a. **Contenido.** Brinda una descripción de los componentes de la cuenta.
- b. **Nomenclatura de las subcuentas.** Se señala la descripción a nivel de tres dígitos, donde se recoge el contenido y las características más resaltantes de las operaciones allí reconocidas. En algunos casos donde la descripción se encuentra sobreentendida o se desprende del enunciado de la subcuenta, no ha sido desarrollada.
- c. **Reconocimiento y medición.** Se resume lo establecido por las NIIF aplicables, sobre estos aspectos del tratamiento contable, sin contener un desarrollo exhaustivo, y respecto de lo cual, este PCGE se subordina a lo especificado en las NIIF.
- d. **Dinámica de la cuenta.** Describe las transacciones más comunes o generales débitos y créditos, sin agotar las posibilidades que cada una de ellas admite. Por consiguiente, cuando se trate de operaciones cuya contabilización no está expresada por separado en el PCGE, se deberá formular el registro contable que proceda, aplicando el criterio profesional de acuerdo con las NIIF.
- e. **Comentarios.** Buscan orientar la aplicación de las cuentas y subcuentas, resaltando ciertas características de ellas.
- f. **NIIF e Interpretaciones referidas.** Se citan las NIIF e Interpretaciones aplicables en cada cuenta, para facilitar la consulta con el modelo contable de la NIIF.

ELEMENTO 1: ACTIVO DISPONIBLE Y EXIGIBLE

Incluye las cuentas de la 10 hasta la 19. Comprende los fondos en caja y en instituciones financieras, y las cuentas por cobrar.

Los registros efectuados en estas cuentas en el ejercicio económico se efectuarán sin considerar el plazo de convertibilidad en efectivo. Para la presentación de estados financieros, se identificará la parte corriente de la que no lo es, para mostrarlas por separado. En el caso de los saldos en instituciones financieras que resulten acreedoras, se reclasificarán para su presentación en el rubro de pasivo que corresponda.

10 CAJA Y BANCOS

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que representan medios de pago como dinero en efectivo, cheques, giros, entre otros, así como los depósitos en instituciones financieras. Por su naturaleza corresponden a partidas del activo disponible; sin embargo, algunas de ellas podrían estar sujetas a restricción en su disposición o uso.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 101 Caja
- 102 Fondos fijos
- 103 Efectivo en tránsito
- 104 Cuentas corrientes en instituciones financieras
- 105 Certificados bancarios
- 106 Depósitos en instituciones financieras
- 107 Fondos sujetos a restricción

101 Caja. Efectivo en caja.

102 Fondos fijos. Efectivo establecido sobre un monto fijo o determinado.

103 Efectivo en tránsito. Fondos en movimiento entre los distintos establecimientos de la empresa, así como los que se encuentren en poder de las empresas transportadoras de caudales.

104 Cuentas corrientes en instituciones financieras. Saldos de efectivo de la empresa en cuentas corrientes de disponibilidad inmediata.

105 Certificados bancarios. Depósitos en instituciones financieras representados por certificados.

106 Depósitos en instituciones financieras. Depósitos en ahorros y a plazo determinado.

107 Fondos sujetos a restricción. Efectivo que no puede utilizarse libremente, ya sea por disposición de alguna autoridad competente o por mandato judicial.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Las transacciones se reconocen al valor nominal. Los saldos de moneda extranjera se expresarán en moneda nacional al tipo de cambio al que se liquidarían las transacciones a la fecha de los estados financieros que se preparan.

DINÁMICA DE LA CUENTA 10	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• Las entradas de efectivo a caja y por reembolsos de fondos fijos.• Los depósitos de cheques en instituciones financieras, las entradas de efectivo por medios	<ul style="list-style-type: none">• Las salidas de efectivo por pagos a través de caja y bancos y de fondos fijos.• Los pagos por medio de cheques, medios electrónicos u otras formas

<p>electrónicos y otras formas de ingreso de efectivo.</p> <ul style="list-style-type: none"> • La diferencia de cambio, si se incrementa el tipo de cambio de la moneda extranjera. • Las notas de abono emitidas por instituciones financieras. 	<p>de transferencia de efectivo.</p> <ul style="list-style-type: none"> • La diferencia de cambio, si disminuye el tipo de cambio de la moneda extranjera • Las notas de cargo emitidas por instituciones financieras.
COMENTARIOS	
<p>Los fondos fijos son montos de cuantía determinada, que son reembolsables para mantener el saldo autorizado, mientras que los saldos en Caja son variables.</p> <p>En las cuentas corrientes en instituciones financieras se incluyen aquéllas que tienen fines específicos, tales como las que corresponden a fideicomisos.</p> <p>Para propósitos del estado de flujos de efectivo, los saldos de efectivo y equivalentes de efectivo, contienen el saldo de esta cuenta, excepto los fondos sujetos a restricción, pero sin limitarse necesariamente a esta cuenta. Los equivalentes de efectivo se encuentran contenidos en la cuenta 11 Inversiones al valor razonable y disponibles para la venta.</p>	
<p>NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:</p> <ul style="list-style-type: none"> – NIC 21 Efecto de las variaciones de los tipos de cambio de monedas extranjeras – NIC 32 Instrumentos financieros: presentación – NIC 39 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición – NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar <p>La presentación del estado de flujos de efectivo se regula por la NIC 7 Estado de flujos de efectivo.</p>	

11 INVERSIONES AL VALOR RAZONABLE Y DISPONIBLES PARA LA VENTA

CONTENIDO

Incluye inversiones en instrumentos financieros cuya tenencia responde a la intención de obtener ganancias en el corto plazo (mantenidas para negociación), y las que han sido designadas específicamente como disponibles para la venta. Además, esta cuenta contiene los instrumentos financieros derivados, cuando son reconocidos en la fecha de contratación del instrumento.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 111 Inversiones al valor razonable
- 112 Inversiones disponibles para la venta
- 113 Activos financieros - compromiso de compra

- 111 Inversiones al valor razonable.** Las que se compran con el objetivo de venderlas en el futuro cercano. Los cambios en el valor razonable se reconocen en el resultado del período.
- 112 Inversiones disponibles para la venta.** Acumula los instrumentos financieros que, en un momento posterior a su adquisición u origen, fueron designados para la venta.
- 113 Activos financieros – compromiso de compra.** Incluye los activos financieros para los que existe un compromiso de compra cuando se reconocen en la fecha de contratación.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Las inversiones, al valor razonable y disponibles para la venta, y las relacionadas con compromisos de compra, se reconocen inicialmente al costo de adquisición.

Con posterioridad a su reconocimiento inicial, las inversiones se medirán a su valor razonable, y las que no tengan un precio de mercado activo y cuyo valor razonable no pueda ser medido con fiabilidad, se medirán al costo. Cuando se trata de inversiones al valor razonable y disponible para la venta, la pérdida o ganancia resultante de la medición posterior a valor razonable se reconoce en las cuentas 677 y 777, respectivamente. Las variaciones por medición al valor razonable para activos financieros – compromisos de compra, se registrarán contra la cuenta 563.

Se debe reconocer la inversión en instrumentos financieros derivados según:

- La fecha de contratación, que es la fecha en la que se compromete a comprar o vender un activo; o,
- La fecha de liquidación, que es aquella en la que se termina la transacción.

Cuando el reconocimiento es en la fecha de liquidación, no se utiliza la subcuenta 113, sino las cuentas de orden.

DINÁMICA DE LA CUENTA 11	
Es debitada por: <ul style="list-style-type: none"> • El costo de adquisición de las inversiones • Los dividendos en acciones • La diferencia de cambio si se incrementa el tipo de cambio • El incremento del valor por la aplicación del valor razonable 	Es acreditada por: <ul style="list-style-type: none"> • El costo de las inversiones vendidas o redimidas • La diferencia de cambio si disminuye el tipo de cambio • La reducción de valor por la aplicación del valor razonable
COMENTARIOS	
<p>Las inversiones al valor razonable y las disponibles para la venta cuyo valor esté expresado en moneda extranjera se traducirán al tipo de cambio al que se liquidarían las transacciones a la fecha de los estados financieros.</p> <p>Para las inversiones a ser mantenidas hasta el vencimiento, véase la cuenta 30 Inversiones mobiliarias.</p>	
<p>NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:</p> <ul style="list-style-type: none"> – NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo referido a la compensación de cuentas) – NIC 7 Estado de flujos de efectivo (en lo relacionado con los equivalentes de efectivo) – NIC 21 Efecto de las variaciones en los tipos de cambio de monedas extranjeras – NIC 32 Instrumentos financieros: presentación – NIC 39 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición – NIIF 7 Instrumentos financieros: información a revelar 	

12 CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES - TERCEROS

CONTENIDO

Agrupación de las subcuentas que representan los derechos de cobro a terceros que se derivan de las ventas de bienes y/o servicios que realiza la empresa en razón de su objeto de negocio.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 121 Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar
- 122 Anticipos recibidos de clientes
- 123 Letras por cobrar
- 129 Cobranza dudosa

121 Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar. Créditos otorgados por venta de bienes o prestación de servicios. En caso no se haya emitido el documento, pero sí devengado el ingreso y la cuenta por cobrar correspondiente, se debe registrar el derecho exigible en esta subcuenta.

122 Anticipos de clientes. Montos anticipados por clientes a cuenta de ventas posteriores. Es de naturaleza acreedora.

123 Letras por cobrar. Créditos que se formalizan con letras aceptadas en canje de facturas, boletas u otros comprobantes por cobrar.

129 Cobranza dudosa. Créditos otorgados cuya recuperación es considerada como incierta. Esta subcuenta acumula facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar, así como letras por cobrar, que califican como de dudosa recuperación.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Las cuentas por cobrar se reconocerán inicialmente a su valor razonable, que es generalmente igual al costo. Después de su reconocimiento inicial se medirán al costo amortizado.

Cuando exista evidencia de deterioro de la cuenta por cobrar, el importe de esa cuenta se reducirá mediante una cuenta de valuación, para efectos de su presentación en estados financieros.

Las cuentas por cobrar en moneda extranjera pendientes de cobro a la fecha de los estados financieros, se expresarán al tipo de cambio aplicable a las transacciones a dicha fecha.

DINÁMICA DE LA CUENTA 12	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• Los derechos de cobro a que dan lugar la venta de bienes o la prestación de servicios inherentes al giro del negocio.• El traslado entre cuentas internas, como es el caso del canje de facturas con letras, o el cambio de condición de letras emitidas, a	<ul style="list-style-type: none">• El cobro parcial o total de los derechos.• El traslado entre cuentas internas, como es el caso del canje de facturas con letras, o el cambio de condición de letras emitidas a cobranza o descuento, o a la reclasificación a cobranza dudosa.

<p>cobranza o descuento, o la reclasificación a cobranza dudosa.</p> <ul style="list-style-type: none"> • La disminución o aplicación de los anticipos recibidos. • La diferencia de cambio, si se incrementa el tipo de cambio de la moneda extranjera. 	<ul style="list-style-type: none"> • Los anticipos recibidos por ventas futuras. • La disminución del derecho de cobro por las devoluciones de mercaderías. • Los descuentos, bonificaciones y rebajas concedidos, posteriores a la venta. • La eliminación (<i>castigo</i>) de la contabilidad de las cuentas y documentos considerados incobrables. • La diferencia de cambio, si disminuye el tipo de cambio de la moneda extranjera.
--	---

COMENTARIOS

Los saldos que resulten acreedores deben ser presentados como parte del pasivo.

La subcuenta 129 Cobranza dudosa y la subcuenta 191 Cuentas por cobrar comerciales – Terceros, acumulan los mismos saldos.

NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:

- NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo referido a la compensación de cuentas)
- NIC 18 Ingresos
- NIC 21 Efecto de las variaciones en los tipos de cambio de monedas extranjeras
- NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación
- NIC 39 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición
- NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar

13 CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES - RELACIONADAS

CONTENIDO

Agrupación de las subcuentas que representan los derechos de cobro a empresas relacionadas, que se derivan de las ventas de bienes y/o servicios que realiza la empresa en razón de su actividad económica.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 131 Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar
- 132 Anticipos recibidos
- 133 Letras por cobrar
- 139 Cobranza dudosa

131 Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar. Créditos otorgados por venta de bienes o prestación de servicios. En caso no se haya emitido el documento pero se haya devengado el ingreso y la cuenta por cobrar, se debe registrar el derecho exigible en esta cuenta.

132 Anticipos recibidos. Montos anticipados a cuenta de ventas posteriores.

133 Letras por cobrar. Créditos que se formalizan con letras aceptadas en canje de facturas, boletas u otros comprobantes por pagar.

139 Cobranza dudosa. Créditos otorgados cuya recuperación es considerada como incierta. Esta subcuenta acumula facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar, así como letras por cobrar que califican de dudoso cobro.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Las cuentas por cobrar se reconocerán inicialmente a su valor razonable, que es generalmente igual al costo. Después de su reconocimiento inicial, las cuentas por cobrar se medirán al costo amortizado.

Cuando exista evidencia de deterioro de la cuenta por cobrar, el importe de esa cuenta se reducirá mediante una cuenta de valuación, para efectos de su presentación en estados financieros.

Las cuentas por cobrar en moneda extranjera, pendientes de cobro a la fecha de los estados financieros, se expresarán al tipo de cambio aplicable a las transacciones a dicha fecha.

DINÁMICA DE LA CUENTA 13	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• Los derechos de cobro a que da lugar la venta de bienes o la prestación de servicios, inherentes al giro del negocio.• El traslado entre cuentas internas, como es el caso del canje de facturas con letras, o el cambio de condición de letras emitidas a cobranza o descuento.	<ul style="list-style-type: none">• El cobro parcial o total de los derechos.• El traslado entre cuentas internas, como es el caso del canje de facturas con letras, o el cambio de condición de letras emitidas, a cobranza o descuento.• La reclasificación de cuentas, letras y demás documentos por cobrar a

<ul style="list-style-type: none"> • La disminución o aplicación de los anticipos recibidos. • La diferencia de cambio, si se incrementa el tipo de cambio de la moneda extranjera. 	<p>cuentas de cobranza dudosa.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Los anticipos recibidos por ventas futuras. • La disminución de los derechos de cobro por las devoluciones de mercaderías. • Los descuentos, bonificaciones y rebajas concedidos, posteriores a la venta. • La eliminación (<i>castigo</i>) de la contabilidad de las cuentas y documentos considerados incobrables. • La diferencia de cambio, si disminuye el tipo de cambio de la moneda extranjera.
---	--

COMENTARIOS

Los saldos que resulten acreedores deben ser presentados como parte del pasivo.

La cuenta 139 Cobranza dudosa, se relaciona directamente con la subcuenta 193 Cuentas por cobrar - Relacionadas.

NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:

- NIC 18 Ingresos
- NIC 21 Efecto de las variaciones en los tipos de cambio de monedas extranjeras
- NIC 24 Revelaciones sobre entes vinculados
- NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación
- NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición
- NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar

14 CUENTAS POR COBRAR AL PERSONAL, A LOS ACCIONISTAS, DIRECTORES Y GERENTES

CONTENIDO

Agrupación de las subcuentas que representan las sumas adeudadas por el personal, accionistas (o socios), directores y gerentes, diferentes de las cuentas por cobrar comerciales, así como las suscripciones de capital pendientes de pago.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 141 Personal
 - 142 Accionistas (o socios)
 - 143 Directores
 - 144 Gerentes
 - 148 Diversas
 - 149 Cobranza dudosa
- 141 Personal.** Cuentas por cobrar al personal por préstamos, adelantos o entregas a rendir cuenta, excepto al personal de gerencia.
- 142 Accionistas (o socios).** Cuentas por cobrar por acciones suscritas y no pagadas, o préstamos que se les haya otorgado.
- 143 Directores.** Cuentas por cobrar por gastos a rendir u otros conceptos.
- 144 Gerentes.** Incluye las cuentas por cobrar al personal de gerencia.
- 148 Diversas.** Cualquier otra cuenta por cobrar no señalada en las divisionarias anteriores.
- 149 Cobranza dudosa.** Créditos otorgados a personal, accionistas, directores y gerentes, cuya recuperación es considerada por la entidad como incierta.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Las cuentas por cobrar se reconocerán inicialmente a su valor razonable, que es generalmente igual al costo. Después de su reconocimiento inicial se medirán al costo amortizado.

Cuando exista evidencia de deterioro de la cuenta por cobrar, el importe se reducirá mediante una cuenta de valuación para efectos de su presentación en estados financieros.

Las cuentas en moneda extranjera pendientes de cobro a la fecha de los estados financieros, se expresarán al tipo de cambio aplicable a las transacciones a dicha fecha.

DINÁMICA DE LA CUENTA 14	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• Los préstamos al personal, gerentes, directores y accionistas.• Los aportes pendientes de cobro en la suscripción de acciones.• La diferencia de cambio en caso se	<ul style="list-style-type: none">• Los pagos recibidos del personal, gerentes, directores y accionistas.• La diferencia de cambio si disminuye el tipo de cambio.

incremente el tipo de cambio	
COMENTARIOS	
<p>El saldo correspondiente a suscripciones por cobrar a socios o accionistas, se presentará en el balance general, deduciéndolo de la cuenta 52 Capital adicional.</p> <p>La cuenta 149 Cobranza dudosa se relaciona directamente con la subcuenta 192 Cuentas por cobrar al personal, a los accionistas (socios), directores y gerentes.</p>	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS	
<ul style="list-style-type: none"> – NIC 21 Efecto de las variaciones en los tipos de cambio de monedas extranjeras – NIC 24 Revelaciones sobre entes vinculados – NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación – NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición – NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar 	

16 CUENTAS POR COBRAR DIVERSAS - TERCEROS

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que representan derechos de cobro a terceros por transacciones distintas a las del objeto del negocio.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 161 Préstamos
 - 162 Reclamaciones a terceros
 - 163 Intereses, regalías y dividendos
 - 164 Depósitos otorgados en garantía
 - 165 Venta de activo inmovilizado
 - 166 Activos por instrumentos financieros derivados
 - 168 Otras cuentas por cobrar diversas
 - 169 Cobranza dudosa
- 161 Préstamos.** Comprende los créditos no comerciales entregados a terceros.
- 162 Reclamaciones a terceros.** Incluye los efectos de las transacciones relacionadas con reclamos de actividades comerciales y no comerciales.
- 163 Intereses, regalías y dividendos.** Incluye los derechos de cobro por intereses y regalías devengados, y por dividendos en efectivo declarados por las empresas donde se mantiene inversiones.
- 164 Depósitos otorgados en garantía.** Comprende los montos entregados en garantía, tales como depósitos por arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, depósitos por cartas fianza u otras garantías entregadas.
- 165 Venta de activo inmovilizado.** Derechos de cobro por venta de inversión mobiliaria; inversión inmobiliaria; inmuebles, maquinaria y equipo; y otros activos de largo plazo.
- 166 Activos por instrumentos financieros derivados.** Incluye los efectos favorables relacionados con la medición a valor razonable de los derivados financieros, tales como contratos a plazo, intercambios, entre otros.
- 168 Otras cuentas por cobrar diversas.** Incluye las entregas a rendir cuenta efectuadas a terceros y cualquier cuenta por cobrar no incluida en las subcuentas anteriores.
- 169 Cobranza dudosa.** Contiene los derechos de cobro a terceros, diferentes de los del objeto del negocio, cuya recuperación es considerada incierta por la empresa.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Las cuentas por cobrar se reconocerán por el valor razonable de la transacción, generalmente igual al costo. Después de su reconocimiento inicial se medirán al costo amortizado.

Cuando exista evidencia de deterioro de la cuenta por cobrar, el importe de esa cuenta se reducirá mediante una cuenta de valuación, para efectos de su presentación en estados financieros.

Las cuentas en moneda extranjera pendientes de cobro a la fecha de los estados financieros, se expresarán al tipo de cambio aplicable a las transacciones a dicha fecha.

DINÁMICA DE LA CUENTA 16	
Es debitada por: <ul style="list-style-type: none"> • Los préstamos otorgados. • Las reclamaciones. • Los intereses, las regalías y los dividendos por cobrar. • Los depósitos otorgados en garantía. • Los efectos favorables en la medición al valor razonable de los derivados financieros. • La diferencia de cambio si el tipo de cambio se incrementa. 	Es acreditada por: <ul style="list-style-type: none"> • Las cobranzas efectuadas • La eliminación (<i>castigo</i>) de las cuentas por cobrar diversas de las deudas incobrables. • La disminución de los efectos favorables en la medición al valor razonable de los derivados financieros. • La diferencia de cambio si disminuye el tipo de cambio.
COMENTARIOS	
<p>La subcuenta Intereses, regalías y dividendos, registra los intereses conforme se van devengando, las regalías por el monto devengado en concordancia con los términos del contrato que les dio origen, y los dividendos en la fecha que es reconocido el derecho del accionista a recibir el pago, respectivamente.</p> <p>La cuenta 169 Cobranza dudosa se relaciona directamente con la subcuenta 194 Cuentas por cobrar diversas – Terceros, por lo que ambas deben mostrar el mismo monto.</p>	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	
<ul style="list-style-type: none"> – NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo referido a la compensación de cuentas) – NIC 21 Efecto de las variaciones en los tipos de cambio de monedas extranjeras – NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación – NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición – NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar – CINIIF 5 Derechos por la Participación en Fondos para el Retiro del servicio, la Restauración y la Rehabilitación Medioambiental 	

17 CUENTAS POR COBRAR DIVERSAS - RELACIONADAS

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que representan derechos de cobro a entidades relacionadas por transacciones distintas a las de ventas en razón de su actividad principal.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 171 Préstamos
 - 172 Intereses, regalías y dividendos
 - 173 Depósitos otorgados en garantía
 - 174 Venta de activos inmovilizados
 - 175 Activos por instrumentos financieros derivados
 - 178 Otras cuentas por cobrar diversas
 - 179 Cobranza dudosa
- 171 Préstamos.** Comprende los créditos no comerciales entregados a entidades relacionadas.
- 172 Intereses, regalías y dividendos.** Incluye los derechos de cobro por intereses y regalías devengados, y por dividendos en efectivo declarados por entidades relacionadas.
- 173 Depósitos otorgados en garantía.** Comprende los montos entregados en garantía, tales como depósitos por arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, depósitos por cartas fianza u otras garantías entregadas.
- 174 Venta de activo inmovilizado.** Derechos de cobro por venta de inversión mobiliaria; inversión inmobiliaria; inmuebles, maquinaria y equipo; y otros activos a largo plazo.
- 175 Activos por instrumentos financieros derivados.** Incluye los efectos favorables relacionados con la medición a valor razonable de los derivados financieros efectuados con relacionadas, tales como contratos a plazo, intercambios, entre otros.
- 178 Otras cuentas por cobrar diversas.** Incluye las entregas a rendir cuenta a entidades relacionadas y cualquier cuenta por cobrar no incluida en las subcuentas anteriores.
- 179 Cobranza dudosa.** Contiene los derechos de cobro a entidades relacionadas, diferentes de los del objeto del negocio, cuya recuperación es considerada por la empresa como incierta.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Las cuentas por cobrar se reconocerán por el valor razonable de la transacción, generalmente igual al costo. Después de su reconocimiento inicial se medirán al costo amortizado.

Cuando exista evidencia de deterioro de la cuenta por cobrar, el importe de esa cuenta se reducirá mediante una cuenta de valuación, para efectos de su presentación en estados financieros.

Las cuentas en moneda extranjera pendientes de cobro a la fecha de los estados financieros, se expresarán al tipo de cambio aplicable a las transacciones a dicha fecha.

DINÁMICA DE LA CUENTA 17	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none"> • Los préstamos otorgados. • Los intereses, regalías y los dividendos por cobrar. • Los depósitos otorgados en garantía. • La diferencia de cambio si el tipo de cambio se incrementa. 	<ul style="list-style-type: none"> • Las cobranzas efectuadas • La eliminación (<i>castigo</i>) de las cuentas por cobrar diversas de las deudas incobrables. • La diferencia de cambio si disminuye el tipo de cambio.
COMENTARIOS	
<p>La subcuenta Intereses, regalías y dividendos, registra los intereses conforme se van devengando; las regalías por el monto devengado en concordancia con los términos del contrato que les dio origen; y los dividendos en la fecha que es reconocido el derecho del accionista a recibir el pago, respectivamente.</p> <p>Las subcuentas presentan acumulación de saldos de acuerdo con una clasificación según el tipo de parte relacionada con la que se efectúen transacciones.</p> <p>La cuenta 179 Cobranza dudosa se relaciona directamente con la subcuenta 193 Cuentas por cobrar a entidades relacionadas, por lo que ambas deben mostrar el mismo monto.</p>	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	
<ul style="list-style-type: none"> – NIC 21 Efecto de las variaciones de los tipos de cambio de monedas extranjeras – NIC 24 Revelaciones sobre entes vinculados – NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación – NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición – NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar – CINIIF 5 Derechos por la Participación en Fondos para el Retiro del servicio, la Restauración y la Rehabilitación Medioambiental 	

18 SERVICIOS Y OTROS CONTRATADOS POR ANTICIPADO

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que representan los servicios contratados a recibir en el futuro, o que habiendo sido recibidos, incluyen beneficios que se extienden más allá de un ejercicio económico, así como las primas pagadas por opciones financieras.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

181 Intereses

182 Seguros

183 Alquileres

184 Primas pagadas por opciones

185 Mantenimiento de activos inmovilizados

189 Otros gastos contratados por anticipado

181 Intereses. Incluye los intereses descontados por anticipado por los acreedores, en financiamientos recibidos.

182 Seguros. Comprende el monto contratado con las compañías aseguradoras por las primas de seguros, por coberturas a recibir en el futuro.

183 Alquileres. Comprende el alquiler de bienes muebles e inmuebles, cuya utilización se efectuará en el futuro.

184 Primas pagadas por opciones. Corresponde al pago de primas en opciones de compra o venta futuras.

185 Mantenimiento de activos inmovilizados. Incluye todos los gastos de mantenimiento cuyo beneficio excede un período y que no reúnen las condiciones para ser incorporados en el valor del activo objeto de mantenimiento.

189 Otros gastos contratados por anticipado. Se contabilizará cualquier servicio a ser devengado luego de la fecha de los estados financieros, cuyo registro no corresponde incluirse en las subcuentas anteriores.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Estas transacciones se registran al valor nominal menos el consumo de los beneficios económicos incorporados, excepto en el caso de las primas pagadas por opciones, que se miden al valor razonable con cambios en los resultados del período.

Las cuentas en moneda extranjera a la fecha de los estados financieros se expresarán al tipo de cambio aplicable a las transacciones a dicha fecha.

DINÁMICA DE LA CUENTA 18	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• Los intereses descontados por anticipado en operación de financiamiento recibido.• Los montos por servicios	<ul style="list-style-type: none">• Devengamiento de intereses.• Consumo de los servicios contratados.

<p>contratados asociados a beneficios económicos futuros.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Incremento en la medición a valor razonable de las primas pagadas. 	<ul style="list-style-type: none"> • Liquidación de las opciones contratadas o disminución por medición al valor razonable.
<p>COMENTARIOS</p>	
<p>Las primas pagadas por opciones reconocidas en la subcuenta 184, corresponden a los derechos pagados comprometidos, al contratar una opción de compra o venta. Las variaciones en el valor razonable del bien objeto de la opción se reconocen en las cuentas 166 y 464, según las variaciones representen resultados favorables o desfavorables, respectivamente.</p> <p>La subcuenta 185 Mantenimiento de activos inmovilizados revierte incrementando la subcuenta 634 Mantenimiento y reparaciones, cuando se devenga.</p>	
<p>NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS</p> <ul style="list-style-type: none"> – Marco Conceptual de las NIIF (en lo concerniente a concepto de beneficio económico futuro esperado y al postulado de Devengado) – NIC 16 Inmuebles, maquinaria y equipo – NIC 21 Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de monedas extranjeras – NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación – NIC 38 Activos intangibles – NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición – NIC 40 Inversiones inmobiliarias – NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar 	

19 ESTIMACIÓN DE CUENTAS DE COBRANZA DUDOSA

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que acumulan las estimaciones de cobro dudoso para cubrir el deterioro de las cuentas por cobrar.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 191 Cuentas por cobrar comerciales - Terceros
 - 192 Cuentas por cobrar al personal, a los accionistas (socios), directores y gerentes
 - 193 Cuentas por cobrar - Relacionadas
 - 194 Cuentas por cobrar diversas – Terceros
- 191 Cuentas por cobrar comerciales - Terceros.** Incorpora la estimación de cobro dudoso de las cuentas por cobrar a clientes.
- 192 Cuentas por Cobrar al personal, a los accionistas (socios) directores y gerentes.** Incluye la estimación de cobro dudoso de las cuentas por cobrar al personal, accionistas, directores y gerentes.
- 193 Cuentas por cobrar - Relacionadas.** Comprende la estimación de cobro dudoso de las compañías relacionadas.
- 194 Cuentas por cobrar diversas - Terceros.** Comprende la estimación de cobro dudoso de las cuentas por cobrar diversas con terceros.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Se reconoce la estimación de cobranza dudosa, discriminándola por la naturaleza de la cuenta por cobrar, y paralelamente la cuenta de gastos correspondiente.

Además, la cuenta por cobrar objeto de estimación de cobranza dudosa, es reclasificada a la subcuenta respectiva dentro de la misma cuenta.

Las cuentas en moneda extranjera a la fecha de los estados financieros se expresarán al tipo de cambio aplicable a las cuentas por cobrar relacionadas.

DINÁMICA DE LA CUENTA 19	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• La recuperación total o parcial de los derechos de cobro.• La eliminación (<i>castigo</i>) de las cuentas cuya incobrabilidad se confirma.• La diferencia de cambio para igualar la estimación de cobranza dudosa a la cuenta por cobrar relacionada.	<ul style="list-style-type: none">• El deterioro estimado según evaluación de la empresa.• La diferencia de cambio para igualar la estimación de cobranza dudosa a la cuenta por cobrar relacionada.
COMENTARIOS	
Aquellas cuentas, cuya estimación de incobrabilidad se confirma, son retiradas	

de la contabilidad, eliminando las cuentas que acumulan el derecho de cobro y aquellas de valuación que acumulan la estimación de incobrabilidad.

Esta cuenta se relaciona directamente con las subcuentas 129, 139, 149, 169 y 179.

NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS

- NIC 21 Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de monedas extranjeras
- NIC 32 Instrumentos financieros: presentación
- NIC 39 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición
- NIIF 7 Instrumentos financieros: información a revelar

DINÁMICA CONTABLE

ELEMENTO 2: ACTIVO REALIZABLE

Comprende las cuentas de la 20 hasta la 29. Éstas se refieren a los bienes y servicios acumulados de propiedad de la empresa, cuyo destino es la venta. Incluye los bienes destinados al proceso productivo, los adquiridos para la venta, los manufacturados, los recursos naturales y los productos biológicos, así como las existencias de servicios, cuyo ingreso asociado aún no se devenga.

Se incorpora en este elemento, como Cuenta 27, los activos no corrientes mantenidos para la venta, referidos a activos inmovilizados cuya recuperación se espera realizar principalmente a través de su venta en vez de su uso continuo.

Las adquisiciones de existencias serán registradas y transferidas a las cuentas pertinentes a través de la cuenta de gastos por naturaleza (cuenta 61 Variación de existencias). Los productos elaborados, en proceso, subproductos, desechos y desperdicios, y envases y embalajes fabricados en el período serán transferidos a las cuentas correspondientes a través de la cuenta 71 Variación de producción almacenada. Las ventas de bienes serán registradas contra la cuenta 69 Costo de Ventas.

20 MERCADERÍAS

CONTENIDO

Agrupación de las subcuentas que representan los bienes adquiridos por la empresa para ser destinados a la venta, sin someterlos a proceso de transformación.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 201 Mercaderías manufacturadas
 - 202 Mercaderías de extracción
 - 203 Mercaderías agropecuarias y piscícolas
 - 204 Mercaderías inmuebles
 - 208 Otras mercaderías
 - 209 Mercaderías desvalorizadas
- 201 Mercaderías manufacturadas.** Productos adquiridos, ya elaborados y listos para su venta.
- 202 Mercaderías de extracción.** Productos originados en recursos naturales extraídos, que han sido adquiridos para su venta sin haber sido transformados.
- 203 Mercaderías agropecuarias y piscícolas.** Productos de origen animal y vegetal que se adquieren con el objetivo de venderlos sin transformarlos.
- 204 Mercaderías inmuebles.** Activos inmobiliarios que se adquieren con el propósito de su venta.
- 208 Otras mercaderías.** Mercaderías adquiridas para la venta que no se contemplan en las subcuentas anteriores.
- 209 Mercaderías desvalorizadas.** Reconocimiento del deterioro de valor de las mercaderías a la fecha de los estados financieros.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Las mercaderías se registrarán a su costo de adquisición, incluyendo todos los costos necesarios para que las mercaderías tengan su condición y ubicación actuales.

Las salidas de existencias de mercaderías se reconocen de acuerdo con las fórmulas de costeo de PEPS, promedio ponderado o costo identificado.

Para los efectos de la medición al cierre del período que se reporta, se aplica la regla de valuación de costo de adquisición o valor neto de realización, el menor. La excepción a esta regla corresponde a los productos agrícolas y forestales en la oportunidad de su cosecha o recolección, y a las materias primas que los intermediarios miden de acuerdo con su cotización internacional; mercaderías en ambos casos, que se miden a su valor razonable.

Las diferencias de cambio originadas en pasivos en moneda extranjera serán aplicadas a resultados. En el caso de los intereses, éstos pueden ser activados siempre y cuando se traten de activos calificados, de acuerdo a lo estipulado por la NIC 23 Costos de financiación.

DINÁMICA DE LA CUENTA 20	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none"> • El costo de las mercaderías adquiridas con abono a la subcuenta 611 – Variación de existencias - mercaderías. • El costo de las mercaderías devueltas por los clientes, con abono a la subcuenta 691 - Costo de ventas. • La reclasificación entre subcuentas por la desvalorización, por la recuperación de pérdidas por desvalorización reconocidas previamente. • El incremento de valor de las mercaderías que se miden al valor razonable. • Los sobrantes de mercaderías, determinados por referencia a inventarios físicos. 	<ul style="list-style-type: none"> • El costo de las mercaderías vendidas, con cargo a la subcuenta 691 – Costo de ventas - mercaderías. • El costo de las mercaderías devueltas a proveedores con cargo a la subcuenta 611 – Variación de existencias – mercaderías. • La reclasificación entre subcuentas por el reconocimiento de pérdidas por desvalorización. • La disminución de valor de las mercaderías que se miden al valor razonable. • Los faltantes de mercaderías, determinados por referencia a inventarios físicos.
COMENTARIOS	
<p>Las mercaderías remitidas en consignación se deben considerar como existencias para el consignador, las que se controlarán en cuentas de orden deudoras.</p> <p>En el caso de las mercaderías recibidas en consignación, depósitos, demostración o exhibición que pertenecen a terceros, no se deben incluir en este rubro, debiendo ser registradas en cuentas de orden acreedoras.</p> <p>El castigo de existencias de mercaderías se reconoce eliminando el monto correspondiente de la subcuenta 209 Mercaderías desvalorizadas, conjuntamente con la cuenta 291 que acumula las estimaciones de la desvalorización.</p>	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS	
<ul style="list-style-type: none"> – NIC 2 Existencias – NIC 41 Agricultura 	

21 PRODUCTOS TERMINADOS

CONTENIDO

Agrupa las subcuentas que representan los bienes manufacturados por la empresa destinados a la venta.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 211 Productos manufacturados
 - 212 Productos de extracción terminados
 - 213 Productos agropecuarios y piscícolas
 - 214 Productos inmuebles
 - 215 Existencias de servicios terminados
 - 217 Otros productos terminados
 - 218 Costos de financiación – Productos terminados
 - 219 Productos terminados desvalorizados
- 211 Productos manufacturados.** Productos que resultan de procesos de fabricación.
- 212 Productos de extracción terminados.** Obtenidos a partir del procesamiento de recursos naturales.
- 213 Productos agropecuarios y piscícolas.** Productos de origen animal o vegetal que han sufrido algún proceso de cambio en la empresa.
- 214 Productos inmuebles.** Edificaciones que la empresa ha construido o modificado para su venta. Incluye también terrenos sobre los que se construyen estas edificaciones y cuya propiedad se transferirá conjuntamente con la venta de la edificación.
- 215 Existencias de servicios terminados.** Se compone principalmente de la mano de obra y otros costos incurridos en la prestación del servicio concluido.
- 217 Otros productos terminados.** Productos terminados que la empresa ha procesado, que no se contemplan en las subcuentas anteriores.
- 218 Costos de financiación – Productos terminados.** Costos de financiación incorporados en el valor de los activos de productos terminados, generados hasta el momento en que las existencias se encuentran listas para su comercialización.
- 219 Productos terminados desvalorizados.** Recibe por transferencia de las otras subcuentas, el monto invertido en productos terminados cuyo valor se ha deteriorado.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

El ingreso de productos terminados se mide al costo de fabricación y otros costos que fueran necesarios para tener las existencias de productos terminados en su condición y ubicación actuales. La salida de productos terminados se reconoce de acuerdo con las fórmulas de costeo de PEPS, promedio ponderado, o costo identificado.

Cuando se produce conjuntamente más de un producto y los costos de transformación no puedan identificarse por separado (por cada tipo de producto) se distribuye el costo total entre los productos, utilizando bases uniformes y racionales.

Los costos de financiación cuando son incorporados en el costo de existencias identificadas como calificadas (existencias calificadas), deben ser acumulados por separado en la subcuenta 218.

DINÁMICA DE LA CUENTA 21	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none"> • El costo de manufactura de los productos para la venta. • El costo de los productos devueltos por los clientes. • El costo de las existencias de servicios. • La reclasificación entre subcuentas por la recuperación de pérdidas por desvalorización reconocidas anteriormente. • La variación de productos terminados con abono a la subcuenta 711. • Costos de financiación, cuando la existencia corresponde a un activo calificado. 	<ul style="list-style-type: none"> • El costo de los productos manufacturados, de los productos naturales extraídos y procesados; el de los agropecuarios y piscícolas procesados, vendidos. • El costo de los servicios prestados y vendidos. • La reclasificación entre subcuentas por el reconocimiento de pérdidas por desvalorización.

COMENTARIOS

Las mermas originadas en los procesos de producción, en cuanto tengan valor de recuperación, se controlan en la cuenta 22 Subproductos, desechos y desperdicios.

La existencia de servicios terminados está relacionada con ingresos aún no reconocidos por la prestación de dichos servicios. El ingreso y el costo de la prestación del servicio se reconocen conjuntamente en los resultados del periodo en que se devengan.

El castigo de existencias de productos terminados se reconoce eliminando el monto correspondiente de la subcuenta Productos terminados desvalorizados, conjuntamente con la cuenta 292 que acumula la estimación de desvalorización.

Cuando los inmuebles se destinan al uso o explotación, se clasifican como Inmuebles, maquinaria y equipo; cuando su propósito es la generación de ganancias a través de su alquiler a terceros o por apreciaciones de capital, su clasificación es la de Inversiones inmobiliarias.

La desvalorización de existencias de productos terminados, en tanto contengan costos de financiación, para su adecuado tratamiento contable, plantea la consideración de si tal desvalorización alcanza al costo de

manufactura invertido en el producto, o al costo de financiación relacionado, o a una distribución entre ambos componentes, para efectos de la presentación en los estados financieros. Por razones prácticas, se conviene en que ante una desvalorización, el componente de costo de financiación activado es el primero que se afecta hasta agotarlo.

NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS

- NIC 2 Existencias
- NIC 23 Costos de financiamiento
- NIC 41 Agricultura

22 SUBPRODUCTOS, DESECHOS Y DESPERDICIOS

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que representan los productos accesorios obtenidos en la producción de los bienes del giro de la empresa. Asimismo, se incluye los residuos o mermas de producción de toda naturaleza, originadas en los procesos productivos, pero que mantienen algún valor en su realización.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

221 Subproductos

222 Desechos y desperdicios

229 Subproductos, desechos y desperdicios desvalorizados

221 Subproductos. Productos obtenidos accesoriamente en el proceso de producción. Resultan de la producción conjunta donde el subproducto tiene un valor reducido respecto del producto o de los productos principales.

222 Desechos y desperdicios. Materiales desechados por presentar defectos o que resultan no utilizables en el proceso de transformación.

229 Subproductos, desechos y desperdicios desvalorizados. Recibe por transferencia de las otras subcuentas el monto invertido en subproductos, desechos y desperdicios, cuyo valor en libros se ha deteriorado.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Los subproductos, desechos y desperdicios se registran al costo, el que se compara periódicamente con el valor neto de realización, manteniéndose en libros al menor valor a través de una cuenta de valuación. La salida de este tipo de existencias se mide utilizando las fórmulas de costo PEPS, o promedio ponderado.

Cuando su costo no puede ser medido confiablemente, se miden al valor neto de realización.

DINÁMICA DE LA CUENTA 22	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El costo o valor neto de realización de los subproductos, desechos y desperdicios, en la oportunidad de su reconocimiento inicial.• La variación de subproductos, desechos y desperdicios con abono a la subcuenta 712.• La reclasificación entre subcuentas por la recuperación de valor, por medición del valor neto de realización.	<ul style="list-style-type: none">• El valor en libros de los subproductos, desechos y desperdicios vendidos.• La reclasificación entre subcuentas por la pérdida del valor de este tipo de existencias, por medición al valor neto de realización.
COMENTARIOS	

El monto con el que se incorporan todas estas existencias, es acreditado al costo de producción que valoriza el proceso productivo en el cual se originan. El costo de producción puede ser acumulado en una cuenta del elemento 9, de acuerdo con la naturaleza de las operaciones de cada empresa.

NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS

- NIC 2 Existencias

23 PRODUCTOS EN PROCESO

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que representan aquellos bienes que se encuentran en proceso de producción, a la fecha de los estados financieros.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 231 Productos en proceso de manufactura
- 232 Productos extraídos en proceso de transformación
- 233 Productos agropecuarios y piscícolas en proceso
- 234 Productos inmuebles en proceso
- 235 Existencias de servicios en proceso
- 237 Otros productos en proceso
- 238 Costos de financiación – Productos en proceso
- 239 Productos en proceso desvalorizados

231 Productos en proceso de manufactura. Productos que se encuentran en proceso de manufactura.

232 Productos extraídos en proceso de transformación. Productos que habiendo sido extraídos de la naturaleza, se encuentran en proceso de transformación.

233 Productos agropecuarios y piscícolas en proceso. Productos de origen animal o vegetal que se encuentran en proceso de producción.

234 Productos inmuebles en proceso. Inmuebles que se encuentran en proceso de construcción, cuando los inmuebles son destinados a la venta.

235 Existencias de servicios en proceso. Se compone de la mano de obra y otros costos involucrados en la prestación del servicio mientras éste no se ha concluido.

237 Otros productos en proceso. Productos en etapa de transformación o fabricación que no se contemplan en las subcuentas anteriores.

238 Costos de financiación – Productos en proceso. Costos de financiación incorporados en el valor de los activos de productos en proceso, generados hasta el momento en que tales productos se transfieren a producción terminada.

239 Productos en proceso desvalorizados. Recibe por transferencias de las otras subcuentas el monto invertido en productos en proceso cuyo valor en libros se ha deteriorado.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Los costos de producción o transformación de las existencias comprenden los costos directamente relacionados con las unidades en producción y los costos indirectos atribuibles.

En el caso de productos agropecuarios, la medición es a valor razonable considerando el estado y condición actual de dichos productos. Cuando no existan referencias al valor de mercado, que permitan la medición a valor razonable, se medirán al costo.

Los costos de financiación cuando son incorporados en el costo de existencias identificadas como calificadas (existencias calificadas), deben ser acumulados por separado en la subcuenta 238.

DINÁMICA DE LA CUENTA 23	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none"> • El costo de los productos en proceso, calculado hasta la etapa en que se encuentran, con abono a la cuenta 71 Variación de la producción almacenada, subcuenta 713. • El costo de las existencias de servicio en proceso. • El incremento de valor de los productos en proceso que se miden al valor razonable. • Costos de financiación, cuando la existencia corresponde a un activo calificado. • La reclasificación por la recuperación de pérdidas por desvalorización reconocidas previamente. 	<ul style="list-style-type: none"> • La transferencia de saldos al inicio del periodo con cargo a la cuenta 71 Producción almacenada, subcuenta 713 • La reclasificación por el reconocimiento de pérdidas por desvalorización. • La transferencia a las subcuentas correspondientes de productos terminados y de existencias de servicios terminados. • La disminución de valor de los productos en proceso que se miden al valor razonable.
COMENTARIOS	
<p>Los productos extraídos y los productos agropecuarios y piscícolas (medidos al costo) en proceso, agrupan los costos de los materiales directos, mano de obra, costos indirectos, contratos de servicios y demás costos que incurre la entidad en los procesos de extracción y proceso de refinación o cambio de estado (recursos naturales), y de la siembra, desarrollo y recolección de productos agropecuarios y/o piscícolas.</p> <p>La existencia de servicios en proceso está relacionada con los costos incurridos, los que están asociados a ingresos no devengados. Conforme se devenga el derecho a percibir el ingreso, el costo asociado se transfiere a existencias de servicios terminados, y luego al costo de servicios prestados en ganancias y pérdidas.</p> <p>La subcuenta Productos inmuebles en proceso representa el costo de los materiales directos, mano de obra, costos indirectos, contratos de servicios y demás costos incurridos para el desarrollo de cada obra, hasta su culminación para ser vendida.</p> <p>La desvalorización de existencias de productos en proceso, en tanto contengan costos de financiación, para su adecuado tratamiento contable, plantea la consideración de si tal desvalorización alcanza al costo de manufactura invertido en el producto, o al costo de financiación relacionado, o a una distribución entre ambos componentes, para efectos de la presentación en los estados financieros. Por razones prácticas, se conviene en que ante</p>	

una desvalorización, el componente de costo de financiación activado es el primero que se afecta hasta agotarlo.

NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:

- NIC 2 Existencias
- NIC 23 Costos de financiamiento
- NIC 41 Agricultura

24 MATERIAS PRIMAS

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que representan los insumos que intervienen directamente en los procesos de fabricación, para la obtención de los productos terminados, y que quedan incorporados en estos últimos.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 241 Materias primas para productos manufacturados
- 242 Materias primas para productos de extracción
- 243 Materias primas para productos agropecuarios y piscícolas
- 244 Materias primas para inmuebles
- 249 Materias primas desvalorizadas

241 Materias primas para productos manufacturados. Adquiridas para su posterior ingreso al proceso productivo.

242 Materias primas para productos de extracción. Incluye recursos extraídos que sirven de materia prima para su posterior transformación.

243 Materias primas para productos agropecuarios y piscícolas. Incluye los productos agropecuarios y piscícolas que luego van a ser transformados.

244 Materias primas para inmuebles. Incluye las materias primas necesarias para la construcción de inmuebles.

249 Materias primas desvalorizadas. Recibe por transferencia de las subcuentas anteriores los montos invertidos en materias primas cuyo valor en libros se ha deteriorado.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Las materias primas se registrarán al costo, el mismo que incluye todo costo atribuible a la adquisición, hasta que estén disponibles para ser utilizadas en el objeto del negocio relacionado. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares, distintas de las financieras, se deducirán para determinar el costo de adquisición.

Para los efectos de la medición al cierre del ejercicio, se tomará en cuenta el costo de adquisición o valor neto de realización, el más bajo. Cuando una reducción en el costo de adquisición de las materias primas indique que el costo de los productos terminados excederá su valor neto realizable, el costo de reposición de las materias primas puede ser la medida adecuada de su valor neto realizable.

La salida de materias primas se reconoce de acuerdo con las fórmulas de costeo de PEPS, o promedio ponderado, o costo identificado.

DINÁMICA DE LA CUENTA 24	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El costo de las materias primas.• El costo de las materias primas devueltas por el centro de	<ul style="list-style-type: none">• El valor en libros de las materias primas utilizadas en la producción.• El costo de las devoluciones de

<p>producción.</p> <ul style="list-style-type: none"> • La reclasificación entre subcuentas por la recuperación de pérdidas por desvalorización reconocidas previamente. 	<p>materias primas a proveedores.</p> <ul style="list-style-type: none"> • La reclasificación entre subcuentas por el reconocimiento de pérdidas por desvalorización.
COMENTARIOS	
<p>Las subcuentas consideradas para materias primas siguen las mismas clasificaciones descritas para productos en proceso y productos terminados, en lo aplicable. La clasificación adecuada de las materias primas dependerá del propósito para el que sean adquiridos los bienes que finalmente se destinarán a la producción de bienes.</p> <p>El castigo de existencias de materias primas se reconoce eliminando el monto correspondiente de la subcuenta Materias primas desvalorizadas, conjuntamente con la cuenta 295 que acumula la estimación de desvalorización.</p>	
<p>NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:</p> <ul style="list-style-type: none"> – NIC 2 Existencias 	

25 MATERIALES AUXILIARES, SUMINISTROS Y REPUESTOS

CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan los materiales diferentes de los insumos principales (materias primas) y los suministros que intervienen en el proceso de fabricación. Asimismo, incluye los repuestos que no califican como bienes inmovilizados.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

251 Materiales auxiliares

252 Suministros

253 Repuestos

254 Materiales auxiliares, suministros y repuestos desvalorizados

251 Materiales auxiliares. Materiales destinados para el proceso de fabricación, complementarios a las materias primas.

252 Suministros. Insumos que intervienen en los procesos de producción o comercialización, o procesos complementarios, como el de mantenimiento.

253 Repuestos. Partes y piezas a ser destinadas a su montaje en instalaciones, equipos o máquinas en sustitución de otras semejantes.

259 Materiales auxiliares, suministros y repuestos desvalorizados. Recibe por transferencias de las otras subcuentas el monto invertido en materiales auxiliares, suministros y repuestos cuyo valor en libros se ha deteriorado.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Los materiales auxiliares, suministros y repuestos se registrarán a su costo de adquisición, el mismo que incluye todos los costos necesarios para darle su condición y ubicación actual.

Para los efectos de la medición al cierre del ejercicio, se tomará en cuenta el costo de adquisición o producción o valor neto de realización, el más bajo. Cuando una reducción en el costo de adquisición de los materiales auxiliares, suministros y repuestos indique que el costo de los productos terminados excederá su valor neto realizable, el costo de reposición de los materiales auxiliares, suministros y repuestos puede ser la medida adecuada de su valor neto realizable.

Las salidas de materiales auxiliares, suministros y repuestos se reconocen de acuerdo con las fórmulas de costeo de PEPS, o promedio ponderado, o costo identificado.

DINÁMICA DE LA CUENTA 25	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El costo de los materiales y suministros adquiridos o fabricados.• El costo de los materiales y suministros devueltos por el centro	<ul style="list-style-type: none">• El valor en libros de los materiales y suministros utilizados en la producción.• El costo de las devoluciones de materiales y suministros a

de producción.	proveedores. • El reconocimiento de la pérdida por desvalorización.
COMENTARIOS	
Las piezas de repuesto importantes que se sustituyen, en activos de Inmuebles, maquinaria y equipo (que se espera utilizar por más de un periodo) deben registrarse en la subcuenta 337 Herramientas y unidades de reemplazo.	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS – NIC 2 Existencias	

26 ENVASES Y EMBALAJES

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que representan los bienes complementarios para la presentación y comercialización del producto.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 261 Envases
 - 262 Embalajes
 - 269 Envases y embalajes desvalorizados
- 261 Envases.** Recipientes o vasijas, destinados a contener el producto que se comercializa.
- 262 Embalajes.** Cubiertas o envolturas, destinadas a guardar productos o mercaderías al momento de transportarlas o almacenarlas.
- 269 Envases y embalajes desvalorizados.** Recibe por transferencias de las otras subcuentas el monto invertido en envases y embalajes cuyo valor en libros se ha deteriorado.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Los envases y embalajes se registrarán al costo de adquisición, el mismo que incluye los costos necesarios para darles su condición y ubicación actual.

Para los efectos de la medición al cierre del ejercicio, se tomará en cuenta el costo de adquisición o valor neto de realización, el más bajo. Las salidas de envases y embalajes se reconocen de acuerdo con las fórmulas de costeo de PEPS, o promedio ponderado, o costo identificado.

Cuando una reducción en el costo de adquisición de los envases y embalajes indique que el costo de los productos terminados excederá su valor neto realizable, el costo de reposición de los envases y embalajes puede ser la medida adecuada de su valor neto realizable.

DINÁMICA DE LA CUENTA 26	
Es debitada por:	Es acreditada por_
<ul style="list-style-type: none">• El costo de los envases y embalajes adquiridos.• El costo de envases y embalajes devueltos por los centros de producción.• La reclasificación entre subcuentas por la recuperación de pérdidas por desvalorización reconocidas previamente.	<ul style="list-style-type: none">• El valor en libros de los envases y embalajes utilizados• El costo de los envases y embalajes devueltos a los proveedores• La reclasificación entre subcuentas por el reconocimiento de pérdidas por desvalorización.
COMENTARIOS	
El castigo de existencias de envases y embalajes se reconoce eliminando el monto correspondiente de la subcuenta Envases y embalajes desvalorizados, conjuntamente con la cuenta 297 que acumula la estimación de desvalorización.	

NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:

- | |
|---|
| <ul style="list-style-type: none">- NIC 2 Existencias |
|---|

27 ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA

CONTENIDO

Agrupación de los activos inmovilizados cuya recuperación se espera realizar, fundamentalmente, a través de su venta en lugar de su uso continuo. Las características que deben cumplir los activos son: que se encuentren disponibles en las condiciones actuales para su venta inmediata, sujeto a los términos usuales y habituales para la venta de estos activos, y su venta debe ser altamente probable.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 271 Inversiones inmobiliarias
- 272 Inmuebles, maquinaria y equipo
- 273 Intangibles
- 274 Activos biológicos

271 Inversiones inmobiliarias. Comprende los activos previamente registrados en la cuenta 31 que la entidad ha decidido realizar a través de su venta.

272 Inmuebles, maquinaria y equipo. Comprende los activos previamente registrados en la cuenta 33, o en la cuenta 32 cuando se adquiere la propiedad legal de los activos, y que la entidad ha decidido realizar a través de su venta.

273 Intangibles. Comprende los activos previamente registrados en la cuenta 34 que la entidad ha decidido realizar a través de su venta.

274 Activos biológicos. Incluye los activos previamente registrados en la cuenta 35 que la entidad ha decidido realizar a través de su venta.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Los activos no corrientes mantenidos para la venta se medirán al importe en libros o a su valor razonable menos los costos de venta, el que sea menor.

DINÁMICA DE LA CUENTA 27	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• La transferencia de la cuenta de activo de la que procede.• Recuperación de la pérdida por deterioro.	<ul style="list-style-type: none">• La venta del activo.• Pérdida de valor por deterioro.
COMENTARIOS	
Si el activo se adquiere como parte de una combinación de negocios, se medirá por su valor razonable menos los costos de venta. La empresa no debe depreciar o amortizar el activo no corriente mientras se encuentre clasificado como mantenido para la venta.	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	
– NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones	

discontinuas.

28 EXISTENCIAS POR RECIBIR

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que representan bienes aun no ingresados al lugar de almacenamiento de la empresa, y que serán destinados a la fabricación de productos, al consumo, mantenimiento de sus servicios, o a la venta cuando se encuentren disponibles.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 281 Mercaderías
- 284 Materias primas
- 285 Materiales auxiliares, suministros y repuestos
- 286 Envases y embalajes
- 289 Existencias por recibir desvalorizadas

281 Mercaderías. Comprende los bienes adquiridos para su venta, sin someterlos a procesos de transformación.

284 Materias primas. Comprende los insumos que luego ingresarán al proceso de transformación.

285 Materiales auxiliares, suministros y repuestos. Incluye los materiales, diferentes de las materias primas, que intervienen en el proceso productivo así como los repuestos y suministros que no se incorporan en aquel.

286 Envases y embalajes. Incluye los bienes complementarios para la presentación y comercialización de productos.

289 Existencias por recibir desvalorizadas. Recibe por transferencia de las otras subcuentas el monto invertido en existencias por recibir de mercaderías, materias primas, materiales auxiliares, suministros y repuestos, y envases y embalajes, cuando se ha estimado pérdida en su valor.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Las existencias por recibir se reconocen cuando se produce la transferencia de propiedad de los bienes, de acuerdo con los términos del contrato o pedido.

Las existencias por recibir se miden al costo de adquisición o valor neto de realización, el que sea menor. Cuando una reducción en el costo de adquisición de las existencias por recibir adquiridas, indique que excederá su valor neto realizable, el costo de reposición de tales existencias puede ser la medida adecuada de su valor neto realizable.

DINÁMICA DE LA CUENTA 28	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El valor de las existencias por recibir y los otros desembolsos y compromisos de pago motivados por su adquisición, cuyo ingreso a los almacenes de la empresa no se ha efectuado.	<ul style="list-style-type: none">• La transferencia de existencias recibidas a las cuentas correspondientes.• La reclasificación entre subcuentas por el reconocimiento de pérdidas por desvalorización.

<ul style="list-style-type: none"> • La reclasificación entre subcuentas por la recuperación de pérdidas por desvalorización reconocidas previamente. 	
COMENTARIOS	
<p>Los anticipos a proveedores se reconocen en las subcuentas 422 y 432. Cuando los anticipos están relacionados a compras de existencias ya pactados, tales anticipos se reclasifican para efectos de presentación a Existencias por recibir.</p>	
<p>NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:</p> <ul style="list-style-type: none"> – NIC 2 Existencias 	

29 DESVALORIZACIÓN DE EXISTENCIAS

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que acumulan las estimaciones para cubrir la desvalorización de las existencias.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 291 Mercaderías
- 292 Productos terminados
- 293 Subproductos, desechos y desperdicios
- 294 Productos en proceso
- 295 Materias primas
- 296 Materiales auxiliares, suministros y repuestos
- 297 Envases y embalajes
- 298 Existencias por recibir

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

En esta cuenta se registra el efecto de la valuación de existencias, al considerar la base de costo o valor neto de realización, el menor. Está relacionada con las subcuentas 209, 219, 229, 239, 249, 259, 269 y 289.

DINÁMICA DE LA CUENTA 29	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• Los retiros de la contabilidad de las existencias sin valor, que no se puedan realizar mediante su venta• La reversión de las desvalorizaciones reconocidas previamente	<ul style="list-style-type: none">• La estimación de la desvalorización de existencias
COMENTARIOS	
<p>Cuando las existencias destinadas para la venta o a ser utilizadas directa o indirectamente en la producción pierden valor, se reconoce esa desvalorización.</p> <p>La desvalorización de existencias puede originarse: en la obsolescencia, en la disminución del valor de mercado, o en daños físicos o pérdida de su calidad de utilizable en el propósito de negocio. El efecto financiero de dicha desvalorización, es que el monto invertido en las existencias no podrá ser recuperado a través de la venta de la mercadería o producto terminado. En el caso de existencias que serán incorporadas directa o indirectamente en los procesos productivos, para la elaboración de productos terminados, la disminución de su costo de adquisición puede indicar que el costo de esos productos terminados (en los que se incorporarán) exceden su valor neto realizable, en cuyo caso, el costo de reposición puede ser la medida adecuada de su valor neto realizable.</p>	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	
– NIC 2 Existencias	

DINÁMICA CONTABLE

ELEMENTO 3: ACTIVO INMOVILIZADO

Incluye las cuentas de la 30 hasta la 39. Comprende: las inversiones mobiliarias e inmobiliarias; los inmuebles, maquinaria y equipo; los activos biológicos; los intangibles; y, los otros activos que no son de realización en el corto plazo. Asimismo, se encuentran las inversiones inmobiliarias y los inmuebles, maquinaria y equipo adquiridos bajo la modalidad de arrendamiento financiero. Se espera que estos activos permanezcan en la entidad más de un período o ejercicio económico completo.

30 INVERSIONES MOBILIARIAS

CONTENIDO

Comprende los activos financieros (no derivados) cuyos cobros son de cuantía fija o determinable, sus vencimientos son fijos, y respecto de los cuales, la empresa tiene la intención, así como la capacidad, de conservarlos hasta su vencimiento, diferentes de: a) los que, en el momento de reconocimiento inicial, la entidad haya designado para contabilizar al valor razonable, con cambios en los resultados (negociables); b) los que la entidad haya designado como activos disponibles para la venta; y, c) los que cumplan con la definición de préstamos y partidas por cobrar.

Además, incluye los instrumentos financieros representativos de derecho patrimonial en otras empresas.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 301 Inversiones a ser mantenidas hasta el vencimiento
- 302 Instrumentos financieros representativos de derecho patrimonial
- 309 Desvalorización de inversiones mobiliarias
- 301 Inversiones a ser mantenidas hasta el vencimiento.** Instrumentos financieros representativos de deuda adquiridos. Entre ellos están los valores emitidos o garantizados, por el Estado, por el sistema financiero, por empresas, u otras entidades.
- 302 Instrumentos financieros representativos de derecho patrimonial.** Inversiones en acciones o participaciones, incluyendo a las entidades relacionadas, los certificados de participación de fondos, las participaciones en asociaciones en participación, entre otros.
- 309 Desvalorización de inversiones mobiliarias.** Registra el deterioro del valor de las inversiones.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Se reconoce la inversión a ser mantenida hasta el vencimiento a su valor razonable, más los costos de transacción directamente atribuibles a la compra o a su emisión.

Los instrumentos financieros representativos de deuda se registrarán al costo de adquisición, el que incluye todos los costos de transacción.

Con posterioridad a su reconocimiento inicial, las inversiones a ser mantenidas hasta el vencimiento serán medidas al costo amortizado utilizando el método de la tasa de interés efectiva.

En el caso de inversiones en acciones y/o participaciones en subsidiarias y asociadas, éstas se deben medir al valor de participación patrimonial, con posterioridad a su reconocimiento inicial. En la oportunidad del reconocimiento inicial, debe medirse y registrarse, si existiese, cualquier plusvalía mercantil contenida en el costo de adquisición cuando se trata de una combinación de negocios. Otras inversiones en acciones y/o participaciones se medirán al costo.

Cuando exista evidencia de deterioro del valor de la inversión, el importe en libros del valor del activo se reducirá mediante una cuenta de valuación, cuando no se sigue el método de participación patrimonial.

DINÁMICA DE LA CUENTA 30	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none"> • El costo de adquisición de los instrumentos financieros. • El valor de las acciones recibidas por distribución de utilidades, o como pago de deudores. • La diferencia de cambio en caso se incremente el tipo de cambio, cuando se trate de instrumentos financieros representativos de deuda. • La recuperación de valor por la aplicación del costo amortizado bajo el método de la tasa de interés efectiva, o por el método de participación patrimonial. 	<ul style="list-style-type: none"> • El costo de los instrumentos financieros vendidos o redimidos. • La diferencia de cambio si disminuye el tipo de cambio, en el caso de instrumentos financieros representativos de deuda. • La reducción del valor por la aplicación del costo amortizado bajo el método de la tasa de interés efectiva, o por la aplicación del método de participación patrimonial. • Los dividendos recibidos correspondientes a períodos anteriores a la fecha de adquisición.
COMENTARIOS	
<p>Las inversiones en instrumentos de deuda, a ser mantenidas hasta el vencimiento, cuyo valor se encuentre expresado en moneda extranjera, se reexpresarán a la tasa de cambio aplicable a la fecha del Balance General.</p> <p>De acuerdo a lo establecido por la Resolución N° 038-2005-EF/93.01 del Consejo Normativo de Contabilidad, se mantiene en el Perú la aplicación del Método de Participación Patrimonial en la elaboración de los estados financieros individuales, para la valuación de las inversiones en subsidiarias, entidades controladas conjuntamente y asociadas, en adición a los métodos establecidos en la NIC 27 Estados financieros consolidados e individuales y en la NIC 28 Inversiones en asociadas.</p>	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	
<ul style="list-style-type: none"> – NIC 27 Estados financieros consolidados e individuales – NIC 28 Inversiones en asociadas – NIC 31 Participaciones en asociaciones en participación – NIC 32 Instrumentos financieros: presentación – NIC 39 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición – NIIF 2 Pagos basados en acciones – NIIF 3 Combinaciones de negocios – NIIF 7 Instrumentos financieros: información a revelar – SIC 13 Asociación en participación – Aportes no monetarios de los participantes (<i>ventures</i>) 	

31 INVERSIONES INMOBILIARIAS

CONTENIDO

Incluye las propiedades (terrenos o edificaciones) cuya tenencia es mantenida (por el propietario o por el arrendatario que haya acordado un arrendamiento financiero), con el objeto de obtener rentas, aumentar el valor del capital o, ambos, en lugar de utilizar dichas propiedades para: a) la producción o suministro de bienes o servicios, o para fines administrativos; o, para, b) su venta en el curso normal de las operaciones.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

311 Terrenos

312 Edificaciones

311 Terrenos. Urbanos o rurales que se mantienen para obtener ganancias de capital o para su arrendamiento a terceros.

312 Edificaciones. Incluye los activos destinados a la obtención de rentas mediante su alquiler a terceros o mediante su incremento de valor.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Los bienes que componen esta cuenta deben registrarse inicialmente al costo de adquisición.

Con posterioridad a su reconocimiento inicial todas las partidas de Inversiones inmobiliarias deben ser medidas a su valor razonable; o al costo o valor revaluado, menos el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor y menos la depreciación acumulada, cuando el valor razonable no puede ser determinado de manera confiable.

Las inversiones inmobiliarias en proceso de construcción se reconocen como bienes de inmuebles, maquinaria y equipo, hasta su terminación, oportunidad en la que se transfieren a esta cuenta.

Los intereses devengados durante el período de construcción de inversiones inmobiliarias que clasifican como activos calificados (véase la NIC 23), se capitalizan hasta el momento en que el activo esté en condiciones de ser utilizado en el propósito de negocio.

En el caso de activos en arrendamiento financiero, véase la cuenta 32 Activos adquiridos bajo arrendamiento financiero.

DINÁMICA DE LA CUENTA 31	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El costo de adquisición o de construcción, acondicionamiento o equipamiento.• La transferencia de activos inmobiliarios de la cuenta de inmuebles, maquinaria y equipo, cuyo propósito de negocio se cambia al de este tipo de activo.	<ul style="list-style-type: none">• El costo de las unidades vendidas o retiradas, o transferidas a la cuenta de activos no corrientes disponibles para la venta.• La transferencia a la cuenta Inmuebles, maquinaria y equipo para uso del ente económico.• Las disminuciones de valor por

<ul style="list-style-type: none"> • La transferencia del costo de construcción incurrido (mantenido como parte de inmuebles, maquinaria y equipo durante el periodo de construcción). • Los costos de financiación en el caso de activos calificados, acumulados durante la etapa de construcción. • Las mejoras y renovaciones capitalizables. • Los incrementos de valor por medición al valor razonable. 	<p>medición al valor razonable.</p>
--	-------------------------------------

COMENTARIOS

Aquellas inversiones en inmuebles cuya política contable de medición se realice a valor razonable, no están sujetas a depreciación. En el caso de no existir un mercado activo que determine dicho valor, se podrá optar por el valor razonable sobre la base de una valuación hecha por un tasador independiente.

En el caso que un inmueble se utilice, en una parte para arrendar a terceros o aumentar el valor del capital y en otra, para uso en la producción o propósitos administrativos, y si estas porciones pueden ser reconocidas separadamente, la empresa deberá contabilizar en forma separada en las cuentas 31 Inversiones inmobiliarias y 33 Inmuebles, maquinaria y equipo, el valor correspondiente a cada clase de activo.

Un activo que se haya dispuesto para la venta y si su importe en libros será recuperado, fundamentalmente a través de una transacción de venta, en lugar de su uso continuado, debe ser clasificado como activo no corriente mantenido para la venta, en la cuenta 27.

La desvalorización de inversión inmobiliaria, cuando es llevada al costo, en tanto contengan costos de financiación, para su adecuado tratamiento contable, plantea la consideración de si tal desvalorización alcanza al costo de adquisición o producción, o al costo de financiación relacionado, o a una distribución entre ambos componentes, para efectos de la presentación en los estados financieros. Por razones prácticas, se conviene en que ante una desvalorización, el componente de costo de financiación activado es el primero que se afecta hasta agotarlo.

La NIC 40 Inversiones inmobiliarias establece la clasificación de la propiedad inmobiliaria como parte de los inmuebles, sin identificar la razón para ello.

NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:

- NIC 16 Inmuebles, maquinaria y equipo
- NIC 17 Arrendamientos
- NIC 23 Costos de financiamiento
- NIC 36 Deterioro del valor de los activos

- NIC 40 Inversiones inmobiliarias
- NIIF 5 Activos o corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas

32 ACTIVOS ADQUIRIDOS EN ARRENDAMIENTO FINANCIERO

CONTENIDO

Agrupación de las subcuentas en las que se registra el costo del activo que se adquiere bajo la modalidad de arrendamiento financiero.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

321 Inversiones inmobiliarias

322 Inmuebles, maquinaria y equipo

321 Inversiones inmobiliarias. Comprende los activos que se mantienen para obtener ganancias de capital o para su arrendamiento a terceros, adquiridos bajo la modalidad de arrendamiento financiero.

322 Inmuebles, maquinaria y equipo. Comprende los activos adquiridos en arrendamiento financiero, que la empresa utiliza para la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos, y que se espera usar por más de un ejercicio económico.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Los bienes que componen esta cuenta deben registrarse inicialmente por el que resulte menor entre el valor razonable de la propiedad y el valor presente de los pagos mínimos por arrendamiento.

Con posterioridad a su reconocimiento inicial, los activos adquiridos en arrendamiento financiero deben seguir las políticas de medición establecidas para cada tipo de activo del que se trate: los inmuebles, maquinaria y equipo según la NIC 16, y las inversiones inmobiliarias según la NIC 40.

DINÁMICA DE LA CUENTA 32	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El costo de adquisición y otros directamente relacionados.• Véase también la dinámica de las cuentas 31 y 33.	<ul style="list-style-type: none">• La desapropiación o devolución del bien.• El traslado a la cuenta de inversiones inmobiliarias e inmuebles, maquinaria y equipo, según sea el caso, al finalizar el contrato de arrendamiento financiero al ejercer la opción de compra.• Véase también la dinámica de las cuentas 31 y 33.
COMENTARIOS	
Esta cuenta acumula diversos tipos de activos, con la particularidad de haber sido adquiridos mediante operación de financiamiento del tipo arrendamiento financiero. La presentación de cada una de estas subcuentas corresponde efectuarla conjuntamente con los activos adquiridos de la misma naturaleza, financiados con otras formas de endeudamiento.	

NIIF e INTERPRETACIONES:

- NIC 16 Inmuebles, maquinaria y equipo
- NIC 17 Arrendamientos
- NIC 40 Inversiones inmobiliarias
- SIC 27 Evaluación de lo sustancial en una serie de transacciones que tiene la forma legal de un arrendamiento
- CINIIF 4 Determinación de si un acuerdo contiene un arrendamiento
- CINIIF 5 Derechos por la Participación en Fondos para el Retiro del servicio, la Restauración y la Rehabilitación Medioambiental

33 INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO

CONTENIDO

Agrupar los activos tangibles que: a) posee una empresa para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y b) se espera usar durante más de un período.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 331 Terrenos
 - 332 Edificaciones
 - 333 Maquinarias, y equipos de explotación
 - 334 Equipo de transporte
 - 335 Muebles y enseres
 - 336 Equipos diversos
 - 337 Herramientas y unidades de reemplazo
 - 338 Unidades por recibir
 - 339 Construcciones y obras en curso
- 331 Terrenos.** Comprende el valor de los terrenos destinados al uso de la entidad.
- 332 Edificaciones.** Incluye aquellos que están destinados al proceso productivo o a uso administrativo.
- 333 Maquinarias y equipos de explotación.** Corresponde a las que se utilizan en el proceso productivo
- 334 Equipo de transporte.** Incluye los vehículos motorizados y no motorizados para el transporte de bienes o para uso del personal.
- 335 Muebles y enseres.** Comprende el mobiliario y los enseres utilizados en todos los procesos empresariales, incluyendo el administrativo.
- 336 Equipos diversos.** Incluye los equipos no utilizados directamente en el proceso productivo, además de aquellos para el soporte administrativo.
- 337 Herramientas y unidades de reemplazo.** Contiene herramientas de importancia material, y activos cuyo propósito es sustituir a otros en uso.
- 338 Unidades por recibir.** Bienes de inmuebles, maquinaria y equipo adquiridos pendientes de ingreso a la entidad.
- 339 Construcciones y obras en curso.** Bienes de las subcuentas 331 a la 337 que están en proceso de construcción. Incluyen las correspondientes a inversiones inmobiliarias, las que una vez concluidas se transfieren a la cuenta 31.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Los bienes que componen esta cuenta deben registrarse inicialmente al costo de adquisición o de construcción, o al valor razonable determinado mediante tasación, en el caso de bienes aportados, donados, recibidos en pago de deuda, y otros similares.

El costo incluye el total del valor de compra más todos los gastos necesarios para tener el activo en el lugar y condiciones que permitan su funcionamiento y uso en las condiciones planeadas. En particular este tipo de bienes incorporan como parte del costo, aquellos relacionados con la instalación y desmantelamiento de los bienes.

Los intereses devengados durante el período de construcción e instalación de activos calificados (véase la NIC 23) de Inmuebles, maquinaria y equipos, se capitalizan hasta el momento en que el activo esté en condiciones de entrar en servicio, independientemente de la fecha en que sea trasladado a la respectiva cuenta de inmuebles, maquinaria y equipo. A partir de esta ocurrencia los intereses deben afectarse a los resultados del período.

Los desembolsos posteriores a la adquisición de un bien de inmuebles, maquinaria y equipo, deben añadirse al valor en libros del activo cuando sea probable que de los mismos se deriven beneficios económicos futuros adicionales a los originalmente evaluados, siguiendo pautas normales de rendimiento para el activo existente.

Con posterioridad a su reconocimiento inicial como un activo, todas las partidas de Inmuebles, maquinaria y equipo, deben ser mantenidas en libros como sigue:

- A su costo, menos el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor y menos la depreciación acumulada; o,
- A su valor revaluado, menos el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor y menos la depreciación acumulada.

En el caso de inmuebles, maquinaria y equipo adquiridos bajo la modalidad de arrendamiento financiero véase la cuenta 32.

DINÁMICA DE LA CUENTA 33	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none"> • El costo de adquisición, de las construcciones, instalaciones, equipamiento, montaje de bienes, necesarios para estar en condiciones de ser utilizados. • El valor de los activos, convenido o determinado mediante tasación de los inmuebles, y avalúo técnico de los otros bienes, recibidos por cesión, donación o aporte otorgado. • Las mejoras capitalizables. • La revaluación de activos. • Las transferencias de cuentas de inversión inmobiliaria. • Los costos de financiación, con abono a la subcuenta 725. 	<ul style="list-style-type: none"> • El valor de las unidades vendidas, cedidas, o dadas de baja. • El costo de los bienes devueltos a los proveedores. • Las transferencias a cuentas de inversión inmobiliaria y activos no corrientes disponibles para la venta. • La desvalorización de inmuebles, maquinaria y equipo hasta por el monto revaluado previamente. • Las reclasificaciones entre cuentas en lo que hace a unidades por recibir, y entre cuentas o inversiones inmobiliarias en lo que hace a construcciones en proceso

<ul style="list-style-type: none"> • Las reclasificaciones entre cuentas en lo que hace a unidades por recibir, y entre cuentas o inversiones inmobiliarias en lo que hace a construcciones en proceso 	
COMENTARIOS	
<p>Los costos de mantenimientos menores y reparaciones de los activos se reconocen como gasto en el momento en que se incurren.</p> <p>Un activo que se haya dispuesto para la venta y si su importe en libros será recuperado, fundamentalmente a través de una transacción de venta en lugar de su uso continuado, debe ser clasificado como activo no corriente mantenido para la venta.</p> <p>Los inmuebles adquiridos o construidos por una entidad para su comercialización serán clasificados como existencias.</p> <p>Los montos revaluados de cada tipo de activo se deben registrar en las subcuentas que para el efecto existen, separados del costo. En consecuencia, el valor revaluado podrá ser disminuido por el deterioro de valor que pueda sufrir posteriormente el activo.</p> <p>El deterioro de valor de inmuebles, maquinaria y equipo, cuando se lleva al costo, en tanto contengan costos de financiación, para su adecuado tratamiento contable, plantea la consideración de si tal deterioro alcanza al costo de adquisición o producción, o al costo de financiación relacionado, o a una distribución entre ambos componentes, para efectos de la presentación en los estados financieros. Por razones prácticas, se conviene en que ante un deterioro de valor del activo, el componente de costo de financiación activado es el primero que se afecta hasta agotarlo.</p> <p>La divisionaria 3391 Adaptación de terrenos, como parte de la subcuenta 339 Construcciones y obras en curso, acumula el costo invertido en la adecuación de terrenos, cuyo propósito (destino) aun no ha sido decidido.</p>	
<p>NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:</p> <ul style="list-style-type: none"> – NIC 16 Inmuebles, maquinaria y equipo – NIC 17 Arrendamientos – NIC 23 Costos de financiamiento – NIC 36 Deterioro del valor de los activos – NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas – CINIIF 1 Cambios en pasivos existentes por retiro del servicio, restauración y similares – CINIIF 4 Determinación de si un acuerdo contiene un arrendamiento – CINIIF 5 Derechos por la Participación en Fondos para el Retiro del servicio, la Restauración y la Rehabilitación Medioambiental 	

34 INTANGIBLES

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que representan activos identificables, de carácter monetario y sin sustancia o contenido físico.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 341 Concesiones, licencias y otros derechos
- 342 Patentes y propiedad intelectual
- 343 Programas de computadora (*software*)
- 344 Costos de exploración y desarrollo
- 345 Fórmulas, diseños y prototipos
- 346 Reservas de recursos extraíbles
- 347 Plusvalía mercantil
- 349 Otros activos intangibles

341 Concesiones, licencias y otros derechos. Incluye los derechos obtenidos para desarrollar proyectos o para explotar recursos naturales, entre otros; permisos para efectuar operaciones específicas, por tiempo limitado o indeterminado; y concesiones (de servicios públicos) adquiridas del Estado.

342 Patentes y propiedad industrial. Costos de adquisición, desarrollo y registro de patentes y otros activos de propiedad industrial.

343 Programas de computadora (*software*). Costos de inversión en el desarrollo interno o costo de adquisición de programas de procesamiento electrónico de datos.

344 Costos de exploración y desarrollo. Comprende los costos que representan la búsqueda de reservas de recursos naturales.

345 Fórmulas, diseños y prototipos. Incluye los costos de desarrollo de fórmulas, diseños y prototipos obtenidos con nuevos conocimientos científicos y tecnológicos aprovechables por la empresa, de los que se obtendrán beneficios económicos futuros.

346 Reservas de recursos extraíbles. Comprende el costo de adquisición de las reservas probadas de recursos naturales extraíbles.

347 Plusvalía mercantil. Corresponde al exceso en la fecha de adquisición, del costo de combinación de negocios sobre el valor razonable de los activos identificables adquiridos menos el de los pasivos asumidos.

349 Otros activos intangibles. Para reconocer cualquier otro activo intangible no registrado en las subcuentas anteriores.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Los Intangibles se registran inicialmente al costo de adquisición que incluye todos los desembolsos identificables directamente.

Después del tratamiento inicial los activos intangibles se miden al costo menos la amortización acumulada y menos las pérdidas por deterioro. Si la empresa opta por el modelo de la revaluación, se miden a su valor revaluado menos su amortización acumulada y menos cualquier pérdida acumulada por desvalorización.

DINÁMICA DE LA CUENTA 34	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El costo de adquisición de los activos intangibles.• El valor asignado a los intangibles recibidos como donación o aporte.• La revaluación de activos intangibles.	<ul style="list-style-type: none">• El costo de los intangibles vendidos o retirados.• La desvalorización de intangibles hasta por el monto revaluado previamente.
COMENTARIOS	
<p>Los intangibles en fase de investigación no se incorporan como activos, ni aquellos, que estando en fase de desarrollo, no cumplen las condiciones establecidas en la NIC 38.</p> <p>La capitalización de los costos de exploración y desarrollo de recursos naturales es permitida, más no exigida, por la NIIF 6 Exploración y evaluación de recursos minerales, sujeta a evaluaciones anuales de pérdidas por desvalorización.</p>	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	
<ul style="list-style-type: none">– NIC 23 Costos de financiación– NIC 36 Deterioro del valor de los activos– NIC 38 Activos intangibles– NIIF 3 Combinaciones de negocios– NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas– NIIF 6 Exploración y evaluación de recursos minerales– SIC 29 Revelación – Convenios de Concesión de servicios– SIC 32 Activos intangibles – Costo de un sitio <i>web</i>– CINIIF 4 Determinación de si un acuerdo contiene un arrendamiento– CINIIF 12 Acuerdos de Concesión de servicios	

35 ACTIVOS BIOLÓGICOS

CONTENIDO

Agrupar a los animales vivos y las plantas que forman parte de una actividad agrícola, agropecuaria y piscícola, que resultan de la gestión por parte de una entidad, de las transformaciones de los activos biológicos, ya sea para destinarlos a la venta, para dar lugar a productos agrícolas (activos realizables) o para convertirlos en otros activos biológicos diferentes.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

351 Activos biológicos en producción

352 Activos biológicos en desarrollo

351 Activos biológicos en producción. Activos de origen animal o vegetal que se encuentran en etapa productiva.

352 Activos biológicos en desarrollo. Activos de origen animal o vegetal en crecimiento, que aún no alcanzaron su etapa productiva.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

El activo biológico debe ser medido, al momento de su reconocimiento inicial como en la fecha de cada balance, a su valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta. El valor razonable en el reconocimiento inicial es generalmente el costo de adquisición. En el caso de que el valor razonable no pueda ser medido confiablemente, y sólo en el momento del reconocimiento inicial, se puede reconocer y medir el activo biológico al costo menos la depreciación acumulada y menos su deterioro.

DINÁMICA DE LA CUENTA 35	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• La adquisición del activo biológico.• Incrementos por medición a valor razonable.	<ul style="list-style-type: none">• El retiro o venta de los activos biológicos.• Reducción por medición a valor razonable.
COMENTARIOS	
<p>Las ganancias o pérdidas surgidas por causa del reconocimiento inicial de un activo biológico a su valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta, así como las surgidas por los cambios sucesivos en el valor razonable menos los costos estimados hasta el punto de venta, deben ser incluidos en la ganancia o pérdida neta del ejercicio en que se produzcan. Esta cuenta se relaciona con la divisionaria 6622 Pérdida por medición de activos no financieros al valor razonable, y con la divisionaria 7622 Ganancia por medición de activos no financieros al valor razonable.</p> <p>Los activos que se hayan dispuesto para la venta y si su importe en libros será recuperado, fundamentalmente a través de una transacción de venta en lugar de su uso continuado, deben ser clasificados como activos no corrientes mantenidos para la venta.</p>	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	

- NIC 16 Inmuebles, maquinaria y equipo
- NIC 36 Deterioro del valor de los activos
- NIC 41 Agricultura
- NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas

36 DESVALORIZACIÓN DE ACTIVOS INMOVILIZADOS

CONTENIDO

Agrupación de las subcuentas de medición de deterioro para inmuebles, maquinarias y equipo; activos intangibles; activos biológicos; e inversiones inmobiliarias; individualmente considerados o por grupos homogéneos.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

361 Inversiones inmobiliarias

363 Inmuebles, maquinaria y equipo

364 Intangibles

365 Activos biológicos

361 Inversiones inmobiliarias. Comprende la estimación del deterioro de los activos que se mantienen para obtener ganancias de capital o para su arrendamiento a terceros, cuando para su registro se ha empleado el método del costo. Estos activos son registrados en la cuenta 31.

363 Inmuebles, maquinaria y equipo. Comprende la estimación del deterioro de los activos registrados en la cuenta 33.

364 Intangibles. Comprende la estimación del deterioro de los activos registrados en la cuenta 34.

365 Activos biológicos. Comprende la estimación del deterioro de los activos registrados en la cuenta 35, cuando son medidos al costo menos la depreciación acumulada menos deterioro, al no poder medir su valor razonable de manera fiable.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Se registrará la desvalorización de los activos mencionados en las subcuentas precedentes, en los casos en que el valor recuperable de un activo, ya sea por su precio de venta neto o valor presente de las estimaciones de los flujos de efectivo futuros que se prevé resultara del uso continuo de dichos activos, exceda su valor neto en libros (deduciendo la depreciación, amortización o agotamiento, según sea el caso, y las estimaciones de desvalorización anteriores).

La pérdida por disminución de valor debe ser reconocida en el estado de ganancias y pérdidas cuando se trate de activos contabilizados a su costo; o como una disminución en su valor revaluado cuando se trate de activos que se llevan en libros al valor revaluado, hasta el límite del incremento por revaluación; los excesos se reconocen en resultados.

Es posible revertir una pérdida por deterioro sólo si se presentan cambios en estimados anteriores y hasta que el valor no supere el costo neto del activo si éste hubiese seguido depreciándose o amortizándose normalmente.

DINÁMICA DE LA CUENTA 36	
Es debitada por	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none"> • La reversión de pérdidas reconocidas previamente. • El importe del deterioro de los bienes retirados o vendidos. • El monto del deterioro de los bienes transferidos a Activos no corrientes disponibles para la venta. 	<ul style="list-style-type: none"> • El valor estimado de la desvalorización de activos inmovilizados.
COMENTARIOS	
<p>La NIC 36 requiere que se evalúe por cada activo que genera flujo de efectivo, si el valor actual de esos flujos permitirá o no recuperar el valor en libros del activo. Esta evaluación deberá hacerse cuando existan evidencias que indiquen que pueden existir problemas de recuperación del valor en libros de los activos inmovilizados.</p> <p>Esta cuenta se relaciona con la subcuenta 685 Deterioro del valor de los activos.</p>	
<p>NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:</p> <ul style="list-style-type: none"> – NIC 17 Arrendamientos – NIC 16 Inmuebles, maquinaria y equipo – NIC 36 Deterioro del valor de los activos – NIC 38 Activos intangibles – NIC 40 Inversiones inmobiliarias – NIC 41 Agricultura – CINIIF 10 Información financiera intermedia y deterioro del valor 	

37 ACTIVOS DIFERIDOS

CONTENIDO

Incorpora los activos que se generan por diferencias temporales deducibles entre la base contable y la base tributaria, y por el derecho a compensar pérdidas tributarias en ejercicios posteriores. Asimismo, se incluyen en esta cuenta los intereses diferidos no devengados, contenidos en cuentas por pagar.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 371 Impuesto a la renta diferido
- 372 Participaciones de los trabajadores diferidas
- 373 Intereses diferidos

371 Impuesto a la renta diferido. Contiene el efecto acumulado en el impuesto a la renta, originado en diferencias temporales deducibles, que se espera recuperar en ejercicios futuros. También acumula el efecto del escudo fiscal asociado a pérdidas tributarias que razonablemente se espera compensar en el futuro.

372 Participaciones de los trabajadores diferidas. Acumula el efecto en las participaciones de los trabajadores que se calculan sobre la base de la renta tributaria (y no contable), originada en diferencias temporales deducibles, que se espera recuperar en ejercicios futuros. También acumula el efecto del escudo fiscal asociado a pérdidas tributarias que razonablemente se espera compensar en el futuro.

373 Intereses diferidos. Comprende los intereses relacionados con cuentas por pagar, los que aun no han devengado. Incluye los intereses no devengados en medición a valor descontado.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Se reconocen activos por impuesto a la renta y participaciones de los trabajadores diferidos en la medida que resulte probable que la empresa disponga de rentas tributarias (fiscales) futuras que permitan la aplicación de las diferencias temporales deducibles, y de las pérdidas tributarias que se espera, razonablemente, compensar en ejercicios futuros.

La medición, en el reconocimiento inicial y posterior, es al costo, sin ningún descuento financiero.

DINÁMICA DE LA CUENTA 37	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El importe del activo por diferencias temporales deducibles o por pérdidas tributarias arrastrables, o por cambios en la legislación, originadas en el ejercicio.• El importe del activo que surja de una transacción reconocida directamente en el patrimonio neto.• Los intereses no devengados	<ul style="list-style-type: none">• Las reducciones de activos por diferencias temporales deducibles, que revirtieron en el ejercicio o por cambios en la legislación.• Las reducciones de activos por reversión de las diferencias temporales deducibles, reconocidas directamente en el patrimonio neto.• Los intereses devengados por el

<p>incorporados por el financiamiento recibido de instituciones financieras y otras entidades.</p>	<p>financiamiento recibido.</p>
<p>COMENTARIOS</p>	
<p>Esta cuenta se relaciona con las subcuentas 872 y 882 Participaciones de los trabajadores diferidas e Impuesto a la renta diferido, respectivamente. El registro de estos activos está asociado al reconocimiento paralelo de un ahorro o ingreso por impuesto a la renta y por participación de los trabajadores.</p> <p>Los intereses diferidos no se presentan en los estados financieros, pues son compensados contra las cuentas por pagar que los contiene.</p> <p>La divisionaria 3732 Intereses no devengados en medición a valor descontado, acumula los intereses implícitos incorporados en el valor de compra de bienes y servicios. El devengamiento de los ingresos por intereses se acumula en la divisionaria 7792 Ingresos financieros en medición a valor descontado.</p>	
<p>NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:</p> <ul style="list-style-type: none"> – NIC 12 Impuesto a la Renta – SIC 21 Impuesto a la renta – Recuperación de activos revaluados no depreciables – SIC 25 Impuesto a la renta – Cambios en la situación tributaria de una empresa o de sus accionistas 	

38 OTROS ACTIVOS

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas en las que se registra el costo de adquisición de los bienes que no están destinados para la venta ni para el desarrollo de las actividades propias de la empresa, como es el caso de las obras de arte, las bibliotecas, las monedas conmemorativas, entre otros.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

381 Bienes de arte y cultura

382 Diversos

381 Bienes de arte y cultura. Incluye obras de arte como cuadros de pintura y esculturas, así como antigüedades, libros, revistas, entre otros.

382 Diversos. Incluye monedas y joyas, y cualquier otro bien de similar naturaleza, no incluidos en la subcuenta anterior.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Los bienes que componen esta cuenta deben registrarse al costo de adquisición, o a su valor razonable en el caso de bienes aportados, recibidos por donación o ingresados al patrimonio por cualquier otro concepto.

El costo de adquisición incluye el total de los desembolsos por los bienes incluyendo aquellos relacionados con: honorarios profesionales, comisiones, impuestos de compra no recuperables y otros similares.

DINÁMICA DE LA CUENTA 38	
Es debitado por:	Es acreditado por:
<ul style="list-style-type: none">• El costo de adquisición de los bienes de arte y cultura y otros similares que se registran en otros activos.	<ul style="list-style-type: none">• El costo de adquisición de activos vendidos o retirados.
COMENTARIOS	
Para efectos de presentación en el Balance General, este rubro, se representará como última partida del activo a largo plazo.	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS: Marco Conceptual (en lo referido a la definición de activos)	

39 DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAMIENTO ACUMULADOS

CONTENIDO

Acumula la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil, así como la amortización de los intangibles, y el agotamiento de recursos naturales.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 391 Depreciación acumulada
- 392 Amortización acumulada
- 393 Agotamiento acumulado

391 Depreciación acumulada. Incluye la depreciación de los inmuebles, maquinaria y equipo; así como de las inversiones inmobiliarias, los activos adquiridos en arrendamiento financiero, y los activos biológicos, cuando son llevados al costo. La depreciación acumulada corresponde a los activos reconocidos en las cuentas 31, 32, 33 y 35.

392 Amortización acumulada. Incluye la amortización de activos intangibles. La amortización corresponde a los activos reconocidos en la cuenta 34, con excepción de la subcuenta 346.

393 Agotamiento acumulado. Acumula el agotamiento de los depósitos de recursos naturales adquiridos. El agotamiento corresponde a los activos reconocidos en la subcuenta 346.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

La depreciación, amortización y agotamiento se reconocen a lo largo de la vida útil de los activos con los que están relacionados, siguiendo un método que refleje el patrón de consumo de beneficios económicos incorporados en el activo.

En todos los casos, la vida útil resulta de una estimación, por lo que cualquier cambio en los supuestos que dan origen a la estimación, y que resulta en una nueva estimación de vida útil, debe ser reconocido a partir de la oportunidad en que tales cambios se producen.

Se debe depreciar, amortizar o agotar por separado cada unidad de activo reconocido individualmente.

La vida útil de cada activo se debe revisar por lo menos una vez al año, al cierre del ejercicio económico y, si las expectativas difieren de las estimaciones previas, los cambios se contabilizarán como un cambio en una estimación contable (véase la NIC 8 Políticas contables, cambios en estimaciones contables y errores).

DINÁMICA DE LA CUENTA 39	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• La reducción o anulación de la depreciación, amortización o agotamiento acumulados correspondiente a activos vendidos, retirados o transferidos a	<ul style="list-style-type: none">• La depreciación, amortización y agotamiento del ejercicio.• El incremento en la depreciación y amortización por la revaluación de los activos relacionados, cuando se

<p>disponibles para la venta.</p> <ul style="list-style-type: none"> • La disminución de la depreciación acumulada y de la amortización acumulada, cuando los valores de revaluación son menores que el valor en libros y se sigue el método de reajuste proporcional de la depreciación y amortización, o cuando se sigue el método de eliminación de la depreciación. 	<p>sigue el método de reajuste proporcional de la depreciación y amortización.</p>
--	--

COMENTARIOS

La depreciación, amortización y agotamiento, acumulados, reflejan el consumo de beneficios económicos incorporados en los activos relacionados, Su presentación es la de una cuenta de valuación, reduciendo los valores de los activos relacionados.

Para las inversiones inmobiliarias, se han contemplado divisionarias que distinguen entre la depreciación acumulada del costo de adquisición y los costos financieros capitalizados. En lo que hace a los inmuebles, maquinarias y equipo, donde corresponde, adicionalmente se han considerado divisionarias para acumular por separado la depreciación de la revaluación.

NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:

- NIC 12 Impuesto a la renta
- NIC 16 Inmuebles, maquinaria y equipo
- NIC 17 Arrendamientos
- NIC 38 Activos intangibles
- NIC 40 Inversiones inmobiliarias
- NIC 41 Agricultura
- SIC 29 Revelación – Convenios de Concesión de servicios
- SIC 32 Activos intangibles – Costo de un sitio *web*
- CINIIF 12 Acuerdos de Concesión de servicios

ELEMENTO 4: PASIVO

Agrupar las cuentas de la 40 hasta la 49. Incluye todas las obligaciones presentes, que resultan de hechos pasados, respecto de las cuales se espera que fluyan recursos económicos que incorporen beneficios económicos, fuera de la empresa. Asimismo, incluye las cuentas del impuesto a la renta y participaciones de los trabajadores diferidos, que se esperan pagar en el futuro.

Las obligaciones pueden ser exigibles legalmente o pueden originarse por la actividad normal de la empresa o por usos o costumbres que la llevan a actuar de cierta manera.

Sólo al final de cada ejercicio económico o a la fecha en que se presenten estados financieros se mostrará por separado la parte corriente de la parte no corriente.

40 TRIBUTOS Y APORTES AL SISTEMA DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR

CONTENIDO

Agrupación de las subcuentas que representan obligaciones por impuestos, contribuciones y otros tributos, a cargo de la empresa, por cuenta propia o como agente perceptor o retenedor, así como los aportes a los sistemas de pensiones.

También incluye el impuesto a las transacciones financieras y otros, que la empresa liquida.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 401 Gobierno Central.
 - 402 Certificados tributarios
 - 403 Instituciones públicas
 - 405 Gobiernos regionales
 - 406 Gobiernos locales
 - 407 Administradoras de fondos de pensiones
 - 408 Empresas prestadoras de servicios de salud
 - 409 Otros costos administrativos e intereses
- 401 Gobierno Central.** Incluye los tributos que representan ingresos del Gobierno Central, tanto por la empresa en su calidad de contribuyente como en su calidad de agente perceptor o retenedor.
- 402 Certificados tributarios.** Contiene los documentos recibidos por reintegro de tributos. Esta subcuenta es de naturaleza deudora.
- 403 Instituciones públicas.** Incluye las obligaciones por contribuciones de la empresa en diferentes instituciones públicas, tales como las de seguridad social. Estas obligaciones se originan en los descuentos efectuados a los trabajadores y las aportaciones de la empresa.
- 405 Gobiernos regionales.** Contemplado para la acumulación de obligaciones por tributos para los gobiernos regionales en el futuro. Por el momento, la ley no los ha establecido.
- 406 Gobiernos locales.** Comprende el importe de tributos por concepto de licencias, arbitrios y otros impuestos, contribuciones y tasas municipales.
- 407 Administradoras de fondos de pensiones.** Acumula las obligaciones por descuentos realizados a los trabajadores por aportes al Sistema Privado de Pensiones y al sistema público de pensiones (ONP).
- 408 Empresas prestadoras de servicios de salud.** Incluye las obligaciones con las Empresas Prestadoras de Salud (EPS).
- 409 Otros costos administrativos e intereses.** Incluye obligaciones por sanciones administrativas, tributarias y no tributarias, otros costos legales relacionados con deuda tributaria y otros con los niveles de gobierno en su capacidad sancionadora, e intereses moratorios y de fraccionamiento.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Los tributos y aportes a los sistemas de pensiones y de salud se reconocen a su valor nominal menos los pagos efectuados. Su valor nominal corresponde al monto calculado cuando es de cuenta propia, o retenido cuando es por cuenta de terceros, en las fechas de las transacciones.

DINÁMICA DE LA CUENTA 40	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El pago de la deuda tributaria, de aportes a los sistemas de pensiones y de salud.• Los pagos a cuenta del impuesto a la renta de cuenta propia.• El importe nominal de los certificados de reintegro tributario recibido.• El IGV acreditable.	<ul style="list-style-type: none">• El importe de todos los tributos a cargo de la empresa.• El importe de los tributos retenidos, y aportes al sistema de pensiones.• El IGV facturado.• La venta o aplicación de los certificados tributarios.• Los aportes a los sistemas de pensiones.
COMENTARIOS	
<p>El detalle de las divisionarias y otras clasificaciones adicionales que se utilicen en esta cuenta, debe considerar la forma y detalle con que se liquidan los tributos de acuerdo a lo requerido por los órganos competentes para administrar tributos.</p> <p>Para efectos de presentación de los tributos de saldo deudor, se debe considerar el plazo en que razonablemente se espera sean aplicados, a efectos de determinar su clasificación como corriente o no corriente; su presentación corresponde al activo del balance general.</p> <p>En la subdivisionaria 40111 se registra el impuesto general a las ventas pagado, pendiente de acreditación.</p> <p>Los pagos a cuentas del impuesto a la renta por cuenta propia se muestran en el activo en el balance general. Sin embargo, si al aplicarse la NIC 34 Información financiera intermedia, se determina la existencia de gasto corriente o diferido por impuesto a la renta, tales pagos a cuenta se presentarán deducidos de esos pasivos, en la presentación de información a fechas intermedias.</p>	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	
<ul style="list-style-type: none">– Marco Conceptual (en lo referente a pasivos)– NIC 12 Impuesto a la renta– NIC 19 Beneficios a los trabajadores	

41 REMUNERACIONES Y PARTICIPACIONES POR PAGAR

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que representan las obligaciones con los trabajadores por concepto de remuneraciones, participaciones por pagar, y beneficios sociales.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 411 Remuneraciones por pagar
 - 413 Participaciones de los trabajadores por pagar
 - 415 Beneficios sociales de los trabajadores por pagar
 - 419 Otras remuneraciones y participaciones por pagar
- 411 Remuneraciones por pagar.** Comprende los sueldos, salarios, comisiones, incluyendo las remuneraciones en especie, devengadas a favor de los trabajadores de la empresa, así como las obligaciones devengadas por vacaciones y gratificaciones legales.
- 413 Participaciones de los trabajadores por pagar.** Incluye las obligaciones de la empresa que, por disposiciones de ley o convenio laboral, debe pagar a sus trabajadores por concepto de participaciones en las utilidades.
- 415 Beneficios sociales de los trabajadores por pagar.** Registra las obligaciones de la empresa por concepto de compensación por tiempo de servicios y pensiones de jubilación.
- 419 Otras remuneraciones y participaciones por pagar.** Registra cualquier otra obligación de la empresa con sus trabajadores no considerada en las subcuentas anteriores, tales como gratificaciones extraordinarias y otros beneficios como los que se derivan de convenios colectivos.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Las obligaciones por remuneraciones y participaciones por pagar, tanto para los que representan beneficios a corto o largo plazos, como los beneficios posteriores al retiro de los trabajadores, se reconocen a su valor nominal. El importe total de dichos beneficios será descontado de cualquier importe ya pagado.

Si existieran importes por pagar en moneda extranjera a la fecha de los estados financieros, éstos se expresarán al tipo de cambio aplicable a las transacciones a dicha fecha.

DINÁMICA DE LA CUENTA 41	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El pago de las obligaciones acreditadas a esta cuenta.	<ul style="list-style-type: none">• Las remuneraciones por pagar.• Las participaciones por pagar y otras remuneraciones devengadas.• Los beneficios sociales devengados.

COMENTARIOS

Las remuneraciones y participaciones por pagar suponen una relación de subordinación de un trabajador hacia una empresa.

Las obligaciones con trabajadores independientes se reconocen dentro de la subcuenta 424 Honorarios por pagar de la cuenta 42 Cuentas por pagar comerciales – Terceros.

NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:

- NIC 19 Beneficios a los trabajadores
- NIC 21 Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de monedas extranjeras
- NIC 26 Tratamiento contable y presentación de información sobre planes de prestaciones de jubilación

42 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES - TERCEROS

CONTENIDO

Agrupa las subcuentas que representan obligaciones que contrae la empresa derivada de la compra de bienes y servicios en operaciones objeto del negocio.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 421 Facturas, boletas y otros comprobantes por pagar
- 422 Anticipos a proveedores
- 423 Letras por pagar
- 424 Honorarios por pagar

421 Facturas, boletas y otros comprobantes por pagar. Obligaciones por concepto de bienes o servicios adquiridos.

422 Anticipos a proveedores. Efectivo o sus equivalentes, entregado a proveedores a cuenta de compras posteriores. Es de naturaleza deudora.

423 Letras por pagar. Obligaciones sustentadas en documentos de cambio aceptados por la empresa.

424 Honorarios por pagar. Obligaciones con personas naturales, proveedores de servicios prestados en relación de independencia.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Las cuentas por pagar comerciales se reconocerán por el monto nominal de la transacción, menos los pagos efectuados, lo que es igual al costo amortizado.

Las cuentas en moneda extranjera pendientes de pago a la fecha de los estados financieros, se expresarán al tipo de cambio aplicable a las transacciones a dicha fecha.

DINÁMICA DE LA CUENTA 42	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• Los pagos efectuados a los proveedores.• La disminución de las obligaciones por devoluciones de compras a los proveedores.• Las notas de crédito emitidas por los proveedores.• Los movimientos entre subcuentas, por ejemplo cuando se canjean las facturas por letras.• La diferencia de cambio si disminuye el tipo de cambio de la moneda extranjera.	<ul style="list-style-type: none">• El importe de los bienes adquiridos y servicios recibidos de los proveedores.• Los movimientos entre subcuentas, por ejemplo cuando se canjean las facturas con letras.• La diferencia de cambio si se incrementa el tipo de cambio de la moneda extranjera.

COMENTARIOS

Los anticipos otorgados a proveedores, en cuanto corresponden a compra de bienes o servicios pactados, deben reclasificarse para efectos de presentación, de acuerdo con la naturaleza de la transacción. Si el anticipo no corresponde a una compra de bienes o servicios pactados, corresponde presentarse como una Otras cuentas por cobrar en el balance general.

NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:

- NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo referente a compensación de cuentas)
- NIC 21 Efecto de las variaciones en los tipos de cambio de monedas extranjeras
- NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación
- NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición
- NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar

43 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES - RELACIONADAS

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que representan obligaciones que se contrae con entidades relacionadas, derivadas de la compra de bienes y servicios en operaciones objeto del negocio.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

431 Facturas, boletas y otros comprobantes por pagar

432 Anticipos otorgados

433 Letras por pagar.

431 Facturas, boletas y otros comprobantes por pagar. Obligaciones por concepto de bienes o servicios adquiridos.

432 Anticipos otorgados. Efectivo o sus equivalentes, entregado a cuenta de compras posteriores. Es de naturaleza deudora.

433 Letras por pagar. Obligaciones sustentadas en documentos de cambio aceptados por la empresa.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Las cuentas por pagar comerciales se reconocerán por el monto de la transacción, menos los pagos efectuados, lo que es igual al costo amortizado.

Las cuentas en moneda extranjera pendientes de pago a la fecha de los estados financieros, se expresarán al tipo de cambio aplicable a las transacciones a dicha fecha.

DINÁMICA DE LA CUENTA 43	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• Lo pagos efectuados.• La disminución de las obligaciones por devoluciones de compras.• Notas de crédito emitidas por entidades relacionadas.• Los movimientos entre subcuentas, por ejemplo cuando se canjean facturas por letras.• La diferencia de cambio si disminuye el tipo de cambio de la moneda extranjera.	<ul style="list-style-type: none">• El importe de los bienes adquiridos y servicios recibidos.• Los movimientos entre subcuentas, por ejemplo cuando se canjean facturas por letras.• La diferencia de cambio si se incrementa el tipo de cambio de la moneda extranjera.
COMENTARIOS	
Los saldos que resulten deudores, en adición a la subcuenta 432, deben ser presentados como parte del activo. Su presentación en el activo es de acuerdo con la naturaleza y objeto del anticipo.	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	
– NIC 21 Efecto de las variaciones en los tipos de cambio de monedas	

extranjeras

- NIC 24 Revelaciones sobre entes vinculados
- NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación
- NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición
- NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar

44 CUENTAS POR PAGAR A LOS ACCIONISTAS, DIRECTORES Y GERENTES

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que representan las sumas adeudadas por la empresa a los accionistas (o socios), directores y gerentes.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 441 Accionistas (o socios)
- 442 Directores
- 443 Gerentes

441 Accionistas (o socios). Obligaciones con los accionistas por concepto de préstamos y dividendos, entre otros.

442 Directores. Obligaciones con los directores por dietas u otros conceptos.

443 Gerentes. Obligaciones con los gerentes por conceptos diferentes a las remuneraciones.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Las cuentas por pagar a accionistas, directores y gerentes, se reconocerán por el monto de la transacción, menos los pagos efectuados.

El saldo de moneda extranjera se expresará al tipo de cambio al que se pagarían las transacciones a la fecha de los estados financieros.

DINÁMICA DE LA CUENTA 44	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• Los pagos efectuados a los accionistas, directores y gerentes.• La diferencia de cambio si disminuye el tipo de cambio de la moneda extranjera.	<ul style="list-style-type: none">• Los préstamos recibidos de accionistas (o socios).• Los dividendos declarados a favor de los accionistas (o socios).• Las dietas devengadas a favor de los directores.• Las obligaciones con gerentes, diferentes de las remuneraciones.• La diferencia de cambio, si se incrementa el tipo de cambio de la moneda extranjera.
COMENTARIOS	
En esta cuenta sólo se incluye las transacciones realizadas con accionistas personas naturales; las realizadas con personas jurídicas se presentan en la cuenta 47.	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	
– NIC 21 Efecto de las variaciones en los tipos de cambio de monedas	

extranjeras

- NIC 24 Revelaciones sobre entes vinculados
- NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación
- NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición
- NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar

45 OBLIGACIONES FINANCIERAS

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que representan obligaciones por operaciones de financiación que contrae la empresa con instituciones financieras y otras entidades no vinculadas, y por emisión de instrumentos financieros de deuda. También se incluyen las acumulaciones y costos financieros asociados a dicha financiación y otras obligaciones relacionadas con derivados financieros.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 451 Préstamos de instituciones financieras y otras entidades
 - 452 Contratos de arrendamiento financiero
 - 453 Obligaciones emitidas
 - 454 Otros instrumentos financieros por pagar
 - 455 Costos de financiación por pagar
 - 456 Préstamos con compromisos de recompra
- 451 Préstamos de instituciones financieras y otras entidades.** Operaciones de préstamos en general obtenidos de bancos y otras instituciones.
- 452 Contratos de arrendamiento financiero.** Préstamos obtenidos bajo la modalidad de arrendamiento financiero, los que están relacionados con los activos adquiridos (Inversión inmobiliaria e Inmuebles, maquinaria y equipo).
- 453 Obligaciones emitidas.** Obligaciones por concepto de deuda emitida para la consecución de fondos, tales como papeles comerciales y bonos corporativos.
- 454 Otros instrumentos financieros por pagar.** Obligaciones por concepto de letras; papeles comerciales; bonos; pagarés, entre otros, que la empresa ha emitido.
- 455 Costos de financiación por pagar.** Acumula todos los costos de financiación relacionados con obligaciones financieras contraídas de acuerdo con las subcuentas precedentes, tales como: intereses, comisiones, costos de reestructuración de deuda, legales y costos incrementales relacionados con la obligación financiera contraída.
- 456 Préstamos con compromisos de recompra.** Registra las obligaciones contraídas con terceros referidas a préstamos obtenidos dando a cambio valores en garantía (con pacto de recompra), los que son readquiridos en plazos y condiciones predeterminados.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Los préstamos de instituciones financieras y otros instrumentos financieros por pagar se reconocen al valor razonable, que es generalmente igual al costo. Después de su reconocimiento inicial se medirán al costo amortizado, utilizando la tasa de interés efectiva.

Las cuentas en moneda extranjera pendientes de pago a la fecha de los estados financieros, se expresarán al tipo de cambio aplicable a las transacciones a dicha fecha.

DINÁMICA DE LA CUENTA 45	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none"> • Los pagos de préstamos o instrumentos financieros de deuda. • Los pagos de costos de financiación. • La reducción de valor por la aplicación del valor razonable. • La diferencia de cambio si el tipo de cambio de la moneda extranjera baja. 	<ul style="list-style-type: none"> • Los préstamos y otras formas de financiación recibidos de las instituciones financieras, distintos a los sobregiros en cuenta corriente. • Los instrumentos financieros de deuda emitidos y colocados. • Los costos de financiación devengados. • Las obligaciones que se contraen por contratos de arrendamiento financiero. • El incremento de valor por la aplicación del valor razonable. • La diferencia de cambio si el tipo de cambio de la moneda extranjera sube.
COMENTARIOS	
<p>Los costos de financiación deben incrementar el valor del activo cuando éste tiene las características de activo calificado a que se refiere la NIC 23.</p> <p>Los activos dados en garantía se registran en cuentas de orden, subcuenta 012 Valores y bienes entregados en garantía.</p>	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	
<ul style="list-style-type: none"> – NIC 17 Arrendamientos – NIC 21 Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de monedas extranjeras – NIC 23 Costos de financiamiento – NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación – NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición – NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar 	

46 CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS - TERCEROS

CONTENIDO

Agrupación de las subcuentas que representan cuentas por pagar a terceros, que contrae la entidad por transacciones distintas a las comerciales, tributarias, laborales y de financiamiento.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 461 Reclamaciones de terceros
 - 464 Pasivos por instrumentos financieros derivados
 - 465 Pasivos por compra de activo inmovilizado
 - 466 Pasivos financieros – compromisos de venta
 - 467 Depósitos recibidos en garantía
 - 469 Otras cuentas por pagar diversas
- 461 Reclamaciones de terceros.** Obligaciones con terceros por reclamos pendientes de resolución, relacionadas con actividades comerciales y no comerciales.
- 464 Pasivos por instrumentos financieros derivados.** Incluye los pasivos que resulten de mantener derivados por contratos de futuro, a plazos u otra modalidad similar (productos y activos financieros) o por instrumentos de cobertura.
- 465 Pasivos por compra de activo inmovilizado.** Obligaciones por compra de activos inmovilizados a terceros.
- 466 Pasivos financieros – compromisos de venta.** Incluye los pasivos financieros para los que existe un compromiso de venta cuando se reconocen en la fecha de contratación, en cuyo caso las variaciones posteriores se reconocen en la cuenta 563. También se incluye en esta subcuenta las variaciones en pasivos financieros relacionados con compromisos de venta, cuando se opta por el tratamiento de la fecha de liquidación. El reconocimiento y variaciones posteriores de esta subcuenta se reconocen paralelamente en la subcuenta 672.
- 467 Depósitos recibidos en garantía.** Importes recibidos por la empresa por contratos o convenios como condición de garantía.
- 469 Otras cuentas por pagar diversas.** Cualquier cuenta por pagar a terceros no considerada en las subcuentas anteriores, incluyendo las subvenciones gubernamentales sujetas al cumplimiento de condiciones o distribuibles en más de un periodo.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Estas subcuentas se reconocen inicialmente a su valor razonable, generalmente igual al costo. Después de su reconocimiento inicial se reconocen a su costo amortizado, utilizando el método de la tasa de interés efectivo.

Las cuentas en moneda extranjera pendientes de pago a la fecha de los estados financieros, se expresarán al tipo de cambio aplicable a las transacciones a dicha fecha.

DINÁMICA DE LA CUENTA 46	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none"> • Los pagos efectuados por acreencias reconocidas en esta cuenta. • La devolución de los depósitos recibidos en garantía. • La diferencia de cambio si disminuye el tipo de cambio de la moneda extranjera. • El cumplimiento de los compromisos de venta. 	<ul style="list-style-type: none"> • Las reclamaciones de terceros • Las obligaciones con terceros por compra de activos inmovilizados. • Los depósitos que se reciben de terceros en calidad de garantía por préstamos otorgados u otras operaciones contractuales. • La diferencia de cambio si el tipo de cambio de la moneda extranjera sube. • Los compromisos de venta cuando se reconocen en la fecha de contratación y las variaciones de dichos compromisos.
COMENTARIOS	
<p>Los subsidios gubernamentales (subcuenta 469) pueden estar sujetos al cumplimiento de condiciones, y por lo tanto, de haberse recibido de manera anticipada se reconoce un pasivo por la obligación de devolver tal subsidio (subvención) en caso de incumplimiento. En otros casos, las subvenciones recibidas deben reconocerse a lo largo de períodos en que compensará costos relacionados. La subcuenta de ingresos relacionada es la 7591.</p>	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS	
<ul style="list-style-type: none"> – NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo relacionado con la compensación de cuentas) – NIC 20 Tratamiento contable de los subsidios gubernamentales y revelaciones referentes a la asistencia gubernamental – NIC 21 Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de monedas extranjeras – NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación – NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición – NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar – SIC 15 Arrendamientos operativos – Incentivos 	

47 CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS - RELACIONADAS

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que representan obligaciones a favor de empresas relacionadas, que contrae la entidad por operaciones diferentes a las comerciales y a las obligaciones financieras.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 471 Préstamos
- 472 Costos de financiación
- 473 Anticipos recibidos
- 474 Regalías
- 475 Dividendos
- 477 Pasivo por compra de activo inmovilizado
- 479 Otras cuentas por pagar diversas

- 471 Préstamos.** Financiamiento obtenido, sujeto o no a costos financieros.
- 472 Costos de financiación.** Incluye los costos de financiación relacionados con las obligaciones financieras.
- 473 Anticipos recibidos.** Efectivo o sus equivalentes, recibido en calidad de anticipos a ser aplicados a cuenta de compras posteriores.
- 474 Regalías.** Obligaciones originadas en el uso o explotación de intangibles que posee otra entidad, y que se determina de acuerdo con el contrato que sustente las regalías.
- 475 Dividendos.** Comprende las obligaciones con los accionistas, como remuneración al capital invertido, por declaración de dividendos. Asimismo, incluye las obligaciones que con carácter similar se distribuye en otros tipos de organización.
- 477 Pasivo por compra de activo inmovilizado.** Obligaciones por compra de activos inmovilizados.
- 479 Otras cuentas por pagar diversas.** Obligaciones con entidades relacionadas por conceptos distintos de las subcuentas precedentes.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Las obligaciones con entidades relacionadas se reconocerán inicialmente por el monto de la transacción. Posteriormente se medirán a su costo amortizado, utilizando el método de la tasa de interés efectiva menos los pagos realizados.

Las cuentas en moneda extranjera pendientes de pago a la fecha de los estados financieros, se expresarán al tipo de cambio aplicable a las transacciones a dicha fecha.

DINÁMICA DE LA CUENTA 47	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• Los pagos efectuados por los conceptos acreditados en esta cuenta.• La diferencia de cambio, si	<ul style="list-style-type: none">• Los préstamos recibidos.• Los costos de financiación, las regalías y los dividendos.

<p>disminuye el tipo de cambio de la moneda extranjera.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Los anticipos recibidos. • La obligación por compra de activo inmovilizado. • La diferencia de cambio, si el tipo de cambio de la moneda extranjera sube.
---	---

COMENTARIO

Para facilitar la presentación de saldos, las entidades pueden distinguir los saldos de obligaciones sujetas a costos financieros de aquellas no sujetas a dichos costos.

Los pasivos por compra de activos inmovilizados facilitan la preparación del estado de flujos de efectivo, en lo que corresponde a la determinación de flujos obtenidos o aplicados en las actividades de inversión. Véase la NIC 7 Estado de flujos de efectivo.

NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:

- NIC 21 Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de monedas extranjeras
- NIC 24 Revelaciones sobre entes vinculados
- NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación
- NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición
- NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar
- CINIIF 1 Cambios en pasivos existentes por retiro del servicio, restauración y similares

48 PROVISIONES

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que expresan los valores estimados por obligaciones de monto y oportunidad inciertos.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 481 Provisión para litigios
 - 482 Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado
 - 483 Provisión para reestructuraciones
 - 484 Provisión para protección y remediación del medio ambiente
 - 485 Provisión para gastos de responsabilidad social
 - 489 Otras provisiones
- 481 Provisión para litigios.** Estimación de la provisión en casos de litigios en curso.
- 482 Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado.** Importe estimado de los costos de desmantelamiento o retiro del activo inmovilizado, así como la rehabilitación del lugar donde se encuentra. La obligación se reconoce paralelamente con el activo.
- 483 Provisión para reestructuraciones.** Estimación de los costos que surgen de una reestructuración, como por ejemplo en la venta o liquidación de una línea de actividad, la clausura de emplazamiento de la entidad en un país o región, o los cambios en la estructura gerencial. Existe obligación implícita sólo si la empresa tiene un plan formal y detallado para proceder y se ha producido una expectativa válida entre los afectados.
- 484 Provisión para protección y remediación del medio ambiente.** Obligaciones legales, contractuales o implícitas de la empresa o compromisos adquiridos para prevenir o reparar daños sobre el medio ambiente, salvo las que tengan origen en el desmantelamiento, retiro o rehabilitación del activo inmovilizado.
- 485 Provisión para gastos de responsabilidad social.** Comprende los aportes que la empresa estima realizar en las comunidades aledañas a su ubicación u operación.
- 489 Otras provisiones.** Comprende cualquier otra provisión no incluida en las subcuentas precedentes.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Una provisión se debe reconocer sólo cuando: a) la entidad tiene una obligación presente como resultado de un suceso pasado; b) es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos que involucren beneficios económicos, para pagar la obligación; y c) puede estimarse de manera fiable el importe de la obligación.

Las provisiones en moneda extranjera a la fecha de los estados financieros, se expresarán al tipo de cambio aplicable a las transacciones a dicha fecha.

DINÁMICA DE LA CUENTA 48

Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none"> • El desembolso de las provisiones efectuadas. • El traslado a las cuentas por pagar correspondientes. • La reversión de las provisiones. • La diferencia de cambio, si disminuye el tipo de cambio de la moneda extranjera. 	<ul style="list-style-type: none"> • Las provisiones estimadas para cubrir obligaciones. • El incremento de la provisión por nuevas estimaciones o actualización financiera de valor. • La diferencia de cambio, si se incrementa el tipo de cambio de la moneda extranjera.
COMENTARIOS	
<p>A diferencia de las cuentas por pagar comerciales y de las obligaciones devengadas, las provisiones corresponden a obligaciones de monto u oportunidad de pago, inciertos. Una provisión es distinta a una estimación de recuperación de un activo; la primera representa una obligación, mientras que la estimación permite mostrar el monto recuperable del activo.</p> <p>Las subcuentas 481 Provisión para litigios y 482 Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado (véase la NIC 16), requiere actualización financiera de valor, cuando se reconocen inicialmente al costo descontado, según lo establece la NIC 37. Tales actualizaciones se reconocen en las subcuentas 68612 y 68622, incrementándose paralelamente el monto de la provisión.</p>	
<p>NIIF e INTERPRETACIONES:</p> <ul style="list-style-type: none"> – NIC 37 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes – CINIIF 1 Cambios en pasivos existentes por retiro del servicio, restauración y similares – CINIIF 5 Derechos por la Participación en Fondos para el Retiro del servicio, la Restauración y la Rehabilitación Medioambiental 	

49 PASIVOS DIFERIDOS

CONTENIDO

Incluye los pasivos por impuestos que se generan por diferencias temporales gravables (imponibles) sin efecto tributario y en actualizaciones de valor. También contiene la participación de los trabajadores diferidas cuando se determina sobre la base de un resultado tributario. Asimismo, incorpora los intereses referidos a cuentas por cobrar que aun no han devengado.

NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 491 Impuesto a la renta diferido
- 492 Participaciones de los trabajadores diferidas
- 493 Intereses diferidos

491 Impuesto a la renta diferido. Acumula los efectos del gasto contable por impuesto a la renta originado en diferencias temporales gravables, que se estima dará lugar al pago de impuesto a la renta en ejercicios futuros. Asimismo, acumula el efecto del impuesto a la renta diferido por actualización de valor sin efecto tributario, como es el caso de las revaluaciones, reconocidas directamente en el patrimonio neto.

492 Participaciones de los trabajadores diferidas. Acumula el efecto del gasto en las participaciones de los trabajadores que se calculan sobre la base de la renta tributaria (y no contable), originado en diferencias temporales gravables, que se estima darán lugar al pago de participaciones en ejercicios futuros. Asimismo, acumula el efecto de las participaciones de los trabajadores diferidas por actualización de valor sin efecto tributario, como es el caso de las revaluaciones, reconocidas directamente en el patrimonio neto.

493 Intereses diferidos. Incorpora los intereses relacionados con cuentas por cobrar, los que aún no han devengado. Estos intereses pueden incluir tanto aquellos que se pactan explícitamente, como los que están implícitamente contenidos en las cuentas por cobrar.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Se reconocen pasivos por impuesto a la renta y participaciones de los trabajadores por las diferencias temporales gravables (imponibles) en períodos futuros y por las actualizaciones de valor reconocidas directamente en el patrimonio neto.

DINÁMICA DE LA CUENTA 49	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• Disminución del impuesto a la renta y participaciones de los trabajadores diferidas por la reversión de las diferencias temporales gravables (imponibles) relacionadas.• Disminución del impuesto a la renta y participaciones de los	<ul style="list-style-type: none">• El impuesto a la renta y participaciones de los trabajadores diferidas, originadas en diferencias temporales gravables (imponibles) relacionadas con transacciones que se reconocen en los resultados del período o en el patrimonio neto.• El incremento de estos pasivos por

<p>trabajadores diferidas por transacciones relacionadas con el patrimonio.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Intereses devengados en el financiamiento entregado a terceros. 	<p>cambios en la legislación tributaria en relación con el impuesto a la renta y participaciones de los trabajadores.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Los intereses no devengados incorporados por el financiamiento otorgado a terceros.
---	---

COMENTARIOS

Estas subcuentas se relacionan con las subcuentas 872 y 882, Participaciones a los trabajadores diferidas e impuesto a la renta diferido. El registro de estos pasivos está asociado al reconocimiento paralelo de un gasto por impuesto a la renta y por participaciones de los trabajadores diferidos.

Los intereses diferidos no se presentan en los estados financieros; son compensados con la cuenta por cobrar correspondiente, en tanto constituyen intereses no devengados.

La NIC 18 Ingresos, de manera consistente con otras normas que involucran financiamiento otorgado o recibido, requiere la diferenciación entre los componentes comerciales y financieros en las transacciones con terceros. Así, cuando una cuenta por cobrar originada en una venta contiene intereses, sin diferenciarlos, se requiere el reconocimiento por separado del ingreso por ventas, del de intereses, para lo cual expone la medición a valor actual de las cuentas por cobrar

NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:

- NIC 12 Impuesto a la renta
- NIC 18 Ingresos (en lo concerniente al reconocimiento de intereses)
- SIC 21 Impuesto a la renta – Recuperación de activos revaluados no depreciables
- SIC 25 Impuesto a la renta – Cambios en la situación tributaria de una empresa o de sus accionistas

ELEMENTO 5: PATRIMONIO NETO

Agrupación de las cuentas de la 50 hasta la 59. Las transacciones patrimoniales provienen de aportes efectuados por accionistas o partícipes, de los resultados generados por la entidad, y de las actualizaciones de valor. Todas ellas, modifican el patrimonio neto en su conjunto.

Otras transacciones representan reacomodos patrimoniales, como los que surgen de acuerdos de accionistas como cuando se capitalizan utilidades, o de mandatos de ley como en el caso de una reserva legal.

50 CAPITAL

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que representan aportes de accionistas, socios o participacionistas, cuando tales aportes han sido formalizados desde el punto de vista legal. Asimismo, se incluye las acciones de propia emisión que han sido readquiridas.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

501 Capital social

502 Acciones en tesorería

501 Capital social. Acumula los aportes de socios, accionistas o participacionistas, en efectivo o en especie.

502 Acciones en tesorería. Acciones o participaciones de propia emisión, readquiridas por la empresa. Su naturaleza es deudora.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

El importe del capital se registra por el monto nominal de las acciones aportado. En el caso de aportes en especies, el importe del capital relacionado corresponde a la valuación del activo a su valor razonable.

Cuando existe una diferencia (en exceso o en defecto) entre el valor de las acciones recompradas y su valor nominal, o entre el valor nominal de las acciones y el monto pagado por ellas, se genera una prima de emisión, la que se registra en la cuenta 52.

DINÁMICA DE LA CUENTA 50	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• Las reducciones de capital.• Recompra de acciones propias.	<ul style="list-style-type: none">• El capital aportado.• Las capitalizaciones de reservas, acreencias y utilidades.
COMENTARIOS	
<p>Este plan de cuentas dispone códigos a nivel de cuatro dígitos (divisionarias). Puede ser conveniente, dependiendo del tipo de instrumento patrimonial, abrir subdivisionarias adicionales que permitan una clasificación por tipo específico de instrumento patrimonial, por ejemplo acciones del tipo ordinario o preferente.</p> <p>No obstante la forma legal de los montos contenidos en esta cuenta, desde el punto de vista financiero, alguno de estos saldos podría corresponder a un pasivo y no a una cuenta patrimonial, como ocurre en ciertos casos con las acciones preferentes. De existir este tipo de partidas, requieren ser reclasificadas para efectos de presentación del balance general. Concordantemente, los dividendos pagados a los tenedores de dichas acciones preferentes, serán reclasificados para efectos de presentación como gastos financieros.</p> <p>En los casos de aportes acordados en una moneda distinta a la de curso legal, las diferencias cambiarias generadas entre la fecha del acuerdo y la fecha de pago del aporte, corresponden a una prima de emisión.</p> <p>El capital aportado, las capitalizaciones de reservas, acreencias y utilidades, y las</p>	

reducciones de capital, se reconocen en esta cuenta cuando se ha completado la forma legal, incluyendo la inscripción en el registro público correspondiente. Los acuerdos de accionistas, socios o participacionistas sobre tales incrementos y reducciones de capital, se mantienen hasta la oportunidad de su inscripción en el registro público, en la cuenta 52.

NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS

- NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación
- NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición
- NIIF 2 Pagos basados en acciones
- NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar
- CINIIF 8 Alcance de la NIIF 2
- CINIIF 11 Transacciones con acciones propias y del grupo

51 ACCIONES DE INVERSIÓN

CONTENIDO

Agrupación de las subcuentas que representan las acciones de inversión, formalizadas legalmente. Asimismo, se incluye las acciones de propia emisión que han sido readquiridas.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

511 Acciones de inversión

512 Acciones de inversión en tesorería

511 Acciones de inversión. Comprende el valor nominal de las acciones de inversión.

512 Acciones de inversión en tesorería. Acumula acciones de inversión de propia emisión, readquiridas por la entidad. Su naturaleza es deudora.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

El importe del accionariado de inversión se registra por el monto nominal de las acciones y de las respectivas capitalizaciones efectuadas.

DINÁMICA DE LA CUENTA 51	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">Las redenciones o pagos de acciones de inversión.	<ul style="list-style-type: none">Aumentos por aportes y/o capitalización de otras partidas.
NIIF e INTERPRETACIONES: <ul style="list-style-type: none">NIC 32 Instrumentos financieros: PresentaciónNIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y mediciónNIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar	

52 CAPITAL ADICIONAL

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que representan las primas de emisión y los aportes y reducciones de capital que se encuentran en proceso de formalización.

NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 521 Primas (descuento) de acciones
- 522 Capitalizaciones en trámite
- 523 Reducciones de capital pendientes de formalización
- 521 Primas (descuento) de acciones.** Variación (exceso o defecto) entre el valor nominal de las acciones y el precio pagado por ellas en una emisión; o entre el valor nominal y su precio de compra en el caso de las acciones de tesorería. Incluye también la diferencia cambiaria que se genera entre la fecha del acuerdo y la fecha de pago del aporte, cuando éste se ha acordado en moneda distinta a la del curso legal.
- 522 Capitalizaciones en trámite.** Comprende los aportes ya efectuados que se encuentran pendientes de formalización legal e inscripción en los registros públicos. Esta subcuenta recibe los montos acordados por capitalizar de otras subcuentas patrimoniales como reservas y resultados acumulados, así como el monto de deuda con acuerdo de capitalización.
- 523 Reducciones de capital pendientes de formalización.** Incluye las reducciones de capital que se encuentra pendiente de formalización legal e inscripción en los registros correspondientes. Su naturaleza es deudora.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

El importe del capital adicional se registra por el monto que excede (o que es menor) al valor nominal de las acciones, en el caso de las primas; y, en el caso de los aportes por capitalizar al valor nominal de los aportes.

Las suscripciones pendientes de pago, cuando fueron acordadas en moneda extranjera, generan diferencia de cambio por las cuentas por cobrar relacionadas, la que se corrige de acuerdo al tipo de cambio aplicable a la fecha de los estados financieros.

DINÁMICA DE LA CUENTA 52	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• La capitalización parcial o total de las partidas acreditadas en esta cuenta (transferencias a las cuentas 50 y 51).• La primas de emisión cuando el capital adicional es menor al valor nominal de las acciones.• Las reducciones de capital pendientes de formalización.	<ul style="list-style-type: none">• La primas de emisión, cuando exceden el valor nominal de las acciones.• Los aportes, reservas, acreencias y utilidades con acuerdo de capitalización.

COMENTARIOS	
<p>El capital adicional es una cuenta patrimonial de tipo transitorio. Recibe el importe de transacciones por acuerdos tomados por accionistas, pero respecto de los cuales, por mandato de la Ley de Sociedades u otros dispositivos de ley, se requiere su inscripción en los registros públicos. Mientras tal inscripción no se ha producido, los saldos no deben ser transferidos a la cuenta 50. Este plan de cuentas dispone códigos al nivel de cuatro dígitos (divisionarias). Puede ser conveniente, dependiendo del tipo de instrumento patrimonial, abrir subdivisionarias adicionales que permitan una clasificación por tipo específico de instrumento patrimonial; por ejemplo acciones del tipo ordinario o preferente.</p> <p>No obstante la forma legal de los montos contenidos en esta cuenta, desde el punto de vista financiero, alguno de estos, podrían corresponder a un pasivo y no a una cuenta patrimonial, como ocurre en ciertos casos con las acciones preferentes. De existir este tipo de partidas, su evaluación es necesaria para efectos de su presentación en el balance general.</p> <p>La diferencia de cambio generada en cuentas por cobrar a los accionistas, socios o partícipes, por suscripciones pendientes de pago, se reconocen directamente en el patrimonio (primas de acciones) y no en los resultados del período.</p>	
<p>NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:</p> <ul style="list-style-type: none"> – NIC 21 Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de monedas extranjeras – NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación – NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición – NIIF 2 Pagos basados en acciones – NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar – CINIIF 2 Aportaciones de socios de entidades cooperativas e instrumentos similares – CINIIF 8 Alcance de la NIIF 2 – CINIIF 11 Transacciones con acciones propias y del grupo 	

56 RESULTADOS NO REALIZADOS

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que representan las ganancias por diferencias de cambio originadas por las inversiones netas en una entidad extranjera, además de la ganancia o pérdida en la cobertura del flujo de efectivo, y las obtenidas en activos y pasivos financieros disponibles para la venta.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

561 Diferencia en cambio de inversiones permanentes en entidades extranjeras

562 Instrumentos financieros – Cobertura de flujo de efectivo

563 Ganancia o pérdida en activos o pasivos financieros disponibles para la venta

561 Diferencia en cambio de inversiones permanentes en entidades extranjeras. Incluye las ganancias o pérdidas generadas por la tenencia de una inversión neta en un negocio en el extranjero, originada en partidas monetarias.

562 Instrumentos financieros – Cobertura de flujo de efectivo. Comprende las ganancias o pérdidas generadas por un instrumento financiero de cobertura de flujo de efectivo.

563 Ganancia o pérdida en activos o pasivos financieros disponibles para la venta. Comprende la acumulación de las ganancias o pérdidas generadas por activos o pasivos financieros disponibles para la venta.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Los resultados no realizados descritos en esta cuenta se reconocen en la oportunidad en que se mide los instrumentos financieros asociados, o en la oportunidad en que se mide la inversión permanente en una entidad extranjera. Consecuentemente, su medición resulta de los incrementos o disminuciones de los valores atribuidos a los activos o pasivos correspondientes.

DINÁMICA DE LA CUENTA 56	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• La pérdida por diferencia de cambio en inversiones netas realizadas en una entidad extranjera.• La transferencia a resultados del ejercicio, en el momento de la desapropiación de la inversión permanente en una entidad extranjera.• La porción de la pérdida habida en el instrumento de cobertura que se haya determinado como una cobertura eficaz.	<ul style="list-style-type: none">• La ganancia por diferencia de cambio en inversiones netas o de cobertura realizada en una entidad extranjera.• La transferencia a resultados del ejercicio, en el momento de la desapropiación de la inversión.• La porción de la ganancia en el instrumento de cobertura que se haya determinado como una cobertura eficaz.• La transferencia a resultados del periodo en el cual el compromiso

<ul style="list-style-type: none"> • En la fecha de expiración de la cobertura o realización del activo o pasivo financiero disponible para la venta. • Pérdida en activos financieros disponibles para la venta o incremento del valor en los pasivos financieros disponibles para la venta. 	<p>final a la transacción prevista está siendo objeto de cobertura, afecten el resultado de la entidad.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Ganancia en activos financieros o disminución del valor de los pasivos financieros disponibles para la venta.
COMENTARIOS	
<p>La subcuenta 563 se relaciona con la subcuenta 113 Activos financieros – compromiso de compra, y con la 466 Pasivos financieros – compromiso de venta.</p>	
<p>NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:</p> <ul style="list-style-type: none"> – NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación – NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición – NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar 	

57 EXCEDENTE DE REVALUACIÓN

CONTENIDO

Corresponde a las variaciones en los inmuebles, maquinaria y equipo; intangibles; e inversiones inmobiliarias, que han sido objeto de revaluación. Asimismo, incluye los excedentes de revaluación originados por acciones liberadas recibidas, y la participación en excedente de revaluación por el mantenimiento de inversiones en empresas bajo control o influencia significativa, cuando se aplica el método de participación patrimonial.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 571 Excedente de revaluación
- 572 Excedente de revaluación – Acciones liberadas recibidas
- 573 Participación en excedente de revaluación – Inversiones en entidades relacionadas

571 Excedente de revaluación. Acumula los incrementos por actualización de valor de los bienes de inmuebles, maquinaria y equipo, intangibles e inversiones inmobiliarias, en estas últimas cuando su medición es al costo. También incluye las disminuciones de valor por excedentes de revaluación, hasta el límite de los incrementos reconocidos anteriormente por el mismo concepto.

572 Excedente de revaluación – Acciones liberadas recibidas. Acumula el importe de las acciones liberadas recibidas, originadas en la capitalización de actualizaciones de valor en entidades en las que se mantiene inversiones.

573 Participación en excedente de revaluación – Inversiones en entidades relacionadas. Acumula el efecto neto de aumentos y disminuciones en la medición a valor de participación patrimonial, de inversiones en el patrimonio neto de entidades bajo control o influencia significativa (grupos económicos), cuando dicha participación patrimonial se basa en variaciones patrimoniales por actualización de valor de la entidad relacionada en cuyo patrimonio neto se ha invertido (aplicación el método de participación patrimonial).

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Con posterioridad al reconocimiento inicial de los activos inmovilizados, estos pueden ser medidos al valor revaluado, determinado mediante tasación o por referencia a un mercado activo, dependiendo del tipo de activo que se revalúa. Los incrementos por revaluación, netos del impuesto a la renta y participaciones de los trabajadores diferidas, así como las disminuciones de valor hasta el límite de los excedentes previamente registrados, se reconocen en esta cuenta.

DINÁMICA DE LA CUENTA 57	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• La disminución del valor de los activos revaluados cuando existe excedente previo.	<ul style="list-style-type: none">• El excedente proveniente del mayor valor de los activos inmovilizados, y por las acciones

<ul style="list-style-type: none"> • La liberación del excedente de revaluación en la proporción que corresponde al monto de la depreciación o amortización del activo revaluado o del activo vendido. 	<p>liberadas recibidas provenientes de capitalización en las empresas en las que se invierte</p> <ul style="list-style-type: none"> • La transferencia proporcional del pasivo por impuesto a la renta y participaciones de los trabajadores diferidas. • La participación en excedentes de revaluación en entidades bajo control o influencia significativa, cuando se aplica el método de participación patrimonial.
---	--

COMENTARIOS

Las actualizaciones de valor que dan lugar a excedente de revaluación se descuentan en el monto del impuesto a la renta y participaciones de los trabajadores diferidas, a fin de determinar el incremento o disminución que afecta al patrimonio neto.

El excedente de revaluación se origina en una expectativa futura de ganancia marginal, por lo que sus efectos incrementales se reconocen en el patrimonio neto y no en los resultados del período en que se evalúa.

NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:

- NIC 12 Impuesto a la renta
- NIC 16 Inmuebles, maquinaria y equipo
- NIC 38 Activos intangibles
- NIC 40 Inversiones inmobiliarias
- SIC 21 Impuesto a la renta – Recuperación de activos revaluados no depreciables

58 RESERVAS

CONTENIDO

Agrupación de las subcuentas que representan apropiaciones de utilidades, autorizadas por ley, por los estatutos, o por acuerdo de los accionistas (o socios) y, que serán destinadas a fines específicos o para cubrir eventualidades.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 581 Reversión
- 582 Legal
- 583 Contractuales
- 584 Estatuarias
- 585 Facultativas
- 589 Otras reservas

581 Reversión. Para reinvertirlas en la empresa al amparo de dispositivos de ley.

582 Legal. De acuerdo a lo dispuesto por la Ley General de Sociedades.

583 Contractuales. De acuerdo con las cláusulas previstas en los contratos suscritos por la empresa.

584 Estatuarias. En cumplimiento de lo establecido en los estatutos de la empresa.

585 Facultativas. Constituidas por decisión voluntaria de los socios o accionistas.

589 Otras reservas. Cualquier otra reserva con carácter diferente a las señaladas en las subcuentas anteriores.

DINÁMICA DE LA CUENTA 58	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• La capitalización de las reservas constituidas.• Las disminuciones de las reservas por acuerdos societarios o dispositivos de ley, o cobertura de resultados.	<ul style="list-style-type: none">• Las detracciones de utilidades atendiendo a razones de orden legal, estatutario, contractual o por acuerdo de los accionistas (o socios).
COMENTARIOS	
Las reservas resultan de detracciones de utilidades y consecuentemente corresponden a transacciones patrimoniales, y no de resultados.	
NIIF E INTERPRETACIONES REFERIDAS:	
– NIC 1 Presentación de estados financieros	

59 RESULTADOS ACUMULADOS

CONTENIDO

Agrupación de las subcuentas que representan utilidades no distribuidas y las pérdidas acumuladas sobre las que los accionistas, socios o participacionistas no han tomado decisiones.

NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

591 Utilidades no distribuidas

592 Pérdidas acumuladas

591 Utilidades no distribuidas. Contiene las utilidades netas acumuladas así como la corrección de utilidades de años anteriores y la liberación de excedentes de revaluación y otras actualizaciones de valor. Incluye los efectos de los cambios en las políticas contables correspondientes a años anteriores, así como los originados en la corrección de errores, cuando dan lugar a utilidades.

592 Pérdidas acumuladas. Contiene las pérdidas netas acumuladas así como la corrección de pérdidas de años anteriores. Incluye los efectos de los cambios en las políticas contables correspondientes a años anteriores, así como los originados en la corrección de errores, cuando dan lugar a pérdidas.

DINÁMICA DE LA CUENTA 59	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• Los ajustes de ejercicios anteriores cuando corresponda a mayores pérdidas o menores utilidades.• La pérdida del ejercicio.• La aplicación de las utilidades como dividendos o apropiación a reservas.• Las pérdidas producto de cambios en las políticas contables y errores contables.	<ul style="list-style-type: none">• Los ajustes de ejercicios anteriores cuando corresponda a mayores utilidades o menores pérdidas.• La utilidad del ejercicio.• La cobertura de pérdida.• Las utilidades producto de cambios en las políticas contables y errores contables.
COMENTARIOS	
Las subcuentas de utilidades no distribuidas y pérdidas acumuladas recogen directamente los efectos financieros que corresponden a años anteriores, por los errores contables detectados en el ejercicio corriente, o por cambios de políticas contables incorporadas en el ejercicio corriente. Desde el punto de vista contable, entonces, tales errores y cambios en políticas contables, no requieren la modificación de registros contables de años anteriores.	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	
<ul style="list-style-type: none">– NIC 1 Presentación de estados financieros– NIC 8 Políticas contables, cambios en estimaciones contables y errores	

ELEMENTO 6: GASTOS POR NATURALEZA

Agrupar las cuentas de la 60 hasta la 69. Comprende las cuentas de gestión clasificadas por su naturaleza económica, las que representan consumos de beneficios económicos. Incluye las compras; la variación de existencias; los gastos de personal; los gastos por servicios de terceros; los gastos por tributos; otros gastos de gestión; la pérdida por medición de activos y pasivos no financieros al valor razonable; los gastos financieros; la valuación por deterioro de activos y provisiones; y el costo de ventas.

Para la determinación del resultado del ejercicio económico, las cuentas de este elemento se cancelan directamente con las otras cuentas del Elemento 8 Saldos Intermediarios de Gestión.

Los gastos acumulados por su destino, v.g., gastos de administrar, vender, entre otros, se reconocen en el elemento 9, de acuerdo con la clasificación que sea apropiada a la entidad, transfiriéndolas por la cuenta 78 Cargas cubiertas por provisiones y 79 Cargas imputables a cuentas de costos y gastos.

60 COMPRAS

CONTENIDO

Acumula las compras de bienes que efectúa la empresa, para destinarlos a la venta o para incorporarlos al proceso productivo. Las subcuentas distinguen los bienes adquiridos de acuerdo con su naturaleza y su relación con el elemento 2 de Existencias.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 601 Mercaderías
- 602 Materias primas
- 603 Materiales auxiliares, suministros y repuestos
- 604 Envases y embalajes
- 609 Costos vinculados con las compras

Las subcuentas 601 a 604 acumulan el costo de compra al proveedor, mientras que la subcuenta 609 acumula todos los costos adicionales necesarios para tener las existencias en condiciones de ser utilizadas en el propósito del negocio.

DINÁMICA DE LA CUENTA 60	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El importe de las compras, de acuerdo con su naturaleza, distinguiendo entre el costo de adquisición del proveedor y otros costos vinculados.	<ul style="list-style-type: none">• El valor de las devoluciones de las compras• El saldo de esta cuenta, al cierre del período, con cargo a la cuenta 82 Valor agregado (excepto el saldo de la subcuenta 601, que se cargará a la subcuenta 801 Margen Comercial).
COMENTARIOS	
<p>Las compras deberán registrarse en las subcuentas que correspondan, efectuando la transferencia del costo total de las compras a las existencias del Elemento 2, a través de la cuenta 61 Variación de existencias, de manera simultánea al reconocimiento en esta cuenta.</p> <p>Esta cuenta incluye además las compras de bienes destinados al consumo inmediato y que por lo tanto no formarán parte de las existencias de la empresa; en este caso la transferencia por destino se hará a través de la subcuenta 791 Cargas imputables a cuentas de costos. Cuando la compra se destina al costo de activos inmovilizados, la transferencia se efectúa a la cuenta del activo inmovilizado correspondiente a través de la cuenta 72 Producción inmovilizada.</p> <p>Las subcuentas 601 compras de mercadería y la divisionaria 6091 Costos vinculados con las compras de mercadería, permiten, conjuntamente con la subcuenta 611 Variación de existencias – mercaderías, construir el costo de mercaderías vendidas de acuerdo con su naturaleza, para determinar el margen comercial. Por su parte, las subcuentas 602 a 604, y la divisionaria</p>	

6092, permiten, conjuntamente con las subcuentas 612 a 614, acumular el valor agregado generado en el período (cuenta 82)

NIIF e INTERPRETACIONES:

- NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo relativo a la presentación del estado de ganancias y pérdidas por naturaleza)
- NIC 2 Existencias

61 VARIACIÓN DE EXISTENCIAS

CONTENIDO

Acumula las variaciones en los saldos de existencias de mercadería, materias primas, materiales auxiliares y suministros, y envases y embalajes, para un período.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 611 Mercaderías
- 612 Materias primas
- 613 Materiales auxiliares, suministros y repuestos
- 614 Envases y embalajes

611 Mercaderías. Incluye las compras de mercaderías así como su consumo o venta; se encuentra relacionada con la cuenta 20.

612 Materias primas. Incluye las compras de materias primas así como su consumo; se encuentra relacionada con la cuenta 24.

613 Materiales auxiliares, suministros y repuestos. Incluye las compras de materiales auxiliares y suministros así como su consumo; se encuentra relacionada con la cuenta 25.

614 Envases y embalajes. Incluye las compras de envases y embalajes así como su venta, se encuentra relacionada con la cuenta 26.

DINÁMICA DE LA CUENTA 61	
Es debitada por.	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El costo por la utilización de materias primas, materiales auxiliares y suministros, y de envases y embalajes, con abono a las cuentas: 20 mercaderías; 24 materias primas; 25 materiales auxiliares, suministros y repuestos; o 26 envases y embalajes.• El costo de los bienes devueltos a los proveedores, con abono a las cuentas: 20 mercaderías; 24 materias primas; 25 materiales auxiliares, suministros y repuestos; o 26 envases y embalajes. <p>Al cierre del período:</p> <ul style="list-style-type: none">• La transferencia del saldo de las subcuentas correspondientes de la cuenta 69 Costo de ventas.• El saldo acreedor de la subcuenta 611 Mercaderías con abono a la cuenta 80 Margen comercial; y ,• Los saldos acreedores de las	<ul style="list-style-type: none">• El costo de los componentes de esta cuenta adquiridos por la empresa, con cargo a las cuentas pertinentes del Elemento 2. <p>Al cierre del período:</p> <ul style="list-style-type: none">• El saldo deudor de la subcuenta 611 Mercaderías con cargo a la cuenta 80 Margen comercial; y• Los saldos deudores de las subcuentas 612 Materias primas, 613 Materiales auxiliares, suministros y repuestos, y 614 Envases y embalajes con cargo a la cuenta 82 - Valor agregado.

<p>divisionarias 612 Materias primas, 613 Materiales auxiliares, suministros y repuestos, y 614 Envases y embalajes con abono a la cuenta 82 Valor agregado.</p>	
<p>COMENTARIOS</p>	
<p>Las variaciones de existencias participan a nivel de resultados por naturaleza como cuentas correctoras de las compras de la manera siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> – Si presentan saldos deudores, indican que las ventas de mercaderías y las salidas a producción de materias primas, materiales auxiliares y suministros, y envases y embalajes, han sido mayores que las compras del período, lo que ha determinado que la diferencia sea cubierta con las existencias (los inventarios) iniciales. – Si presentan saldos acreedores, indican que las ventas de mercaderías y las salidas de materias primas, materiales auxiliares y suministros, y envases y embalajes, a la producción, han sido menores que las compras del período, lo que ha originado un aumento en el nivel de las existencias (inventarios) iniciales. <p>La variación de productos terminados, productos en proceso, subproductos, desechos, desperdicios y existencias de servicios, se registran en la cuenta 71 Variación de la producción almacenada.</p> <p>La variación de envases y embalajes que hayan sido producidos por la empresa se registran en la subcuenta 714 Variación de envases y embalajes.</p>	
<p>NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:</p> <ul style="list-style-type: none"> – NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo relativo a la presentación del estado de ganancias y pérdidas por naturaleza) 	

62 GASTOS DE PERSONAL, DIRECTORES Y GERENTES

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que representan las remuneraciones a que tiene derecho el trabajador, tanto en efectivo como en especie así como las distintas contribuciones para seguridad y previsión social, y en general todas las cargas que lo benefician. Incluye por extensión, las dietas a los miembros del Directorio de la empresa.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 621 Remuneraciones
 - 622 Otras remuneraciones
 - 623 Indemnizaciones al personal
 - 624 Capacitación
 - 625 Atención al personal
 - 626 Gerentes
 - 627 Seguridad y previsión social
 - 628 Remuneraciones al directorio
 - 629 Beneficios sociales de los trabajadores
- 621 Remuneraciones.** Gastos incurridos por concepto de remuneraciones del personal, que incluye los sueldos, salarios, comisiones, remuneraciones en especie, vacaciones, y gratificaciones, entre otros, de carácter fijo.
- 622 Otras remuneraciones.** Gastos por concepto de bonos extraordinarios, movilidad, pasajes, asignación para vivienda, seguros particulares de salud, escolaridad, entre otros.
- 623 Indemnizaciones al personal.** Comprende los gastos por concepto de pagos adicionales a las remuneraciones, por ejemplo en el caso de ceses de personal.
- 624 Capacitación.** Importe utilizado en la capacitación del personal, ya sea dentro de la empresa o fuera de ella, en otras instituciones especializadas.
- 625 Atención al personal.** Gastos de atención al personal, tal como almuerzos, celebración de festividades, entre otros.
- 626 Gerentes.** Gastos diferentes a las remuneraciones incurridos en el personal de gerencia.
- 627 Seguridad y previsión social.** Aportaciones de la empresa establecidas por ley, tales como seguro social, seguro de accidentes de trabajo, entre otros.
- 628 Remuneraciones al directorio.** Importe de las remuneraciones asignadas a los miembros del directorio de la empresa.
- 629 Beneficios sociales de los trabajadores.** Gastos por concepto de compensación por tiempo de servicios de acuerdo a ley, y por concepto de pensiones de jubilación y otros beneficios, después de terminado el vínculo laboral (post-empleo), como los seguros de salud y otros pagados a pensionistas.

DINÁMICA DE LA CUENTA 62	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none"> • El monto bruto de las remuneraciones, en efectivo o en especie, del personal permanente o eventual. • El importe total de las contribuciones devengadas a cargo de la empresa. • Las remuneraciones asignadas a los Directores. • Los beneficios sociales de los trabajadores, pensiones de jubilación y otros beneficios post-empleo. 	<p>Al cierre del periodo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • El total de las cargas de personal, al cierre del período, con cargo a la cuenta 83 Excedente bruto de explotación.
COMENTARIOS	
<p>La contratación de mano de obra y otros servicios a empresas especializadas se registran en la cuenta 63 Gastos por servicios prestados por terceros.</p> <p>Los gastos de personal se transfieren a las cuentas de activo o gasto a través de la subcuenta 791 Cargas imputables a cuentas de costos y gastos.</p>	
NIIF e INTERPRETACIONES:	
<ul style="list-style-type: none"> – NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo relativo a la presentación del estado de ganancias y pérdidas por naturaleza) – NIC 19 Beneficios a los trabajadores – NIC 24 Información a revelar sobre partes relacionadas – NIC 26 Tratamiento contable y presentación de información sobre planes de prestaciones de jubilación 	

63 GASTOS DE SERVICIOS PRESTADOS POR TERCEROS

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que acumulan los gastos de servicios prestados por terceros a la empresa.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 631 Transporte, correos y gastos de viaje
 - 632 Honorarios, comisiones y corretajes
 - 633 Producción encargada a terceros
 - 634 Mantenimiento y reparaciones
 - 635 Alquileres
 - 636 Servicios básicos
 - 637 Publicidad, publicaciones, relaciones públicas
 - 638 Servicios de contratistas
 - 639 Otros servicios prestados por terceros
- 631 Transporte, correos y gastos de viaje.** Incluye los fletes relacionados con la venta de mercaderías, transporte entre establecimientos, transporte colectivo de personal, pasajes en el ámbito nacional e internacional u otros medios de transporte, y otros fletes y gastos de correo. Asimismo, incluye los gastos de viaje, como alojamiento, alimentación, entre otros.
- 632 Honorarios, comisiones y corretajes.** Servicios recibidos por asesoría, consultoría, notaría, y otros de naturaleza similar. También se incluye los gastos de asesoría en temas medioambientales
- 633 Producción encargada a terceros.** Comprende el servicio relacionado con la producción que se encarga a terceros, a los cuales la empresa le proporciona la materia prima y otros materiales.
- 634 Mantenimiento y reparaciones.** Gastos relacionados con la conservación y mantenimiento de los bienes (tangibles e intangibles).
- 635 Alquileres.** Gastos relacionados con el arrendamiento operativo de bienes muebles e inmuebles. Si corresponden al alquiler de un inmueble o similar para uso de trabajadores, que constituya remuneración en especie, deberá ser reconocido en la cuenta 62.
- 636 Servicios básicos.** Gastos en servicios básicos, tales como energía, agua y comunicaciones.
- 637 Publicidad, publicaciones, relaciones públicas.** Incluye los gastos relacionados con anuncios, catálogos impresos y otras publicaciones, atenciones en ferias, exposiciones, gastos de atención a clientes.
- 638 Servicios de contratistas.** Gastos por servicios prestados por contratistas.
- 639 Otros servicios prestados por terceros.** Gastos por otros servicios prestados por terceros no incluidos en las subcuentas precedentes, tales como gastos de laboratorio y gastos bancarios.

DINÁMICA DE LA CUENTA 63

Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none"> • El importe de los servicios prestados a la empresa por terceros. 	<ul style="list-style-type: none"> • El total al cierre del periodo con cargo a la cuenta 82 Valor agregado.
COMENTARIOS	
<p>Los intereses relacionados con los créditos que se deriven por los servicios prestados por terceros, deben ser registrados en la cuenta 67 Gastos financieros.</p> <p>Las primas de seguros serán registradas en la cuenta 65 Otros gastos de gestión.</p> <p>Los servicios vinculados con la adquisición de inmuebles, maquinarias y equipo, serán transferidos a la cuenta 33 Inmuebles, maquinaria y equipo, a través de la cuenta 72 Producción inmovilizada.</p> <p>La divisionaria 6391 gastos bancarios, acumula el gasto por los servicios recibidos de los bancos y otras instituciones financieras, tales como la gestión de cuentas bancarias y gastos de cobranzas de documentos, entre otros, los que corresponden a consumo intermedio desde el punto de vista económico.</p>	
<p>NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:</p> <ul style="list-style-type: none"> – Marco Conceptual para la preparación y presentación de estados financieros (en lo referido a gastos) – NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo relativo a la presentación del estado de ganancias y pérdidas por naturaleza) – NIC 2 Existencias – NIC 17 Arrendamientos – SIC 15 Arrendamientos operativos – Incentivos – SIC 31 Ingresos – Transacciones de canje referentes a servicios de publicidad 	

64 GASTOS POR TRIBUTOS

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que acumulan los impuestos, cánones, derechos aduaneros, cotizaciones con carácter de tributos, tributos a gobiernos locales, contribuciones y otros similares.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 641 Impuesto General a las Ventas
- 642 Cánones y derechos
- 643 Tributos al gobierno central
- 645 Tributos a gobiernos regionales y locales
- 646 Cotizaciones con carácter de tributo
- 649 Otros tributos

641 Impuesto General a las Ventas. Comprende el importe del Impuesto General a las Ventas por compra de bienes y servicios que no pueden ser materia de crédito fiscal. También incluye el impuesto selectivo al consumo no acreditable.

642 Cánones y derechos. Importes incurridos por el usufructo de bienes del Estado, como en el caso de explotación de recursos naturales, u otros derechos similares como el costo de adquisición de bases de licitación.

643 Tributos al gobierno central. Acumula tributos al gobierno central, distintos del impuesto a la renta, tales como el impuesto a las transacciones financieras (ITF), y las regalías mineras.

645 Tributos a gobiernos regionales y locales. Importe de los tributos que la empresa paga a favor de los gobiernos regionales y locales, entre ellos, arbitrios, impuesto de alcabala, impuesto automotriz y licencias.

646 Cotizaciones con carácter de tributo. Tributos por cuenta propia relacionados con el pago de remuneraciones a los trabajadores, tales como SENCICO, SENATI y similares.

649 Otros tributos. Registra el importe de los gastos relacionados con otros impuestos, tasas y contribuciones, no incluidos en las subcuentas precedentes.

DINÁMICA DE LA CUENTA 64	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El importe de los tributos devengados a cargo de la empresa	<ul style="list-style-type: none">• El total, al cierre del período, de los tributos que afectan a la empresa como sujeto de hecho, con cargo a la cuenta 83 Excedente bruto de explotación.
COMENTARIOS	
El Impuesto a la Renta de las personas jurídicas, por su naturaleza, representa una disposición o aplicación de las utilidades; en consecuencia, será objeto de registro en la cuenta 88 Impuesto a la renta.	

Los derechos aduaneros que se pagan en las compras forman parte de las cuentas de Activos realizables o Activos inmovilizados, según corresponda.

Los impuestos pagados por la compra de bienes y servicios que sean materia de crédito fiscal, serán debitados en la divisionaria 4011 Impuesto general a las ventas.

Las multas e intereses relacionados con tributos se deberán contabilizar en las divisionarias 6592 Otros gastos de gestión - Sanciones administrativas y 6737 Intereses por préstamos y otras obligaciones – Obligaciones tributarias, respectivamente.

NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:

- Marco Conceptual para la preparación y presentación de estados financieros (en lo referido a gastos)
- NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo relativo a la presentación del estado de ganancias y pérdidas por naturaleza)

65 OTROS GASTOS DE GESTIÓN

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que acumulan otras cargas de gestión que por su naturaleza no se consideran como consumo de bienes o de servicios, ni como remuneración de los factores de la producción (gastos de personal, tributos, intereses, depreciaciones y provisiones del ejercicio).

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 651 Seguros
- 652 Regalías
- 653 Suscripciones y cotizaciones
- 654 Licencias y derechos de vigencia
- 655 Costo neto de enajenación de activos inmovilizados y operaciones discontinuadas
- 656 Suministros
- 657 Gastos de investigación y desarrollo
- 658 Gestión medioambiental
- 659 Otros gastos de gestión

651 Seguros. Incluye el importe de las pólizas de seguros devengados en el ejercicio económico que se toma para la cobertura de diversos riesgos.

652 Regalías. Gastos referidos al usufructo de los derechos de autor, patentes, marcas, diseños, entre otros.

653 Suscripciones y cotizaciones. Comprende los gastos por la suscripción de revistas, diarios, y otras publicaciones. Incluye las membresías sin derecho a devolución (cuotas periódicas).

654 Licencias y derechos de vigencia. Comprende los permisos de operación para ciertas actividades, como la pesca o la minería, por ejemplo.

655 Costo neto de enajenación de activos inmovilizados y operaciones discontinuadas. Corresponde al valor neto en libros que mantenían los activos inmovilizados al momento de enajenarlos. Asimismo, incluye los gastos incurridos por la discontinuidad de segmentos de negocios o actividad geográfica.

656 Suministros. Incluye los suministros consumidos previamente activados o no, distintos de los que se integran en productos elaborados, incluyendo aquellos que se consumen en labores de oficina, las herramientas y equipos desechables, vestimenta, suministros de campo, medicinas, y equipos no reconocidos como activos.

657 Gastos de investigación y desarrollo. Incluye los gastos de personal y los insumos utilizados con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos. También incluye los gastos de desarrollo no incorporados en el valor de los activos.

658 Gestión medioambiental. Incluye las contribuciones y otros gastos voluntarios que una entidad efectúa a favor de la comunidad ubicada en

su ámbito de influencia, tales como la gestión social, el apoyo tecnológico, recreativo, entre otros.

659 Otros gastos de gestión. Cualquier otro gasto relacionado no incluido en las subcuentas precedentes, entre ellos, las donaciones distintas de las efectuadas a la comunidad ubicada en el ámbito de influencia de la entidad, y las sanciones administrativas.

DINÁMICA DE LA CUENTA 65	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none"> • El importe de las primas de seguros, las regalías, suscripciones y cotizaciones, donaciones, suministros y otros • El valor contable neto de los activos enajenados y discontinuados sin valor de recuperación. • Las sanciones administrativas. • Los gastos realizados con motivo de la discontinuidad de operaciones. 	<ul style="list-style-type: none"> • El total al cierre del período, de Otros gastos de gestión, con cargo a la cuenta 84 Resultado de explotación.
COMENTARIOS	
<p>Las operaciones discontinuas son aquellas que resultan de la venta o abandono (temporal o definitivo = cese) de una operación que representa una línea importante del negocio por separado y cuyos activos, utilidad o pérdida neta y actividades pueden ser distinguidos físicamente, operacionalmente y para propósito de información financiera.</p> <p>Los gastos notariales y de registro, se incluyen en la subcuenta 632 Honorarios, comisiones y corretajes.</p> <p>Las compras de útiles de escritorio se registran en la subcuenta 603 Materiales auxiliares y suministros.</p> <p>Los seguros de vida y los seguros particulares de prestaciones de salud se registran en la divisionaria 627 Seguridad y previsión social.</p> <p>Los seguros vinculados con la compra de existencias forman parte del costo de adquisición, que se registra en la cuenta 60 Compras.</p>	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	
<ul style="list-style-type: none"> – Marco Conceptual para la preparación y presentación de estados financieros (en lo referido a gastos) – NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo relativo a la presentación del estado de ganancias y pérdidas por naturaleza) – NIC 16, NIC 17, NIC 38, NIC 40, y NIC 41, en lo referido a la disposición de activos – NIC 38 Intangibles (en lo referido a gastos de investigación y desarrollo) 	

– NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas

66 PÉRDIDA POR MEDICIÓN DE ACTIVOS NO FINANCIEROS AL VALOR RAZONABLE

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que acumulan las disminuciones de valor de activos no financieros en comparación con su valor en libros, cuando son valuados al valor razonable.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 661 Activo realizable
 - 662 Activo inmovilizado
 - 663 Obligaciones financieras
 - 664 Participación en los resultados de subsidiarias y afiliadas bajo el método del valor patrimonial
 - 665 Gastos por participaciones en negocios conjuntos
- 661 Activo realizable.** Incluye la disminución de valor de las mercaderías y los productos en proceso llevados al valor razonable, así como la de los activos no corrientes mantenidos para la venta.
- 662 Activo inmovilizado.** Comprende la disminución de valor de las inversiones inmobiliarias y del activo biológico.
- 663 Obligaciones financieras.** Incluye el incremento del valor razonable de las obligaciones financieras.
- 664 Participación en los resultados de subsidiarias y afiliadas bajo el método del valor patrimonial.** Registra la pérdida en el valor de las inversiones en subsidiarias y afiliadas que reconoce la empresa, con motivo de la disminución del patrimonio neto de dichas subsidiarias y afiliadas, donde se ejerce control o influencia significativa, respectivamente.
- 665 Gastos por participaciones en negocios conjuntos.** Registra la pérdida de valor de las participaciones en negocios conjuntos.

DINÁMICA DE LA CUENTA 66	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• La pérdida de valor de los activos realizables e inmovilizados.	<ul style="list-style-type: none">• El total al cierre del período con cargo a la cuenta 84 Resultado de explotación.
COMENTARIOS	
La pérdida de valor de los activos y pasivos financieros medidos al valor razonable, se registran en la subcuenta 677.	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	
– Marco Conceptual para la preparación y presentación de estados financieros	

- NIC 2 Existencias
- NIC 27 Estados financieros consolidados e individuales
- NIC 28 Inversiones en asociadas
- NIC 31 Participaciones en asociaciones en participación
- NIC 40 Inversiones inmobiliarias
- NIC 41 Agricultura
- NIIF 3 Combinaciones de negocios
- NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas

67 GASTOS FINANCIEROS

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que acumulan los intereses y gastos ocasionados por la obtención de capitales y financiamiento de operaciones comerciales o por efectos de la diferencia en cambio, así como la pérdida por medición de activos y pasivos financieros al valor razonable.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

671 Gastos en operaciones de endeudamiento y otros

672 Pérdida por instrumentos financieros derivados

673 Intereses por préstamos y otras obligaciones

675 Descuentos concedidos por pronto pago

676 Diferencia de cambio

677 Pérdida por medición de activos y pasivos financieros al valor razonable

679 Otros gastos financieros

671 Gastos en operaciones de endeudamiento y otros. Corresponde a los gastos diferentes de intereses en los que se incurre con las instituciones financieras que prestan dinero a la empresa.

672 Pérdida por instrumentos financieros derivados. Pérdidas obtenidas en operaciones de cobertura realizadas.

673 Intereses por préstamos y otras obligaciones. Registra los gastos por concepto de intereses que devengan los préstamos en un ejercicio económico.

675 Descuentos concedidos por pronto pago. Descuentos que la empresa otorga a sus clientes por pago anticipado de sus cuentas.

676 Diferencia de cambio. Pérdidas por diferencia en cambio originadas por las operaciones efectuadas en moneda extranjera.

677 Pérdida por medición de activos y pasivos financieros al valor razonable. Comprende el menor valor de los instrumentos financieros en comparación con su valor en libros a la fecha de los estados financieros.

679 Otros gastos financieros. Gastos similares no incluidos en las subcuentas precedentes. En esta subcuenta se incluye el costo financiero de endeudamiento que se paga en bonos o acciones.

DINÁMICA DE LA CUENTA 67	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none"> • El importe de los gastos financieros incurridos por la empresa durante el período. 	<ul style="list-style-type: none"> • El total al cierre del período, de los gastos financieros, con cargo a la cuenta 85 Resultado antes de participaciones e impuestos.
COMENTARIOS	
<p>Los intereses que se capitalicen según el tratamiento permitido por la NIC 23 Costos de financiamiento se incluirán en la cuenta de activo correspondiente.</p> <p>En la subcuenta 679 se incorpora una divisionaria 6792 – Gastos financieros en medición a valor descontado, para acumular las actualizaciones por el costo del dinero en el tiempo, de provisiones para litigios, desmantelamiento, retiro o rehabilitación del activo inmovilizado (divisionarias 68612 y 68622)</p>	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	
<ul style="list-style-type: none"> – Marco Conceptual para la preparación y presentación de estados financieros (en lo referido a gastos) – NIC 21 Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de monedas extranjeras – NIC 23 Costos de financiamiento – NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación – NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición – NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar – CINIIF 2 Aportaciones de socios de entidades cooperativas e instrumentos similares 	

68 VALUACIÓN Y DETERIORO DE ACTIVOS Y PROVISIONES

CONTENIDO

Agrupas las subcuentas que acumulan el consumo de beneficio económico incorporado en activos a largo plazo; la pérdida de valor de activos por medición a su valor razonable; y, los gastos por provisiones que dan lugar al reconocimiento paralelo de un pasivo de monto u oportunidad inciertos.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 681 Depreciación
- 682 Amortización de intangibles
- 683 Agotamiento
- 684 Valuación de activos
- 685 Deterioro del valor de los activos
- 686 Provisiones

681 Depreciación. Comprende la estimación de la disminución del valor de las inversiones inmobiliarias, cuando son llevadas al costo, y de los inmuebles, maquinaria y equipo.

682 Amortización de intangibles. Incluye la estimación de disminución de valor de los intangibles de vida definida, sea que se hayan adquirido o se hayan generado internamente.

683 Agotamiento. Comprende la estimación del consumo de beneficios económicos incorporados en los recursos naturales adquiridos.

684 Valuación de activos. Estimación de la disminución de valor de los activos, cuentas por cobrar, existencias, inversiones mobiliarias, y activos biológicos, correspondientes al ejercicio económico.

685 Deterioro del valor de los activos. Comprende la pérdida de valor de los activos inmovilizados de acuerdo a lo establecido por la NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos.

686 Provisiones. Comprende las provisiones que representan pasivos pero que existe incertidumbre respecto de su cuantía o vencimiento.

DINÁMICA DE LA CUENTA 68	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• La estimación de disminución de valor de los activos, por referencia a su valor razonable.• La disminución de valor de los activos inmovilizados, diferentes a la valuación.• La estimación de provisiones.	<ul style="list-style-type: none">• El incremento de valor de los activos previamente deteriorados hasta el límite del deterioro previamente registrado, por referencia a su valor razonable.• El saldo de esta cuenta al cierre del período, con cargo a la cuenta 84 Resultado de explotación.
COMENTARIOS	
Las subcuentas 681, 682 y 683 se relacionan con las subcuentas de valuación de los activos 3911, 3912, 3913, 3914, 3915, 3916, 3917 y subcuenta 393,	

respectivamente.

La subcuenta 684 se relaciona con todas las subcuentas que incorporan actualización de valor, distintas de las contenidas en otras cuentas y de las reconocidas directamente en el patrimonio neto.

Las subcuenta 685 se relaciona con la cuenta 36 Desvalorización de Activos inmovilizados.

La subcuenta 686 se relaciona con la cuenta 48 Provisiones.

La depreciación de inmuebles, maquinaria y equipo adquiridos mediante operaciones de financiamiento en la modalidad de arrendamiento financiero, y la del incremento por revaluación, se reconocen en subcuentas por separado; lo mismo ocurre con la amortización por la revaluación de activos intangibles.

Cuando la oportunidad del desembolso de las provisiones para litigios o para desmantelamiento, retiro o rehabilitación del activo inmovilizado, sea lejana en relación con el reconocimiento original de la provisión, y el costo del dinero en el tiempo sea importante, se requiere que esta última sea medida a su valor descontado. Las actualizaciones posteriores de la provisión, referida exclusivamente al transcurso del tiempo, son reconocidas como parte de la misma provisión (divisionarias 68612 y 68622) y su contrapartida es la divisionaria 6792). Véase la NIC 37.

La transferencia de estos gastos a cuentas de producción, o a las acumulativas de la función del gasto, se efectúa a través de la cuenta 78.

NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:

- NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo relativo a la presentación del estado de ganancias y pérdidas por naturaleza)
- NIC 2 Existencias
- NIC 16 Inmuebles, maquinaria y equipo
- NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación
- NIC 36 Deterioro del valor de los activos
- NIC 37 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes
- NIC 38 Activos intangibles
- NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición
- NIC 40 Inversiones inmobiliarias
- NIC 41 Agricultura
- NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar
- SIC 29 Revelación – Convenios de Concesión de servicios
- SIC 32 Activos intangibles – Costo de un sitio *web*
- CINIIF 5 Derechos por la Participación en Fondos para el Retiro del servicio, la Restauración y la Rehabilitación Medioambiental
- CINIIF 10 Información financiera intermedia y deterioro del valor
- CINIIF 12 Acuerdos de Concesión de servicios

69 COSTO DE VENTAS

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que acumulan el costo de los bienes y/o servicios inherentes al giro del negocio, transferidos a título oneroso.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

691 Mercaderías

692 Productos terminados

693 Subproductos, desechos y desperdicios

694 Servicios

691 Mercaderías. Costo de las mercaderías vendidas o transferidas, previamente reconocidas en la cuenta 20 Mercaderías.

692 Productos terminados. Costo de los productos terminados vendidos o transferidos previamente reconocidos en la cuenta 21 Productos terminados, excepto la subcuenta 215.

693 Subproductos, desechos y desperdicios. Costo de los subproductos, desechos y desperdicios vendidos o transferidos, previamente reconocidos en la Cuenta 22.

694 Servicios. Costo de las existencias de servicios prestados previamente reconocidos en la subcuenta 215 Existencias de servicios terminados, o acumulado directamente en esta cuenta.

DINÁMICA DE LA CUENTA 69	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">El costo de los bienes y servicios vendidos.	<ul style="list-style-type: none">El costo de los bienes vendidos devueltos por los clientesEl saldo al cierre del ejercicio del costo de ventas, con cargo a las cuentas 61 Variación de existencias en el caso de las mercaderías, y 71 Variación de la producción almacenada, cuando se trate de productos terminados, subproductos, desechos y desperdicios, y prestación de servicios.
COMENTARIOS	
Para la acumulación de cifras para el estado de ganancias y pérdidas por naturaleza, el saldo de la subcuenta 691 Costo de ventas – mercaderías, debe ser transferido a la subcuenta 611 Variación de existencias de mercaderías, y los saldos de las subcuentas 692, 693 y 694, a las subcuentas correspondientes de la cuenta 71.	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	

- NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo relativo a la presentación del estado de ganancias y pérdidas, por función y por naturaleza)
- NIC 2 Existencias

ELEMENTO 7: INGRESOS

Agrupar las cuentas de la 70 hasta la 79. Comprende las cuentas de gestión de ingresos por la explotación de la actividad económica de las empresas; se clasifican de acuerdo con su naturaleza.

Incluye las cuentas de ventas; variación de la producción almacenada; producción de los activos inmovilizados; los descuentos, rebajas y bonificaciones obtenidos, y concedidos; ingresos no operativos, ganancia por medición de activos y pasivos no financieros al valor razonable y los ingresos financieros. Por extensión, incluye las cuentas de cargas cubiertas por provisiones (78) y cargas imputables a cuenta de costos y gastos (79), las que se utilizan para transferir gastos.

Si una empresa desarrolla más de una actividad económica, debe desagregar, cuando sea aplicable, los ingresos de cada una de ellas.

70 VENTAS

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que acumulan los ingresos por ventas de bienes y/o servicios inherentes a las operaciones del giro del negocio, desagregando las que corresponden a entidades relacionadas de las que corresponden a ventas a terceros.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

701 Mercaderías

702 Productos terminados

703 Subproductos, desechos y desperdicios

704 Prestación de servicios

709 Devoluciones sobre ventas

701 Mercaderías. Comprende las ventas de productos adquiridos para su venta, distinguiendo entre mercadería manufacturada; de extracción; agropecuaria y piscícola, y otras.

702 Productos terminados. Comprende las ventas de productos manufacturados; productos de extracción terminados; productos agropecuarios y piscícolas; productos inmuebles, y otros productos.

703 Subproductos, desechos y desperdicios. Incluye las ventas de productos originados en el proceso de producción o en el almacenamiento de existencias, con valor de recuperación reducido.

704 Prestación de servicios. Incluye los ingresos por la prestación de servicios.

709 Devoluciones sobre ventas. Comprende las devoluciones de las ventas de existencias señaladas en las subcuentas 701 a la 704.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Los ingresos por la venta de productos se reconocen cuando se cumplen las siguientes condiciones: a) La transferencia al comprador de los riesgos significativos y los beneficios de propiedad de los productos; b) La empresa ya no retiene la continuidad de la responsabilidad gerencial en el grado asociado usualmente a la propiedad, ni el control efectivo de los productos vendidos; c) El importe de ingresos puede ser medido confiablemente; d) Es probable que los beneficios económicos relacionados con la transacción fluirán a la empresa; y, e) Los costos incurridos o a ser incurridos por la transferencia pueden ser medidos confiablemente.

Los ingresos por la prestación de servicios se reconocen cuando se cumplen las siguientes condiciones: a) El importe de ingresos puede ser medido confiablemente; b) Es probable que los beneficios económicos relacionados con la transacción fluirán a la empresa; c) El grado de culminación de la transacción en la fecha de los estados financieros, puede ser medido fiamente; y, d) Los costos incurridos o a ser incurridos hasta completarlo, pueden ser medidos fiamente.

DINÁMICA DE LA CUENTA 70	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none"> • Las devoluciones de bienes vendidos a clientes. <p>El saldo al cierre del período, con abono a las cuentas:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 80 Margen comercial en el caso de mercaderías u 81 Producción del ejercicio, por las ventas de productos terminados; subproductos, desechos y desperdicios; y prestación de servicios. 	<ul style="list-style-type: none"> • El importe de las ventas de bienes y/o servicios.
COMENTARIOS	
<p>Los descuentos concedidos por pronto pago, aún cuando se indiquen en facturas deberán registrarse en la divisionaria 675 Descuentos concedidos por pronto pago.</p> <p>Los intereses en financiamiento a clientes, se reconocen en la subcuenta 772</p>	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	
<ul style="list-style-type: none"> – Marco Conceptual para la preparación y presentación de estados financieros (en lo referido a ingresos) – NIC 11 Contratos de construcción – NIC 18 Ingresos – SIC 31 Ingresos – Transacciones de canje referentes a servicios de publicidad 	

71. VARIACIÓN DE LA PRODUCCIÓN ALMACENADA

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas cuyos saldos representan las variaciones que se han originado en un período determinado, entre los inventarios finales de productos en proceso y los inventarios iniciales de dichos bienes; así como de los productos terminados, de los subproductos, desechos y desperdicios, de los envases y embalajes, y de las existencias de servicios.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 711 Variación de productos terminados
 - 712 Variación de subproductos, desechos y desperdicios
 - 713 Variación de productos en proceso
 - 714 Variación de envases y embalajes
 - 715 Variación de existencias de servicios
- 711 Variación de productos terminados.** Importe resultante de las variaciones (positivas o negativas) originadas en el ejercicio, entre el inventario final e inventario inicial de productos terminados.
- 712 Variación de subproductos, desechos y desperdicios.** Importe resultante de las variaciones (positivas o negativas) originadas en el ejercicio, entre el inventario final e inventario inicial de subproductos, desechos y desperdicios.
- 713 Variación de productos en proceso.** Importe resultante de las variaciones (positivas o negativas) originadas en el ejercicio, entre el inventario final e inventario inicial de productos en proceso.
- 714 Variación de envases y embalajes.** Importe resultante de las variaciones (positivas o negativas) originadas en el ejercicio, entre el inventario final e inventario inicial de envases y embalajes.
- 715 Variación de existencias de servicios.** Incluye la variación (positiva o negativa) originada en el ejercicio, entre las existencias de servicios al final del ejercicio y los saldos iniciales.

DINÁMICA DE LA CUENTA 71	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• Los productos en proceso, al inicio del período Al cierre del período: <ul style="list-style-type: none">• La transferencia de los saldos de las subcuentas 692 Productos terminados, 693 Subproductos, desechos y desperdicios, y 694 Servicios, de la cuenta Costo de ventas.• El saldo acreedor de los componentes de esta cuenta, con abono a la cuenta 81 Producción del ejercicio.	<ul style="list-style-type: none">• El costo de los activos realizables incluidos en esta cuenta con cargo a las respectivas cuentas de existencias. Al cierre del período: <ul style="list-style-type: none">• El saldo deudor de los componentes de esta cuenta con cargo a la cuenta 81 Producción del ejercicio.

COMENTARIOS	
<p>La variación de la producción almacenada participa a nivel de resultados, como cuenta correctora de los ingresos, de la manera siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> – Cuando muestra saldo deudor, indica que la producción vendida ha sido mayor que la producción del período, lo que ha determinado que la diferencia sea cubierta con el inventario inicial. – Cuando muestra saldo acreedor, indica que la producción vendida ha sido menor que la producción del período, lo cual ha originado un aumento del inventario inicial. <p>Las variaciones de las mercaderías, materias primas, materiales auxiliares y suministros; y envases y embalajes (sólo los adquiridos, no los elaborados por la empresa) se registran en la cuenta 61 Variación de existencias.</p>	
<p>NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:</p> <ul style="list-style-type: none"> – NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo relativo a la presentación del estado de ganancias y pérdidas por naturaleza) 	

72 PRODUCCIÓN DE ACTIVO INMOVILIZADO

CONTENIDO

Esta cuenta registra el costo incurrido por la empresa en la construcción o producción de activos inmovilizados para la obtención de rentas futuras, aumentar el valor de su capital en el tiempo, o para su uso. Dicho costo, previamente registrado según su naturaleza en el Elemento 6, se deberá transferir a través de esta cuenta, a los rubros de activo inmovilizado que corresponda.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 721 Inversiones inmobiliarias
- 722 Inmuebles, maquinaria y equipo
- 723 Intangibles.
- 724 Activos biológicos
- 725 Costos de financiación capitalizados

721 Inversiones inmobiliarias. Comprende el costo incurrido en la construcción de bienes que van a ser destinados a la obtención de rentas, aumentar el valor del capital o ambas.

722 Inmuebles, maquinaria y equipo. Comprende el costo incurrido por la empresa en la construcción o fabricación de bienes para su uso, que forman parte de inmuebles, maquinaria y equipo.

723 Intangibles. Comprende el costo incurrido en la producción o desarrollo de bienes intangibles, para su uso.

724 Activo biológico. Incluye el costo incurrido por la entidad en la producción o desarrollo de activo biológico para su uso.

725 Costos de financiación capitalizados. Incluye el costo financiero incurrido en la financiación de activo inmovilizado, que reúne las condiciones para ser considerado como "activo calificado".

DINÁMICA DE LA CUENTA 72	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El total al cierre del período con abono a la cuenta 81 Producción del ejercicio, excepto la subcuenta 725, cuyo saldo se transfiere a la cuenta 85 – Resultado antes de participaciones e impuestos.	<ul style="list-style-type: none">• El costo incurrido por la empresa con cargo a las cuentas 31 Inversiones inmobiliarias; 33 Inmuebles, maquinaria y equipo; 34 Intangibles o 35 Activo biológico.
COMENTARIOS	
<p>La producción de activos inmovilizados constituye ingreso de explotación, y se orienta a balancear las cargas en que se han incurrido para su generación.</p> <p>Cuando corresponda la capitalización de costos financieros, según lo establece la NIC 23, su transferencia se efectúa a través de la subcuenta 725, la que no afecta la producción del ejercicio (cuenta 80), sino más bien el resultado antes de participaciones e impuesto (cuenta 85)</p>	

NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:

- NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo relativo a la presentación del estado de ganancias y pérdidas por naturaleza)
- NIC 23 Costos de financiamiento

73 DESCUENTOS, REBAJAS Y BONIFICACIONES OBTENIDOS

CONTENIDO

Acumula los descuentos, rebajas y bonificaciones obtenidos sobre compras de bienes y servicios corrientes, distintos al pronto pago, y de aquellos contenidos en facturas.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

731 Descuentos, rebajas y bonificaciones obtenidos

731 **Descuentos, rebajas y bonificaciones obtenidos.** Corresponden a los incrementos de beneficios económicos originados en compras, que no pueden identificarse con el bien o servicio adquirido, y consecuentemente, no pueden ser deducidos del costo de adquisición de aquellos.

DINÁMICA DE LA CUENTA 73	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">El total al cierre del período, con abono a la cuenta 84 Resultado de explotación.	<ul style="list-style-type: none">Los descuentos, rebajas y bonificaciones obtenidos.
COMENTARIOS	
<p>Los descuentos por pronto pago se deben incluir como ingresos financieros en la subcuenta 775 - Descuentos obtenidos por pronto pago.</p> <p>Las bonificaciones están asociadas a una consideración de volumen. Por su parte, los descuentos y rebajas corresponden a deducciones monetarias respecto de valores previamente facturados.</p> <p>En tanto el descuento, la bonificación y la rebaja, son recibidos luego de la fecha de facturación y oportunidad de reconocimiento de compras, su reconocimiento corresponde a la clasificación general de otros ingresos para efectos de presentación, luego del resultado de operación.</p> <p>Las NIIF sobre activos inmovilizados (NIC 16, NIC 38, y NIC 40), al referirse al costo de adquisición en el reconocimiento inicial de los activos inmovilizados, requieren que cualquier descuento o rebaja obtenido sea deducido de dicho costo. No obstante que no se menciona específicamente el caso de los descuentos o rebajas obtenidos después de algún período de tiempo importante (cuando el activo ya está siendo depreciado o amortizado), si tales descuentos o rebajas se obtienen, también deben deducirse del activo, y su depreciación o amortización, corregida en períodos futuros.</p>	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	
– NIC 2 Existencias	

74 DESCUENTOS, REBAJAS Y BONIFICACIONES CONCEDIDOS

CONTENIDO

Acumula los descuentos, rebajas y bonificaciones concedidos, distintos a los descuentos por pronto pago. Su naturaleza es deudora.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

741 Descuentos, rebajas y bonificaciones concedidos

741 Descuentos, rebajas y bonificaciones concedidos. Corresponden a las disminuciones de beneficios económicos originados en descuentos, rebajas y bonificaciones efectuadas a clientes sobre el valor de venta.

DINÁMICA DE LA CUENTA 74	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El monto de los descuentos, bonificaciones y rebajas concedidos sobre el precio de la venta.	<ul style="list-style-type: none">• El total, al cierre del período, de los descuentos, bonificaciones y rebajas concedidos sobre ventas, con cargo a la cuenta 80 Margen comercial u 81 Producción del ejercicio, según se relacionen con la venta de mercaderías, o la venta de bienes producidos, respectivamente.
COMENTARIOS	
Los descuentos concedidos por el pronto pago efectuado por los clientes, deben reconocerse como gastos financieros en la subcuenta 675. La presentación de los descuentos, rebajas y bonificaciones concedidos corresponde a una corrección del monto bruto de venta.	
NIIF e INTERPRETACIONES:	
– NIC 18 Ingresos	

75. OTROS INGRESOS DE GESTIÓN

CONTENIDO

Agrupación de las subcuentas que acumulan los ingresos distintos de los relacionados con la actividad principal del ente económico y de los provenientes de financiamientos otorgados, tanto de terceros como de entidades relacionadas.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 751 Servicios en beneficio del personal
 - 752 Comisiones y corretajes
 - 753 Regalías
 - 754 Alquileres
 - 755 Recuperación de cuentas de valuación
 - 756 Enajenación de activos inmovilizados
 - 757 Recuperación de deterioro de cuentas de activos inmovilizados
 - 759 Otros ingresos de gestión
- 751 Servicios en beneficio del personal.** Ingresos provenientes del cobro de servicios no subsidiados por la empresa en beneficio del personal, tales como comedor y alojamiento, entre otros.
- 752 Comisiones y corretajes.** Servicios prestados por la empresa como intermediario comercial a favor de terceros, tales como comisiones por ventas a consignación, comisiones por venta de inmuebles, entre otros.
- 753 Regalías.** Ingresos por el uso de derechos de propiedad de la empresa por parte de terceros, como es el caso de las marcas, patentes, modelos.
- 754 Alquileres.** Arrendamientos de activos inmovilizados, o de bienes muebles.
- 755 Recuperación de cuentas de valuación.** Comprende la recuperación de valor del activo, cuyo valor fue previamente disminuido por intermedio de cuentas de valuación.
- 756 Enajenación de activos inmovilizados.** Ingreso generado por la venta de activos inmovilizados.
- 757 Recuperación de deterioro de cuentas de activos inmovilizados.** Incluye el mayor valor actual de los activos que anteriormente fueron deteriorados, y cuyo deterioro se encuentra registrado en la cuenta 36 Desvalorización de activos inmovilizados.
- 759 Otros ingresos de gestión.** Los de similar naturaleza, diferentes a los señalados en las subcuentas precedentes. Incluye los subsidios gubernamentales.

DINÁMICA DE LA CUENTA 75	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none"> • El total al cierre del período, con abono a la cuenta 81 Producción del ejercicio u 84 Resultado de explotación, según se puedan calificar como ingresos operacionales u otros ingresos, respectivamente. 	<ul style="list-style-type: none"> • Recuperación de cuentas de valuación y de deterioro de activos. • Los ingresos por concepto distinto a la actividad principal de la empresa.
COMENTARIOS	
<p>Cuando los ingresos por comisiones y corretajes, regalías, y alquileres, corresponden al objeto o propósito de la empresa, deben exponerse como componentes principales de la actividad, al inicio del estado de ganancias y pérdidas.</p>	
<p>NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:</p> <ul style="list-style-type: none"> – Marco Conceptual para la preparación y presentación de estados financieros (en lo referido a ingresos) – NIC 16 Inmuebles, maquinaria y equipo – NIC 18 Ingresos – NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación – NIC 36 Deterioro del valor de los activos – NIC 38 Activos intangibles – NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición – NIC 40 Inversiones inmobiliarias – NIC 41 Agricultura – NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar 	

76 GANANCIA POR MEDICIÓN DE ACTIVOS NO FINANCIEROS AL VALOR RAZONABLE

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que acumulan los incrementos de valor de activos no financieros en comparación con su valor en libros, cuando son valuados al valor razonable.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 761 Activo realizable
- 762 Activo inmovilizado
- 763 Participación en los resultados de subsidiarias y afiliadas bajo el método del valor patrimonial
- 764 Ingresos por participaciones en negocios conjuntos
- 761 Activo realizable.** Incluye el incremento de valor de las mercaderías y los productos en proceso llevados al valor razonable, así como la de los activos no corrientes mantenidos para la venta.
- 762 Activo inmovilizado.** Comprende el incremento de valor de las inversiones inmobiliarias y del activo biológico.
- 763 Participación en los resultados de subsidiarias y asociadas bajo el método del valor patrimonial.** Registra la ganancia en el valor de las inversiones en subsidiarias y afiliadas que reconoce la empresa, con motivo del incremento del patrimonio neto de dichas subsidiarias y afiliadas, donde se ejerce control o influencia significativa, respectivamente.
- 764 Ingresos por participaciones en negocios conjuntos.** Registra la ganancia por el incremento de valor de las participaciones en negocios conjuntos.

DINÁMICA DE LA CUENTA 76	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El total al cierre del período con abono a la cuenta 84 Resultado de explotación.	<ul style="list-style-type: none">• El incremento por referencia al valor razonable de los activos realizables e inmovilizados.
COMENTARIOS	
La ganancia por medición de activos y pasivos financieros al valor razonable, se registran en la subcuenta 777.	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	
<ul style="list-style-type: none">– Marco Conceptual para la preparación y presentación de estados financieros (en lo referido a gastos)– NIC 2 Existencias– NIC 27 Estados financieros consolidados e individuales	

- NIC 28 Inversiones en asociadas
- NIC 31 Participaciones en asociaciones en participación
- NIC 40 Inversiones inmobiliarias
- NIC 41 Agricultura
- NIIF 3 Combinaciones de negocios
- NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas

77. INGRESOS FINANCIEROS

CONTENIDO

Agrupar las subcuentas que acumulan las rentas o rendimientos provenientes de colocación de capitales; de la diferencia en cambio a favor de la empresa; de los descuentos obtenidos por pronto pago; así como de la ganancia por medición de activos y pasivos al valor razonable.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 771 Ganancia por instrumento financiero derivado
 - 772 Rendimientos ganados
 - 773 Dividendos
 - 775 Descuentos obtenidos por pronto pago
 - 776 Diferencia en cambio
 - 777 Ganancia por medición de activos y pasivos financieros al valor razonable
 - 779 Otros ingresos financieros
- 771 Ganancia por instrumento financiero derivado.** Ganancias en operaciones de cobertura realizadas por la empresa.
- 772 Rendimientos ganados.** Intereses que devengan los depósitos en cuentas en instituciones financieras; las cuentas por cobrar comerciales; los préstamos otorgados; y los bonos y otros títulos.
- 773 Dividendos.** Ganancias obtenidas por el mantenimiento de las inversiones en diferentes empresas.
- 775 Descuentos obtenidos por pronto pago.** Importe de los descuentos que la empresa obtiene de sus proveedores por el pago anticipado de sus cuentas.
- 776 Diferencia en cambio.** Ganancias por diferencia en cambio originadas por las operaciones efectuadas en moneda extranjera.
- 777 Ganancia por medición de activos y pasivos financieros al valor razonable.** Comprende el mayor valor de los instrumentos financieros en comparación con su valor en libros a la fecha de los estados financieros.
- 779 Otros ingresos financieros.** Ingresos similares no incluidos en las subcuentas precedentes.

DINÁMICA DE LA CUENTA 77	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El total, al cierre del período de los ingresos financieros, con abono a la cuenta 85 Resultado antes de participaciones e impuestos.	<ul style="list-style-type: none">• El importe de los ingresos financieros obtenidos en el período.
COMENTARIOS	
La subcuenta 773 Dividendos, incluye los dividendos derivados de las utilidades generadas por la empresa donde se mantiene la inversión en fecha	

posterior a la adquisición. En caso las utilidades correspondan a fecha anterior a su adquisición, disminuirán el valor de la inversión.

En la subcuenta 779 se incorpora una divisionaria 7792 – Ingresos financieros en medición a valor descontado, para acumular los rendimientos financieros en compra de activos o gastos, cuyo financiamiento incorpora implícitamente dicho componente. Esta divisionaria se incrementa por el devengado de intereses reconocidos en la divisionaria 3732.

NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:

- Marco Conceptual para la preparación y presentación de estados financieros (en lo referido a ingresos)
- NIC 18 Ingresos
- NIC 21 Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de monedas extranjeras
- NIC 28 Inversiones en asociadas
- NIC 31 Participaciones en asociaciones en participación
- NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación
- NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición
- NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar

78 CARGAS CUBIERTAS POR PROVISIONES

CONTENIDO

Esta cuenta se utiliza para transferir los gastos incurridos en el período para cubrir las provisiones reconocidas en la cuenta 68.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

781 Cargas cubiertas por provisiones

781 Cargas cubiertas por provisiones. Transfiere las cargas por valuación, deterioro de activos y provisiones, acumulados por su naturaleza, a cuenta del costo de producción o cuentas acumulativas de función del gasto (Elemento 9).

DINÁMICA DE LA CUENTA 78	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El total, a la fecha de los estados financieros de los gastos cubiertos por provisiones, con abono a la cuenta 84 Resultados de explotación.	<ul style="list-style-type: none">• Las cargas por provisiones imputables a cuentas de costos con cargo a las cuentas del Elemento 9.
COMENTARIOS	
<p>El saldo acreedor de esta cuenta, no representa ingresos sino compensación de gastos.</p> <p>Los gastos imputables a cuentas de costos, distintos de los de valuación y deterioro de activos y provisiones, deben trasladarse a través de la cuenta 79 Cargas imputables a cuentas de costos y gastos.</p> <p>Las cargas que inciden en la producción de activos por cuenta propia deben ser registradas en la cuenta 72 Producción de activo inmovilizado.</p>	
NIIF e INTERPRETACIONES:	
<p>– NIC 37 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes</p>	

79 CARGAS IMPUTABLES A CUENTAS DE COSTOS Y GASTOS

CONTENIDO

Esta cuenta se utiliza para transferir, en los casos pertinentes, los gastos por naturaleza registrados en el elemento 6, excepto a las cuentas de costos del elemento 9 Contabilidad Analítica de Explotación.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

791 Cargas imputables a cuentas de costos y gastos

792 Gastos financieros imputables a cuentas de costos y gastos

791 Cargas imputables a cuentas de costos y gastos. Transfiere costos y gastos acumulados por su naturaleza, a cuentas de costo de producción o cuentas acumulativas de función del gasto (Elemento 9).

792 Gastos financieros imputables a cuentas de existencias. Transfiere los costos financieros a las existencias calificadas de productos en proceso (subcuenta 238).

DINÁMICA DE LA CUENTA 79	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El total, al cierre del período, de las cargas imputables a cuentas de costos con abono a las Cuentas del Elemento 9.	<ul style="list-style-type: none">• Los gastos imputables a cuentas de costos con cargo a las cuentas del Elemento 9.
COMENTARIOS	
<p>Es el nexo entre la contabilidad financiera y la contabilidad analítica de explotación. Su saldo no constituye ingresos, es una cuenta de enlace de aquellos gastos que deben afectar los costos.</p> <p>El saldo acreedor de esta cuenta debe ser igual a la sumatoria de los saldos deudores de las cuentas de costos y gastos (Elemento 9), con los cuales se compensa al cierre del ejercicio.</p> <p>Los gastos cubiertos por provisiones se transfieren a través de la cuenta 78.</p> <p>Las transferencias de los gastos por naturaleza que inciden en la producción de activos construidos por la propia empresa para sí misma, se efectuarán utilizando la cuenta 72 Producción de activo inmovilizado.</p>	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	
<ul style="list-style-type: none">– NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo que hace a la presentación del estado de ganancias y pérdidas por naturaleza)	

ELEMENTO 8 - SALDOS INTERMEDIARIOS DE GESTION Y DETERMINACIÓN DE LOS RESULTADOS DEL EJERCICIO

Este elemento presenta los saldos intermediarios de gestión, incluyendo el impuesto a la renta y participaciones de los trabajadores, de ser el caso. Incluye las cuentas de la 80 hasta la 89.

Este elemento, desde su concepción en el Plan Contable General del año 1984, tiene como propósito la acumulación de información para propósitos de presentarla al Instituto Nacional de Estadística e Informática - INEI, en los censos nacionales económicos que la última efectúa. Solamente las cuentas 87 y 88, recogen directamente los efectos de las participaciones de los trabajadores cuando se calcula sobre la base de renta tributaria, y del impuesto a la renta. Ambas cuentas incorporan los gastos o ingresos (ahorros) por participaciones de los trabajadores y por impuesto a la renta, originados por las diferencias entre las bases de cálculo contables y tributarias.

La dinámica prevista en diversas cuentas de este "Elemento" permite el cierre paulatino de las cuentas de gastos acumulados por su naturaleza.

80 MARGEN COMERCIAL

CONTENIDO

Se determina al cierre del ejercicio económico, por la diferencia entre las ventas de mercaderías y el costo de las mismas. El costo de ventas de mercaderías se determina por diferencia entre las compras y la variación, entre el saldo inicial y final, de las existencias de mercaderías.

NOMENCLATURA DE LA SUBCUENTA

801 Margen comercial

801 Margen comercial. Es la ganancia bruta por el servicio de intermediación comercial de una entidad. Resulta de la comparación de los ingresos por ventas, menos las devoluciones sobre ventas, descuentos, rebajas y bonificaciones concedidas, y menos las compras, distinguiendo entre el costo de compra al proveedor y los gastos vinculados con las compras (transporte, seguro, gastos y derechos de aduana, entre otros), corregidas por el aumento o disminución de saldos de mercaderías acumuladas en el período.

DINÁMICA DE LA CUENTA 80	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El saldo de las compras de mercaderías - subcuenta 601.• El saldo deudor de la variación de mercaderías - subcuenta 611.• El saldo de esta cuenta 80 Margen comercial, con abono a la cuenta 82 Valor agregado.	<ul style="list-style-type: none">• El saldo de las ventas de mercaderías - subcuenta 701.• El saldo acreedor de la variación de mercaderías - subcuenta 611.
COMENTARIOS	
<p>La presentación de información por función expone el costo de mercaderías vendidas, mientras que la información por naturaleza, determina esa magnitud por diferencia entre compras y variación de inventarios.</p> <p>Los descuentos por pronto pago constituyen una carga financiera, y por lo tanto no corrigen el monto de ventas, debiendo reconocerse en la cuenta 67.</p>	
NIIF e INTERPRETACIONES:	
<p>– NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo que hace a la presentación del estado de ganancias y pérdidas por naturaleza)</p>	

81 PRODUCCIÓN DEL EJERCICIO

CONTENIDO

Representa el valor de lo que la empresa ha producido al cierre del período, sea que se haya vendido, almacenado o inmovilizado.

La producción que se acumula es la que corresponde a: bienes; servicios y producción de activos para su propio uso por la empresa.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

- 811 Producción de bienes
- 812 Producción de servicios
- 813 Producción de activo inmovilizado

- 811 Producción de bienes.** Resulta de la comparación de las ventas de productos terminados y, subproductos, desechos y desperdicios menos las devoluciones sobre ventas, descuentos, rebajas y bonificaciones concedidos, y el almacenamiento o desalmacenamiento (disminución de los saldos al inicio del período) de productos terminados, subproductos, desechos y desperdicios, productos en proceso, y envases y embalajes.
- 812 Producción de servicios.** Se determina al comparar los ingresos por prestación de servicios menos las devoluciones (servicios no aceptados por clientes), descuentos y rebajas, y la variación de existencias de servicios (subcuenta 215).
- 813 Producción de activo inmovilizado.** Corresponde a la fabricación para uso o explotación propios de: inversiones inmobiliarias; inmuebles, maquinaria y equipo; intangibles; y activos biológicos.

DINÁMICA DE LA CUENTA 81	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• Los saldos deudores de las subcuentas 711, 712, 713 y 714, los que se transfieren a la subcuenta 811 Producción de bienes.• El saldo deudor de la cuenta 715, que se transfiere a la subcuenta 812 Producción de servicios.• El saldo acreedor de esta cuenta con abono a la Cuenta 82 Valor agregado.	<ul style="list-style-type: none">• El saldo de las ventas de bienes y servicios (subcuentas 702, 703 y 704).• Los saldos acreedores de las subcuentas 711, 712, 713 y 714, las que se acumulan en la subcuenta 811 Producción de bienes.• El saldo de la cuenta 72 - Producción de activo inmovilizado, que se acumula en la subcuenta 813.
COMENTARIOS	
La producción del ejercicio incorpora en este PCGE el almacenamiento o desalmacenamiento de la producción de servicios, ahora contemplada como una clase de existencias, y dentro de la producción inmovilizada se presenta una mayor distinción de activos inmovilizados, de manera concordante con el	

desarrollo de las NIIF.

NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:

- NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo que hace a la presentación del estado de ganancias y pérdidas por naturaleza)

82 VALOR AGREGADO

CONTENIDO

El valor agregado indica al cierre del período lo que la empresa añade en su proceso de producción, según su actividad, a la economía nacional, como creación de valor.

Esta variable es medida por la diferencia entre la producción del período y los consumos de bienes y servicios suministrados por terceros para esta producción (consumo intermedio).

Asimismo, el valor agregado equivale a la suma de las remuneraciones a los factores de producción, es decir a la mano de obra y al capital.

NOMENCLATURA DE LA SUBCUENTA

821 Valor agregado

821 Valor agregado. Resulta de comparar la producción total (actividad comercial y actividades de producción de bienes y servicios), menos los bienes de existencias de materias primas, materiales auxiliares, envases y embalajes, y suministros diversos, a los costos facturados por proveedores y los gastos vinculados con esas compras; y los servicios prestados por terceros, corregidos por el incremento (almacenamiento) o disminución (desalmacenamiento) en su nivel.

DINÁMICA DE LA CUENTA 82	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El saldo de las compras acumuladas en las subcuentas 602, 603 y 604, y el saldo de la divisionaria 6092.• El saldo deudor de las subcuentas de Variación de existencias (subcuentas 612, 613 y 614),• El saldo de la Cuenta 63 Gastos de servicios prestados por terceros.• El saldo de esta cuenta, con abono a la cuenta 83 Excedente bruto (o insuficiencia bruta) de explotación.	<ul style="list-style-type: none">• El saldo de las Cuentas 80 Margen comercial y 81 Producción del ejercicio.• El saldo acreedor de las subcuentas de Variación de existencias (subcuentas 612, 613 y 614).
COMENTARIOS	
El saldo acumulado de valor agregado (o añadido) no tiene equivalente en alguna línea de presentación específica en un estado de ganancias y pérdidas, ubicándose en algún estadio anterior al resultado de operación.	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	
– NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo que hace a la presentación del estado de ganancias y pérdidas por naturaleza)	

83 EXCEDENTE BRUTO (INSUFICIENCIA BRUTA) DE EXPLOTACIÓN.

CONTENIDO

Desde el punto de vista económico, mide el resultado (ganancia o excedente bruto; pérdida o insuficiencia bruta) que se deriva de la actividad productiva de la empresa; en cuánto excedente, representa la generación de recursos financieros nuevos procedentes de la explotación, y en tanto, insuficiencia, representa el consumo de recursos financieros antes generados.

NOMENCLATURA DE LA SUBCUENTA

831 Excedente bruto (insuficiencia bruta) de explotación

831 Excedente bruto (insuficiencia bruta) de explotación. Se deriva del valor agregado o añadido (cuenta 82), del cual se descuentan los gastos de personal (cuenta 62), los tributos indirectos (cuenta 64), y se adicionan los subsidios recibidos (subcuenta 759).

DINÁMICA DE LA CUENTA 83	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• Los saldos de las cuentas 62 Gastos de personal, directores y gerentes, y 64 Gastos por tributos• El saldo acreedor de esta cuenta (excedente bruto), con abono a la cuenta 84 Resultado de explotación.	<ul style="list-style-type: none">• El saldo de la cuenta 82 Valor agregado• Los subsidios recibidos• El saldo deudor de esta cuenta (Insuficiencia bruta) con cargo a la cuenta 84 Resultado de explotación.
COMENTARIOS	
Los gastos de personal y los gastos por tributos representan desde el punto de vista contable, componentes para determinar el resultado de operación; lo mismo ocurre con los subsidios recibidos, en cuanto permiten compensar operaciones cuyos rendimientos por si solos no justificarían la inversión.	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	
– NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo que hace a la presentación del estado de ganancias y pérdidas por naturaleza)	

84 RESULTADO DE EXPLOTACIÓN

CONTENIDO

Muestra el resultado obtenido por la empresa al cierre del período sin considerar los efectos de la financiación externa de sus operaciones, ni de otras partidas ajenas a la explotación.

NOMENCLATURA DE LA SUBCUENTA

841 Resultado de explotación

841 Resultado de explotación. Resulta de sustraer al resultado bruto de explotación, los otros gastos de gestión (cuenta 65) excepto el costo neto de enajenación de activos inmovilizados y operaciones discontinuadas (subcuentas 655 y 656), las donaciones (subcuenta 6591), y las sanciones administrativas (subcuenta 6592); y de adicionar los otros ingresos de gestión (cuenta 75), excepto la subcuenta 758 subsidios recibidos, la cuenta 78 gastos cubiertos por provisiones, y las ganancias por medición de activos y pasivos no financieros al valor razonable (cuenta 76).

DINÁMICA DE LA CUENTA 84	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El saldo deudor de la cuenta 83 Excedente bruto (o insuficiencia bruta) de explotación.• El saldo de las cuentas 65 Otros gastos de gestión y 68 Valuación de activos y provisiones.• El saldo acreedor de esta cuenta, con abono a la cuenta 85 Resultado antes de participaciones e impuestos.	<ul style="list-style-type: none">• El saldo acreedor de la cuenta 83 Excedente bruto (o insuficiencia bruta) de explotación.• El saldo de las cuentas 75 Otros ingresos de gestión (excepto la subcuenta 7591 Subsidios recibidos), 76 Ganancia por medición de activos y pasivos al valor razonable, y 78 Gastos cubiertos por provisiones.• El saldo deudor de esta cuenta con cargo a la cuenta 85 Resultado antes de participaciones e impuestos.
COMENTARIOS	
El resultado de explotación coincide con el resultado antes de financiación, participaciones e impuesto a la renta, al presentar el estado de ganancias y pérdidas por función.	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	
– NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo que hace a la presentación del estado de ganancias y pérdidas por naturaleza)	

85 RESULTADO ANTES DE PARTICIPACIONES E IMPUESTOS

CONTENIDO

Muestra el resultado del período antes de las participaciones de los trabajadores y del impuesto a la renta.

NOMENCLATURA DE LA SUBCUENTA

851 Resultado antes de participaciones e impuestos

851 Resultado antes de participaciones e impuestos. Resulta de sustraer del resultado neto de explotación, los montos de ingresos y gastos financieros.

DINÁMICA DE LA CUENTA 85	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El saldo deudor de la cuenta 84 Resultado de explotación.• El saldo de la cuenta 67 Gastos financieros.• El saldo acreedor de esta cuenta con abono a la cuenta 89 Determinación del resultado del ejercicio.	<ul style="list-style-type: none">• El saldo acreedor de la cuenta 84 Resultado de explotación.• El saldo de la cuenta 77 Ingresos financieros.• El saldo deudor de esta cuenta, con cargo a la cuenta 89 Determinación del resultado del ejercicio.
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:	
– NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo que hace a la presentación del estado de ganancias y pérdidas por naturaleza)	

87 PARTICIPACIONES DE LOS TRABAJADORES

CONTENIDO

Incluye la participación de utilidades de los trabajadores, cuando se calcula a partir de una renta tributaria (impositiva), en sus componentes, corriente y diferido.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

871 Participación de los trabajadores – corriente

872 Participación de los trabajadores - diferida

871 Participación de los trabajadores – corriente. Es el gasto calculado sobre la base de la renta tributaria.

872 Participación de los trabajadores – diferida. Es el gasto o ingreso (ahorro) calculado sobre la base de las diferencias temporales (gravables y deducibles), determinado por la comparación de saldos contables y tributarios. También incluye el ingreso (ahorro) en participaciones de los trabajadores, calculado sobre pérdidas tributarias que razonablemente se espera compensar en el futuro.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Se reconocen participaciones de los trabajadores corrientes, con la existencia de renta tributaria. El componente diferido se reconoce con la existencia de diferencias temporales gravables y deducibles que se espera reviertan en el futuro, dando lugar a impuestos corrientes (en el futuro) o a una recuperación (deducción) de la carga tributaria.

Asimismo, se reconocen ingresos (ahorros) originados en pérdidas tributarias arrastrables, cuando es posible demostrar razonablemente que en el futuro se generará renta tributaria para compensar dicha pérdida.

El reconocimiento se efectúa al valor nominal.

DINÁMICA DE LA CUENTA 87	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El importe del gasto contable relacionado con diferencias temporales gravables con abono a la subcuenta 472 Participaciones de los trabajadores diferidas – Pasivo.• El importe de las participaciones corrientes con abono a la cuenta 413 Participaciones de los trabajadores por pagar.• El importe de las participaciones de los trabajadores diferidas activo, relacionado con la reversión de	<ul style="list-style-type: none">• El monto del ingreso (ahorro) reconocido en diferencias temporales deducibles o pérdidas tributarias, con cargo a la cuenta 372.• La participación de utilidades.• El importe de las participaciones de los trabajadores diferidas pasivo, relacionado con la reversión de diferencias temporales gravables, reconocidas en periodos anteriores. <p>Al final del período:</p>

<p>diferencias temporales deducibles, reconocidas en períodos anteriores.</p> <p>Al final del período:</p> <ul style="list-style-type: none"> • El saldo acreedor de esta cuenta con abono a la cuenta 89 Determinación del resultado del ejercicio. 	<ul style="list-style-type: none"> • El saldo deudor de esta cuenta con cargo a la cuenta 89 Determinación del resultado del ejercicio.
<p>NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:</p> <ul style="list-style-type: none"> – NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo que hace a la presentación del estado de ganancias y pérdidas) – NIC 12 Impuesto a la renta – SIC 21 Impuesto a la renta – Recuperación de activos revaluados no depreciables – SIC 25 Impuesto a la renta – Cambios en la situación tributaria de una empresa o de sus accionistas 	

88 IMPUESTO A LA RENTA

CONTENIDO

En esta cuenta se reconoce el impuesto calculado sobre la renta imponible del ejercicio (impuesto corriente), así como el importe del impuesto a la renta diferido.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

881 Impuesto a la renta corriente – corriente

882 Impuesto a la renta corriente - diferido

881 Impuesto a la renta corriente – corriente. Es el gasto calculado sobre la base de la renta tributaria.

882 Impuesto a la renta corriente - diferido. Es el gasto o ingreso (ahorro) calculado sobre la base de las diferencias temporales (gravables y deducibles), determinado por la comparación de saldos contables y tributarios. También incluye el ingreso (ahorro) en impuesto a la renta, calculado sobre pérdidas tributarias que razonablemente se espera compensar en el futuro.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Se reconoce impuesto a la renta corriente, con la existencia de renta tributaria. El componente diferido se reconoce con la existencias de diferencias temporales gravables y deducibles que se espera reviertan en el futuro, dando lugar a impuestos corrientes (en el futuro) o a una recuperación (deducción) de la carga tributaria.

Asimismo, se reconocen ingresos (ahorros) originados en pérdidas tributarias arrastrables, cuando es posible demostrar razonablemente que en el futuro se generará renta tributaria para compensar dicha pérdida.

El reconocimiento se efectúa al valor nominal.

DINÁMICA DE LA CUENTA 88	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El importe del impuesto a la renta corriente con abono a la divisionaria 4017 Impuesto a la renta por pagar.• El importe del gasto contable por impuesto a la renta originado en diferencias temporales gravables (gasto por impuesto diferido)• El importe del impuesto a la renta diferido activo, relacionado con la reversión de diferencias temporales deducibles, reconocidas en períodos anteriores. <p>Al final del período:</p>	<ul style="list-style-type: none">• El importe del impuesto a la renta diferido pasivo, relacionado con la reversión de diferencias temporales gravables, reconocidas en periodos anteriores.• El importe del ingreso (ahorro) contable reconocido en diferencias temporales deducibles o pérdidas tributarias, con cargo a la subcuenta 371. <p>Al final del período:</p> <ul style="list-style-type: none">• El saldo deudor de esta cuenta con cargo a la cuenta 89 Determinación del resultado del ejercicio.

<ul style="list-style-type: none"> • El saldo acreedor de esta cuenta con abono a la cuenta 89 Determinación del resultado del ejercicio. 	
<p>NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS:</p> <ul style="list-style-type: none"> – NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo que hace a la presentación del estado de ganancias y pérdidas) – NIC 12 Impuesto a la renta – SIC 21 Impuesto a la renta – Recuperación de activos revaluados no depreciables – SIC 25 Impuesto a la renta – Cambios en la situación tributaria de una empresa o de sus accionistas 	

89 DETERMINACIÓN DEL RESULTADO DEL EJERCICIO

CONTENIDO

Muestra el resultado neto total que corresponde a un período determinado.

Por su naturaleza, al cierre de operaciones, se integra al balance ya que forma parte de la estructura financiera del patrimonio neto de la empresa.

NOMENCLATURA DE LAS SUBCUENTAS

891 Utilidad

892 Pérdida

891 Utilidad. Incremento neto en los beneficios económicos del ejercicio.

892 Pérdida. Disminución neta en los beneficios económicos del ejercicio.

DINÁMICA DE LA CUENTA 89	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• El saldo deudor de la Cuenta 85 Resultado antes de participaciones e impuestos.• La distribución legal de la renta.• El Impuesto a la Renta.• El saldo acreedor de esta Cuenta, al cierre del período con abono a la Cuenta 59 Resultados acumulados.	<ul style="list-style-type: none">• El saldo acreedor de la Cuenta 85 Resultado antes de participaciones e impuestos.• El saldo deudor de esta Cuenta, al cierre del período con cargo a la Cuenta 59 Resultados acumulados.
COMENTARIOS	
Tanto la utilidad como la pérdida antes de participaciones e impuestos pueden incrementarse o disminuir por la existencia de componente diferido en ingresos (ahorros) por participaciones e impuesto a la renta.	
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS	
– NIC 1 Presentación de estados financieros (en lo que hace a la presentación del estado de ganancias y pérdidas)	

ELEMENTO 9 – CONTABILIDAD ANALÍTICA DE EXPLOTACIÓN: COSTOS DE PRODUCCIÓN Y GASTOS POR FUNCIÓN

Este elemento comprende la contabilidad analítica de explotación, que muestra los costos de producción y los gastos por función.

La acumulación de costos de producción (manufactura) de bienes y servicios, permite el costeo de los mismos para su incorporación en los activos correspondientes. Así las cuentas de este elemento referidas al costo de producción, representan cuentas de transición hasta la culminación del proceso productivo o el cierre del período, en que se incorporan en el activo que corresponda.

En lo que hace a los gastos por función, las cuentas de gastos por naturaleza 62 Gastos de personal, directores y gerentes; 63 Gastos de servicios prestados por terceros; 64 Gastos por tributos; 65 Otros gastos de gestión; y 68 Valuación y deterioro de activos y provisiones, se trasladan a cuentas de acumulación por función, de acuerdo con la presentación que resulte más adecuada a las actividades de cada empresa, y de acuerdo con requerimiento de organismos supervisores, en los que les sea aplicable. Una presentación mínima por función, incluye, sin limitarse, a los gastos de administración y gastos de venta o comercialización.

Los gastos acumulados en las cuentas: 66 Pérdida por medición de activos y pasivos financieros al valor razonable y 67 Gastos financieros, no requieren una acumulación por función, sino más bien, en diversos casos, una presentación en líneas separadas, después del resultado de operación y antes del resultado antes de participaciones e impuestos.

Se deja a criterio de las empresas el uso de las cuentas de este elemento con el objetivo que cubran las necesidades de información de sus costos de producción y gastos por función.

Elemento 0 – Cuentas de Orden

Este elemento agrupa las cuentas que representan compromisos y contingencias, que dan origen a una relación jurídica o no con terceros, sin afectar el patrimonio neto ni los resultados de la empresa, hasta la fecha de los estados financieros que se presentan, pero cuyas consecuencias futuras pudieran tener efecto en su situación financiera, resultados y flujos de efectivo.

Las cuentas que conforman este elemento se dividen en deudoras y acreedoras, considerando que, en cada caso, un registro en una de ellas produce simultáneamente un registro en la otra, con tal de permanecer balanceadas en todo momento.

Las cuentas deudoras, que se destinan principalmente para el control interno contable de la empresa, se componen principalmente de Bienes en préstamos, custodia y no capitalizables; Valores y bienes entregados en garantía; Contratos en ejecución o trámite; Bienes dados de baja; y Derechos sobre instrumentos financieros derivados, entre otras. Su registro se efectúa con abono a la cuenta Acreedoras por contra.

Las cuentas de orden acreedoras, que se destinan para el control interno contable de los bienes, valores y otros recibidos de terceros por la empresa, se componen principalmente por Bienes recibidos en préstamo y custodia; Valores y bienes recibidos en garantía y Compromisos sobre instrumentos financieros derivados, entre otras. Su registro se efectúa con débito a la cuenta Deudoras por contra.

A continuación se presenta un detalle de las subcuentas que conforman este elemento, quedando a criterio de la empresa la utilización de las divisionarias o subdivisionarias, según sus necesidades.

CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS

CONTENIDO

Cuentas que se establecen para el control interno contable de la empresa sobre bienes y valores dados en garantía, derechos sobre instrumentos financieros derivados cuando se registran bajo el método de la fecha de liquidación y sobre bienes dados de baja, entre otros.

NOMENCLATURA DE LAS CUENTAS

- 01 Bienes y valores entregados
- 02 Derechos sobre instrumentos financieros derivados
- 03 Otras cuentas de orden deudoras
- 04 Deudoras por contra

DINÁMICA DE LAS CUENTAS	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• Los activos dados en custodia o garantía.• Lo contratos firmados que dan derecho sobre instrumentos financieros derivados.• Otras cuentas de control.	<ul style="list-style-type: none">• Recuperación de los activos dados en custodia o garantía.• Finalización o ejecución de contratos sobre instrumentos financieros derivados.• Retiro o baja de otras cuentas de control.
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS: <ul style="list-style-type: none">– NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación– NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición– NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar	

CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS

CONTENIDO

Cuentas que se establecen para el control interno contable de la empresa sobre bienes y valores recibidos en garantía, compromisos sobre instrumentos financieros derivados cuando se registran bajo el método de la fecha de liquidación, entre otros.

NOMENCLATURA DE LAS CUENTAS

- 06 Bienes y valores recibidos
- 07 Compromisos sobre instrumentos financieros derivados
- 08 Otras cuentas de orden acreedoras
- 09 Acreedoras por contra

DINÁMICA DE LAS CUENTAS	
Es debitada por:	Es acreditada por:
<ul style="list-style-type: none">• Devolución de los activos recibidos en custodia o garantía.• Finalización o ejecución de contratos sobre instrumentos financieros derivados.• La disminución o retiro de otras cuentas de control acreedoras.	<ul style="list-style-type: none">• Los activos recibidos en custodia o garantía.• Los contratos firmados que representan responsabilidad de cumplimiento de instrumentos financieros derivados.• Otras cuentas de control.
NIIF e INTERPRETACIONES REFERIDAS: <ul style="list-style-type: none">– NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación– NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición– NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar	

PARTE IV - BASES PARA CONCLUSIONES

1. El Plan Contable General para Empresas como una herramienta del proceso contable

El tratamiento de las transacciones, en su aspecto de reconocimiento, implica su acumulación para presentación de saldos de los elementos de los estados financieros, y la revelación de otra información en notas a los estados financieros. Esa acumulación de saldos y otra información se facilita con la identificación de las transacciones por códigos para su posterior registro y procesamiento. En tanto, en el Perú se utiliza un plan contable por mandato imperativo de la ley desde hace más de dos décadas, el proyecto de desarrollo de un nuevo PCGE no contempló ningún proceso de auscultación sobre la conveniencia de su utilización.

Por otro lado, el reconocimiento de las transacciones implica conocer la oportunidad en que dicho reconocimiento debe darse. Además, el propio reconocimiento de las transacciones supone determinar el valor monetario de las mismas. Estos aspectos de reconocimiento y medición, así como los de presentación y revelación de información financiera, antes referidos, todos en su conjunto denominados tratamiento contable, obedecen al modelo contable adoptado, en el Perú fundamentalmente cubierto por las Normas Internacionales de Información Financiera oficializadas, y otras disposiciones emitidas por la Dirección Nacional de Contabilidad Pública (antes Contaduría Pública de la Nación). En consecuencia, el plan de cuentas como herramienta del proceso contable se subordina, en lo que hace al tratamiento contable de las transacciones, a las NIIF y esas otras disposiciones.

Además, en tanto el plan contable es concebido como herramienta de un modelo contable, tampoco debe contener referencias a aspectos de control contable, por lo que a diferencia del plan contable general revisado, se han eliminado todas las referencias a dicho aspecto de control, con excepción de las cuentas del Elemento o Cuentas de orden.

2. Consideraciones respecto del plan contable anterior

El Plan Contable General Revisado (PCGR) en vigencia desde el año 1985 contenía tres partes: Definiciones Generales; Cuentas del Plan Contable; e Información Financiera.

La parte sobre Definiciones Generales contenía tres títulos, divididos en Generalidades; Principios Contables y Terminología; así como, el Cuadro Contable y la Lista de Cuentas. A su vez, la parte de Cuentas del Plan Contable estaba dividida en cinco capítulos, donde se trataba, las Cuentas de Balance, las Cuentas de Gestión, los Saldos Intermediarios de Gestión, la Contabilidad Analítica; y las Cuentas de Orden; estas dos últimas sin desarrollarlas; es decir, sin incorporar códigos específicos de cuentas. La tercera parte incluía los modelos de estados financieros a presentar por las empresas.

Para la elaboración del nuevo Plan Contable, denominado Plan Contable General para Empresas (PCGE), se ha mantenido del PCGR, hasta donde ha sido aplicable y posible, lo siguiente: la codificación utilizada;

es decir, se ha conservado algunos códigos contables, incluyendo los códigos a nivel de subcuenta (tercer dígito) y divisionaria (cuarto dígito). Tal es el caso de Caja y bancos (Cuenta 10), Cuentas por cobrar comerciales (Cuenta 12), Capital social (Cuenta 50), entre otros. Por otro lado, se han incorporado nuevos códigos, como por ejemplo, las Cuentas por Cobrar comerciales - Relacionadas (Cuenta 13), Servicios y otros contratados por anticipado (Cuenta 17) y Activos biológicos (Cuenta 35). También se ha eliminado la Cuenta de Cargas diferidas (antes cuenta 38), por no ser aplicable en la actualidad.

Además, se ha modificado la denominación de algunas cuentas así como el lenguaje utilizado, tomando como base lo establecido por las NIIF, como es el caso de Instrumentos financieros; Derivados; Productos agropecuarios; Resultados no realizados, entre otros. Mención especial merece el cambio de denominación de las cuentas de valuación del activo, a las que se nombraba como "provisión". Este nombre sólo es utilizado para las cuentas que por su naturaleza representan provisión según lo prescrito por la NIC 37 - Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes⁸. En este PCGE las cuentas de valuación se denominan con las palabras Desvalorización, como por ejemplo, Mercaderías desvalorizadas, o, con la palabra Estimación, como en el caso de la Estimación de cuentas de cobranza dudosa.

3. Plan contable para empresas de distinto tamaño

La consideración de empresas de tamaño pequeño y mediano (PYMEs), frente a las corporaciones de mayor tamaño, en lo referido al desarrollo de sus soportes administrativos, fue tomada en cuenta al desarrollar el plan contable general para empresas. El plan de cuentas propuesto, que como se explicó anteriormente, toma en cuenta el plan contable general revisado en todo lo que sea aplicable, representa una adecuación vía códigos al modelo contable de las NIIF, y no introduce diferencias respecto de su dinámica.

Con el mismo propósito fue evaluada la propuesta de NIIF para Pequeñas y Medianas Entidades, cuya estructura y contenido, está fuertemente influenciada por las NIIF (recomendadas para empresas que cotizan valores públicamente y otras empresas de responsabilidad pública). No se encontró ninguna barrera a la utilización de un plan de cuentas único para todas las empresas en su conjunto, con independencia de su tamaño.

En la evaluación del soporte administrativo se consideró la oferta de programas de procesamiento de contabilidad accesibles a entidades de poca envergadura, y de costo reducido, todos los cuales son amigables respecto de cualquier formulación de plan contable que se proponga. En el caso de las corporaciones con mayor soporte administrativo, se concluyó en que el desarrollo informático es más personalizado, logrado mediante desarrollo directo o mediante la adquisición de sistemas, flexibles en mayor o menor grado, y adecuados a sus necesidades, infiriendo finalmente en que tales sistemas de procesamiento no

⁸ NIC 37, Párrafo 10.

representan un obstáculo para la implementación de un nuevo plan contable general en la forma propuesta.

4. Balance entre flexibilidad y detalle

En los grupos de discusión reducidos y otras formas de auscultación preliminar, el grado de prescripción requerido, conjuntamente con las referencias a aspectos de tratamiento contable, fueron los aspectos de mayor controversia. La relación de tipo inverso identificada, fue de que a menor prescripción de detalle, las empresas podrán decidir mejor todo el nivel de cuenta analítica adicional requerida para evaluar su gestión. Frente a ello, un mayor detalle en la prescripción de cuentas, derivadas de las NIIF, permitirá un acomodo más imperceptible a esas NIIF.

Para decidir el grado de detalle de la codificación propuesta en el PCGE, se tomó en cuenta el número de dígitos utilizado en el PGCR, encontrando que la clasificación obligatoria consideró tres dígitos, excepto en el caso de la Cuenta 40 de Tributos, donde la clasificación obligatoria llegó a los cuatro dígitos. En tanto, el grado de desarrollo contable expresado en un modelo como el de las NIIF, es bastante más completo que el existente dos décadas atrás, lo que se evidencia por la mayor especificidad al clasificar las partidas, y considerando un requerimiento mayor en el número de revelaciones exigidas por aquellas, se consideró conveniente el prescribir la codificación hasta el quinto dígito para algunas cuentas.

De manera consistente, también se concluyó que, basados en el desarrollo informático y tecnológico que permite el manejo de volúmenes considerables de información con mayor detalle, la flexibilidad del plan contable para adecuarse a las particulares circunstancias de cada empresa, puede efectuarse a partir del dígito siguiente a los prescritos en este plan.

5. Discusión entre la contabilidad y, las normas legales y tributarias

De acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación de la Información Financiera de las NIIF, las transacciones y demás sucesos deben ser reflejados en estados financieros de acuerdo con su esencia y realidad económica, y no meramente según su forma legal⁹. Esta característica cualitativa, que sirve de sustento al contenido confiable de la información financiera, ha sido observada en el desarrollo del PCGE. No obstante ello, se ha dado consideración debida a la forma legal de manera subordinada a las prescripciones del modelo contable de las NIIF.

Como ejemplos podemos citar el caso de las cuentas por cobrar comerciales, donde se reconoce y se registra como Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar no emitidas (Divisionaria 1211) el derecho a recibir un flujo de beneficio económico por una venta originada en el traslado de los riesgos y beneficios del bien o en la prestación del servicio al cliente, a pesar de no haberse emitido el

⁹ Marco Conceptual para la Preparación y la Presentación de los Estados Financieros, Párrafo 35.

comprobante correspondiente. Asimismo, contablemente se registra la revaluación de los Inmuebles, maquinaria y equipo, o de los Intangibles, aun cuando dicha revaluación no tenga efectos tributarios.

6. Libros y Registros Contables

Para la actividad empresarial no existen prescripciones contables respecto de los libros que se debe mantener, excepto por algunas referencias en el Código de Comercio, aunque se desprende su necesidad, en tanto la información requiere ser acumulada para su posterior presentación, y en tanto facilita los propios procesos de preparación de información financiera y de control. Visto de manera inversa, los registros contables a partir de los cuales se prepara información financiera deben ser preparados de acuerdo con el modelo contable que requiera ser aplicado, que en el caso del Perú es el conformado por las NIIF.

Por su parte, la legislación tributaria establece la obligación de llevar libros y registros con carácter tributario. Diversos libros y registros, por esa legislación establecidos, no constituyen fuentes a partir de las cuales se preparan y presentan los estados financieros de propósito general, como es el caso, por ejemplo, de los registros de compras y ventas. Las cifras de compras y ventas, como es conocido, utilizadas en la preparación de los estados financieros fluyen de un libro mayor con cierto detalle, comúnmente llamado libro mayor analizado. El PCGE ha sido desarrollado para esos libros que sí constituyen fuente necesaria para la preparación de los estados financieros, aunque claramente no incorporan ninguna limitación para la utilización de otros libros y registros con propósito tributario.

7. Estructura de cuentas

A diferencia de lo establecido en el PCGR, en el desarrollo del PCGE se ha conceptualizado la clasificación de transacciones en función de la ubicación del dígito del código. Esto permitirá una incorporación ordenada de otros códigos contables conforme aparezcan nuevas exigencias en las NIIF, o se creen nuevas formas de efectuar transacciones económicas.

De acuerdo con lo establecido por el Marco Conceptual de las NIIF, los estados financieros reflejan los efectos financieros de las transacciones, agrupándolos en categorías, de acuerdo a sus características económicas, categorías que se denominan “Elementos de los Estados Financieros”¹⁰.

En concordancia con lo establecido en dicho Marco, se ha desarrollado el PCGE asignando el primer dígito para definir el elemento, sin incorporar cambios respecto del PCGR. Así, para el activo se han utilizado los códigos 1, 2 y 3, según la naturaleza y liquidez de los mismos. El número uno para el activo disponible y exigible; el número dos para los activos realizables, y el número tres para los activos

¹⁰ Marco Conceptual para la Preparación y la Presentación de los Estados Financieros, Párrafo 10.

inmovilizados. En lo que respecta al pasivo se ha mantenido el número cuatro y el número cinco para el patrimonio neto. Además, los gastos por naturaleza se mantienen con el número seis; el siete para acumular los ingresos; el ocho para los saldos intermediarios de gestión; el nueve para los costos de Producción y Gastos por función; y el cero para las cuentas de orden.

De esa manera es posible extraer información necesaria para la presentación en los estados financieros.

El segundo dígito del código corresponde a la cuenta o rubro. Este es el nivel mínimo de presentación en concordancia con lo establecido por la NIC 1¹¹, en tanto clasifica los saldos de acuerdo con su naturaleza. Por ejemplo la cuenta Inmuebles, maquinaria y equipo (cuenta 33).

El tercer dígito llamado subcuenta corresponde al primer nivel de desagregación de la cuenta, permitiendo llegar a las clases contenidas en elementos de la misma naturaleza. Siguiendo con el ejemplo, la subcuenta 332 Edificaciones, identifica a una clase de los Inmuebles, maquinaria y equipo. Este nivel de desagregación puede ser presentado en el cuerpo de los estados financieros o en notas a los mismos, de acuerdo con la NIC 1 ya citada.

El cuarto dígito, denominado divisionaria, corresponde a la primera sub clasificación para una misma clase de activos. Así, la divisionaria 3323 identifica las edificaciones para producción (fábricas y plantas industriales). El quinto dígito corresponde a una subdivisionaria, la que acumula saldos de acuerdo con alternativas de valuación, como en el caso de la 33232, que incorpora los efectos de revaluaciones de las edificaciones para producción.

No se ha contemplado más dígitos para este PCGE, dejando la posibilidad a las empresas para que utilicen los apropiados de acuerdo con sus necesidades; por ejemplo, para clasificar los elementos de los estados financieros por segmentos operativos (véase la NIIF 8); saldos de acuerdo con la moneda de contratación (en lo que hace, por ejemplo, a la exposición de riesgos de cambio a que se refiere la NIIF 7), entre otros, hasta llegar al nivel de detalle requerido en los análisis de cuentas, como estados de cuenta de clientes y proveedores.

¹¹ NIC 1 – Presentación de Estados Financieros

Anexo I

TÉRMINOS Y DEFINICIONES UTILIZADOS

Los términos y definiciones que se señalan a continuación corresponden a aquellos que se citan en este PCGE y que no necesariamente están comprendidos en las definiciones establecidas en las NIIF. No obstante ello, algunas definiciones de las NIIF citadas extensivamente en este PCGE, han sido reproducidas para facilitar la lectura del mismo.

Acciones de inversión: Acciones sin derecho a voto que emiten las empresas de acuerdo a ley (Decreto Legislativo N° 677) y que le otorga todos los demás derechos de las acciones comunes. Estas acciones sustituyeron a las acciones del trabajo (participación patrimonial del trabajo).

Activos biológicos en desarrollo: Son los activos biológicos que aun no han alcanzado su actividad de producción normal, pues se encuentran evolucionando para ello. Es natural que el nivel de producción normal se alcance luego de algunos años de producción inicial o menor, la que no responde al nivel planeado. Véase la NIC 41.

Activos biológicos en producción: Son los activos biológicos, de origen animal o vegetal, en etapa productiva, o lo que es lo mismo, en un grado de madurez que permite la obtención de productos biológicos (agropecuarios) en un nivel planeado o normal. Véase la NIC 41.

Activos disponibles: Comprende los fondos de caja y bancos que no tienen restricciones en su utilización, así como aquellas inversiones que se adquirieron con la finalidad de convertirlas en efectivo en el corto plazo o, las que a pesar de haber sido adquiridas para ser mantenidas al vencimiento o para tener grado de propiedad en el largo plazo, han sido destinadas para su venta.

Activos financieros – compromiso de compra: Se refiere a los activos financieros que una entidad adquiere y cuya transferencia y flujos de efectivo se dará lugar en el futuro, cuando son reconocidos en la fecha de contratación. Véase la NIC 39.

Activos inmovilizados: Bienes patrimoniales que se espera mantener por un lapso mayor a un ejercicio económico, destinados a ser utilizados en las actividades principales de la entidad, o en actividades que soportan o complementan a esas actividades principales. Se incluye en este Elemento a las Inversiones financieras (a ser mantenidas hasta el vencimiento y los instrumentos financieros representativos de derecho patrimonial) cuyo vencimiento, enajenación o realización se espera que se produzca en un plazo superior a un año, a los bienes de Inmuebles, maquinaria y equipo, adquiridos directamente o mediante operaciones de arrendamiento financiero; a las inversiones inmobiliarias; a los activos biológicos; y otros activos de largo plazo.

Activos para exploración y evaluación: Comprenden los desembolsos efectuados en relación con la exploración y evaluación de recursos naturales, antes que se demuestre la factibilidad técnica y viabilidad comercial de la extracción de los mismos. Véase la NIIF 6.

Activos por instrumentos financieros derivados: Aquellos que conceden al inicio del contrato el derecho a intercambiar activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente favorables para la empresa. A medida que evolucione el mercado, dichas condiciones pueden convertirse efectivamente en favorables para la empresa. Véase la NIC 39.

Activos realizables: Comprende los activos de la empresa que se espera convertir en efectivo o sus equivalentes en el curso normal de las operaciones. Incluye las existencias y los activos no corrientes disponibles para la venta.

Actualización de valor: Es todo cambio de valor, que incrementa o disminuye, el valor de un activo o un pasivo, por referencia a un valor externo, por ejemplo el mercado. Una actualización de valor no supone intercambio, aunque algunas veces, puede establecerse bajo ese supuesto (véase también la definición de valor razonable). Más bien, una actualización de valor resulta de la tenencia (posesión) de bienes y acreencias.

Asociación en Participación / Negocios conjuntos: Es un acuerdo contractual por medio del cual dos o más partes emprenden una actividad económica que está sujeta a un control conjunto. Véase la NIC 31.

Castigo: Eliminación o retiro de la contabilidad de un importe previamente reconocido como activo. Se puede citar como ejemplo una cuenta por cobrar por la que se agotaron los medios de cobro y que previamente fue registrada en una cuenta de valuación (estimación de cobranza dudosa). En ese caso se elimina tanto la cuenta por cobrar como la cuenta de valuación.

Compensación de cuentas: Para efecto de su presentación en los estados financieros, es la acumulación de saldos deudores y acreedores, es decir, su presentación de manera compensada o neta. Véase la NIC 1.

Cosecha (recolección): Cuando se produce la separación del producto agrícola del activo biológico del cual procede, o cuando cesan los procesos vitales de un activo biológico consumible, por ejemplo cuando se cortan árboles para su transformación. Véase la NIC 41.

Crédito Mercantil (Plusvalía mercantil): Pago en exceso sobre el valor razonable de activos menos pasivos adquiridos en una combinación de negocios, realizado por la adquirente, y que representa expectativa de beneficio económico futuro. Véase la NIIF 3.

Cuenta de orden: Cuentas que se utilizan para el control contable de compromisos y contingencias que no afectan la situación financiera, resultados y flujos de efectivo hasta la fecha del balance que representan, pero que posteriormente podrían hacerlo. Se divide en cuentas de orden deudoras (contingencias) y cuentas de orden acreedoras (compromisos).

Cuerpo de los estados financieros: Es, para efectos de presentación de información financiera, la exposición de cualesquiera partida directamente en los estados financieros. Véase la NIC 1.

Desarrollo: Es la aplicación de los resultados de la investigación o cualquier conocimiento científico o tecnológico, a un plan o diseño en particular para la producción de bienes, métodos, procesos o nuevos sistemas,

fundamentalmente mejorados, antes de su producción o utilización comercial. Véase la NIC 38

Desmedro: Pérdida de calidad irrecuperable de las existencias, lo que las hace inutilizables para los fines para los que se encontraban destinadas.

Desvalorización de activos: Es la pérdida de valor de activos, que se debe reconocer en los estados financieros, en tanto, de manera general, los flujos de entrada de beneficios económicos esperados, asociados a esos activos, son menores que los valores que se arrastran en libros. Los métodos para su reconocimiento difieren, según se trate de activos disponibles, realizables o inmovilizados. Véase el Marco Conceptual, en lo referido al reconocimiento de activos.

Devengado: Hipótesis fundamental de la contabilidad. Sobre esta base, los efectos de las transacciones y demás sucesos se reconocen cuando ocurren (y no cuando se recibe o paga dinero u otro equivalente al efectivo), y se informa sobre ellos en los estados financieros. Los estados financieros elaborados sobre la base del devengado informan a los usuarios no solo sobre transacciones pasadas que suponen ingresos o salidas de flujos de efectivo, sino también sobre obligaciones futuras y de los recursos que representan flujos de ingreso de efectivo a recibir en el futuro.

Diferencias temporales: Son las diferencias que existen entre el importe en libros de un activo o pasivo y la base fiscal de los mismos. Las diferencias temporales pueden ser gravables (imponibles) o deducibles.

Empresa, entidad o ente económico: Este término hace referencia tanto al sujeto contable, como a cualquier persona jurídica, y a otras formas empresariales así como a los patrimonios administrados; los cuales realizan una actividad económica organizada para la producción, transformación, circulación, administración o custodia de bienes, para la prestación de servicios y otros.

Entidad relacionada: Término usado para referirse a una entidad con la que existe un vínculo de control (subsidiaria), de influencia significativa (asociada), de representación (sucursal), o de control conjunto sobre otra entidad (asociaciones en participación). Véase la NIC 24.

Entregas a rendir cuenta: Dinero entregado a directivos, funcionarios y empleados, principalmente para cubrir gastos por cuenta de la empresa, tales como viajes, alojamiento, entre otros, de acuerdo con la política implementada por aquella. Por su naturaleza, estas entregas se registran en Cuentas por cobrar al personal, a los accionistas y directores. En ciertas circunstancias las empresas también entregan fondos a rendir a terceros, en cuyo caso los registrarán en Cuentas por cobrar diversas - Terceros.

Existencias calificadas: Son aquellas existencias que necesariamente requieren de un período de tiempo importante, para estar listas para su venta. Véase la NIC 23.

Fecha de medición: Fecha en que se determina, el valor de bienes o servicios intercambiados, y obligaciones asumidas; o, fecha en que se estima el valor de un activo o pasivo.

Fondos fijos: Efectivo sobre un monto fijo o determinado, también llamado Caja chica. Los desembolsos para los que han sido destinados se liquidan periódicamente, de tal manera que los fondos se mantengan en el tiempo. La empresa determina la forma, moneda y los límites para su utilización.

Fórmulas, diseños y prototipos: Las fórmulas están referidas al desarrollo de elementos que forman compuestos, para la elaboración de productos en serie, como en el caso de los productos farmacéuticos. Los diseños y prototipos, se refieren al desarrollo de modelos específicamente diseñados para su uso o venta, por ejemplo la elaboración de matrices para la industria del plástico. Una representación limitada del diseño, que permite los experimentos y las pruebas de su uso, lo constituye el prototipo. Véase la NIC 38.

Institución financiera: Comprende a los bancos; financieras; cajas municipales; cajas rurales de ahorro y crédito; empresas de desarrollo de pequeñas y microempresas (EDPYME); y cualquier otra entidad que desarrolle actividades similares a las citadas.

Instrumento financiero: Es un contrato que da origen tanto a un activo financiero en una empresa y, simultáneamente, a un pasivo financiero o instrumento de capital en otra empresa, entre los que se considera las cuentas por cobrar, cuentas por pagar, acciones, bonos y derivados (opciones, futuros, forwards, entre otros). Véase la NIC 39

Instrumentos financieros – cobertura de flujos de efectivo: Se refieren a instrumentos financieros que son utilizados para disminuir o extinguir el efecto de la exposición (cubrir o coberturar) a la variación de los flujos de efectivo. Esta exposición puede atribuirse a un riesgo particular asociado con un activo o pasivo reconocido (como en el caso de pagos futuros de intereses de una deuda a tasas variables) y que puede afectar el resultado del período.

Instrumento de patrimonio neto o patrimonial o de capital: es una participación residual en los activos de la empresa, luego de la deducción de sus pasivos. Véase la NIC 39.

Investigación: Se refiere a los estudios, originales y planificados, que se emprenden con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos. Véase la NIC 38.

Libros contables: Son los registros que acumulan información de manera sistemática, sobre los elementos de los estados financieros, a partir de los cuales fluye la información financiera cuantitativa que se expone en el cuerpo de los estados financieros o en notas a los mismos. Dichos libros contables, incluyen al menos un registro de transacciones diarias (libro diario) y un registro de acumulación de saldos (libro mayor).

Mercadería en consignación: aquella que se envía a vendedores o distribuidores para su posterior venta. Mientras no se haya trasladado el control del activo y los riesgos y beneficios inherentes al bien, se mantendrá como activo del consignador.

Merma: deterioro o pérdida de un producto producida por causas previstas o imprevistas en un proceso industrial o por causas inherentes a su naturaleza.

Método de la fecha de contratación (negociación): En una operación de compra o venta de activos financieros, el reconocimiento del activo a recibir y del pasivo a pagar, así como la baja en cuentas del activo que se vende, el reconocimiento de la partida por cobrar relacionada a la operación y del resultado de la venta o disposición por otra vía, se realizarán en la fecha de contratación (negociación). Véase la NIC 39.

Método de la fecha de liquidación: En una operación de compra o venta de activos financieros, el reconocimiento del activo recibido, así como la baja en cuentas del activo vendido y el reconocimiento del resultado de la venta o disposición por otra vía, se realizarán en la fecha de liquidación. Véase la NIC 39.

Negocio en el extranjero: Es toda empresa dependiente (subsidiaria), asociada, negocio conjunto o sucursal de la empresa que presenta estados financieros (empresa informante), cuyas actividades se realizan o llevan a cabo en un país distinto al de la empresa informante. Véase la NIC 21.

Operaciones discontinuadas (actividades interrumpidas): Es un componente de la empresa (que comprende operaciones y flujos de efectivo que pueden distinguirse del resto de la misma) que ha sido vendido o se ha dispuesto de él por otra vía, o ha sido clasificado como mantenido para la venta. Véase la NIIF 5.

Participación en excedente de revaluación. Se refiere al reconocimiento por acumulación del efecto neto de aumentos y disminuciones en la medición a valor de participación patrimonial, de inversiones en el patrimonio neto de entidades bajo control (subsidiarias) o influencia significativa (asociadas), cuando dicha participación patrimonial se basa en variaciones patrimoniales por actualización de valor de la entidad donde se invirtió. Véase la NIC 28

Partida: Término usado para referirse a una cuenta, subcuenta o divisionaria, o a transacciones en ellas contenidas.

Pasivos por instrumentos financieros derivados: Aquellos que conceden, al inicio del contrato, la obligación de intercambiar activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente desfavorables para la empresa. A medida que se lleve a cabo el desempeño del mercado dichas condiciones pueden convertirse efectivamente en desfavorables para la empresa. Véase la NIC 39.

Políticas contables: Abarcan los principios, fundamentos, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por una empresa en la preparación y presentación de sus estados financieros. Véase la NIC 8.

Presentación de estados financieros: Exposición de información cuantitativa o cualitativa, ya sea en el cuerpo de los estados financieros, o en las notas explicativas. Véase la NIC 1

Mercaderías o Productos inmuebles: Son los inmuebles adquiridos o construidos por la entidad para su comercialización.

Reclasificación: Para efectos de la presentación de estados financieros y notas, comprende a la acumulación de información financiera, en un rubro distinto a aquél que contiene la cuenta o subcuentas en las que la transacción o el saldo de transacciones similares, se reconoce en libros contables. Así por

ejemplo, los anticipos a proveedores se reconocen contablemente en una cuenta del pasivo (con saldo acreedor), pero se presentan de acuerdo con el propósito del anticipo. Por lo tanto, si el anticipo corresponde a compras de existencias, su presentación adecuada, luego de su reclasificación, es la de existencias por recibir.

Recursos naturales: Recursos que se extraen de la naturaleza y son tratados como existencias; entre ellas tenemos los minerales, el petróleo, el gas, los peces, la madera.

Reversión de diferencias temporales: Corresponde a la disminución de diferencias temporales entre bases contables y tributarias, que tienen como consecuencia, la reversión de los activos y pasivos tributarios diferidos reconocidos en períodos anteriores. Las reversiones producen efectos contrarios a los reconocidos previamente. Así por ejemplo, si una diferencia temporal gravable dio lugar al reconocimiento de un gasto contable por impuesto a la renta y un pasivo tributario por el mismo importe, en períodos anteriores, su reversión dará lugar al reconocimiento de un ingreso (ahorro) por impuesto a la renta, y consecuentemente, a un menor pasivo, en el período corriente. Véase la NIC 12.

Rubro: Es una línea de presentación por separado en el cuerpo de los estados financieros.

Segmentos de operación: Componentes identificables de una empresa en donde cada uno de ellos produce un tipo diferente de producto o servicio, o un grupo diferente de productos o servicios relacionados, por los cuales está expuesto a riesgos y rendimientos distintos a los de otros segmentos de la empresa. Véase la NIIF 8.

Segmentos geográficos: Componentes identificables de una empresa involucrados en operaciones en un país o en grupo de países dentro de un área geográfica en particular, conforme la empresa lo determine de acuerdo a circunstancias específicas. Se encuentran expuestos a riesgos y rendimientos distintos a los de otros segmentos que desarrollan sus actividades en áreas geográficas diferentes. Véase la NIIF 8.

Transacciones con pagos basados en acciones: Aquellas en las que la empresa recibe bienes o servicios a cambio de sus propios instrumentos de patrimonio, o adquiere bienes y servicios incurriendo en obligaciones cuyos importes se basan en el precio de sus acciones o de otros instrumentos patrimoniales propios. Véase la NIIF 2.

Transacciones entre partes relacionadas: Transferencia de recursos, servicios u obligaciones entre empresas relacionadas, con independencia de que se considere o no un precio asociado al objeto de esa transferencia. Véase la NIC 24.

Transferencia de cuentas (o entre cuentas): registro contable dentro de una misma cuenta, a través de subcuentas (nivel de tres dígitos) o de cualquier desagregación mayor. Por ejemplo en el caso de canje de letras con facturas, dentro de las Cuentas por cobrar.

Valor razonable: Es el valor al que un bien o servicio puede ser intercambiado a la fecha de los estados financieros, entre dos o más agentes económicos,

comprador (es) y vendedor (es), conocedores del objeto del intercambio, en una transacción de libre competencia.

La forma usual de determinar el valor razonable es por referencia a una medición de mercado comparable. Sin embargo, en algunos casos, otros métodos proporcionan una medida de valor razonable, como es el caso de las tasaciones de inmuebles, maquinaria y equipo, para efectos de determinar su valor revaluado.

Valor (importe) recuperable: Es el mayor valor entre el precio de venta neto de un activo (o de una unidad generadora de efectivo) y su valor de uso. Véase la NIC 36.

Anexo II

RELACIÓN DE NIIF VIGENTES A NIVEL NACIONAL Y A NIVEL INTERNACIONAL

NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA

Nº	Descripción	Vigencia en el Perú	Vigencia internacional
1	Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera	Enero 2006	Enero 2004
2	Pagos basados en Acciones	Enero 2006	Enero 2005
3	Combinaciones de negocios	Enero 2006	Marzo 2004
4	Contratos de Seguros	Enero 2006	Enero 2005
5	Activos no Corrientes Mantenedidos para la Venta y Operaciones Discontinuas	Enero 2006	Enero 2005
6	Exploración y Evaluación de Recursos Minerales	Enero 2006	Enero 2006
7	Instrumentos Financieros: Información a Revelar	Enero 2009	Enero 2007
8	Segmentos Operativos	Enero 2009	Enero 2007

CINIIF	Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera		
1	Cambios en pasivos existentes por retiro del servicio, restauración y similares	Enero 2008	Setiembre 2004
2	Aportaciones de socios de entidades cooperativas e instrumentos similares	Enero 2008	Enero 2005
3	Derechos de emisión	Pendiente	Enero 2005
4	Determinación de si un acuerdo contiene un arrendamiento	Enero 2008	Enero 2006
5	Derechos por la participación en fondos para el retiro del servicio, la restauración y la rehabilitación medioambiental	Enero 2008	Enero 2006
6	Obligaciones surgidas de la participación en mercados específicos – residuos de aparatos eléctricos y electrónicos	Enero 2008	Diciembre 2005
7	Aplicación del procedimiento de reexpresión según la NIC 29 Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias	Enero 2008	Marzo 2006
8	Alcance de la NIIF 2	Enero 2008	Mayo 2006
9	Nueva Evaluación de derivados implícitos	Enero 2008	Junio 2006
10	Información financiera intermedia y deterioro del valor	Enero 2008	Noviembre 2006
11	NIIF 2 – Transacciones con acciones propias y del grupo	Enero 2008	Marzo 2007
12	Acuerdos de concesión de servicios	Enero 2008	Enero 2008
13	Programas de fidelización de clientes	Enero 2009	Julio 2008
14	NIC 19 – El límite de un activo por beneficios definidos, obligación de mantener un nivel mínimo de financiación y su interacción	Enero 2009	Julio 2008

NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

NIC N°	Descripción	Vigencia en el Perú	Vigencia Internacional
1	Presentación de Estados Financieros	Enero 2006	Enero 2005
2	Existencias	Enero 2006	Enero 2005
7	Estado de Flujos de Efectivo	Enero 1994	Enero 1994
8	Políticas contables, cambios en Estimaciones Contables y Errores	Enero 2006	Enero 2005
10	Sucesos posteriores a la fecha del balance general	Enero 2006	Enero 2005
11	Contratos de Construcción	Enero 1996	Enero 1995
12	Impuesto a la Renta	Enero 2003	Enero 1998
14	Información por Segmentos	Enero 2001	Reemplazada por la NIIF 8
16	Inmuebles, Maquinaria y Equipo	Enero 2006	Enero 2005
17	Arrendamientos	Enero 2006	Enero 2005
18	Ingresos	Enero 1996	Enero 1995
19	Beneficios a los Trabajadores	Enero 2003	Enero 1999
20	Tratamiento Contable de los Subsidios Gubernamentales y Revelaciones Referentes a la Asistencia Gubernamental		
21	Efecto de las Variaciones en los Tipos de Cambio de Monedas Extranjeras	Enero 1996	Enero 2005
23	Costos de Financiamiento	Enero 1996	Enero 1995
24	Revelaciones sobre Entes Vinculados	Enero 2006	Enero 2005
26	Tratamiento Contable y Presentación de Información sobre Planes de Prestaciones de Jubilación	Enero 1994	Enero 1998
27	Estados Financieros Consolidados e Individuales	Enero 2006	Enero 2005
28	Inversiones en Asociadas	Enero 1996	Enero 2005
29	Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias	Enero 1994	Enero 1990
30	Revelaciones en los Estados Financieros de Bancos e Instituciones Financieras Similares	Enero 1996	Reemplazada por la NIIF 7
31	Participaciones en Asociaciones en Participación	Enero 2006	Enero 2005
32	Instrumentos Financieros: Revelación y Presentación	Enero 2006	Enero 2005
33	Utilidades por Acción	Enero 2006	Enero 2005
34	Informes Financieros Intermedios	Enero 1999	Enero 1999
36	Deterioro del Valor de los Activos	Enero 2006	Marzo 2004
37	Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes	Enero 2000	Julio 1999
38	Activos Intangibles	Enero 2006	Marzo 2004
39	Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición	Enero 2006	Enero 2005
40	Inversiones Inmobiliarias	Enero 2006	Enero 2005

41	Agricultura	Enero 2003	Enero 2003
----	-------------	------------	------------

SIC Nº	Interpretaciones de las NIC	Vigencia en el Perú	Vigencia Internacional
7	Introducción al Euro	Enero 2001	Junio 1998
10	Subsidios gubernamentales sin relación específica con las actividades de operaciones	Enero 2001	Agosto 1998
12	Consolidación – Entidades con propósitos especiales	Enero 2001	Julio 1999
13	Asociación en participación – Aportes no monetarios de los participantes (Ventures)	Enero 2001	Julio 1999
15	Arrendamientos operativos - Incentivos	Enero 2001	Julio 1999
21	Impuesto a la renta – Recuperación de activos revaluados no depreciables	Enero 2002	Julio 2000
25	Impuesto a la renta – Cambios en la situación tributaria de una empresa o de sus accionistas	Enero 2002	Julio 2000
27	Evaluación de lo sustancial en una serie de transacciones que tiene forma legal de un arrendamiento	Enero 2002	Diciembre 2001
29	Revelación – Convenios de concesión de servicios	Enero 2003	Diciembre 2001
31	Ingresos – Transacciones de canje referente a servicios de publicidad	Enero 2003	Diciembre 2001
32	Activos intangibles – Costo de un sitio Web	Enero 2003	Marzo 2002

Nota:

- En el año 2004 se modificaron quince (15) NIC, cuya vigencia internacional corresponde a enero de 2005.
- En el año 2006 se modificó la NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación
- En el año 2008 se oficializó en el Perú las NIIF 7 y 8 y las Interpretaciones CINIIF, de la 1 a la 14, con excepción de la CINIIF 3. Asimismo, se dejó sin efecto la aplicación de las NIC 14, 30 y 32 (en lo concerniente a revelación) Véase la nota anterior.