

Santiago of Chile, February 28, 2024.

Subject: Comments from the member countries of the FORUM OF GOVERNMENT ACCOUNTING OF LATIN AMERICA (FOCAL) to Exposure Draft 92.

Mr. Ian Carruthers
Chairman of the International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB)

Dear Mr. Ian Carruthers:

I extend my warmest regard and thanks to the IPSASB's continued support, especially Dr. Agustina Llambi, CPA, CA, Senior Manager of IPSAS, for the collaborated with FOCAL in presenting the technical session on Exposure ED 92.

In this regard, the FOCAL presidency submits the comments received from the General Comptroller of the Republic of Chile, the Nacional Accounting Office of Colombia, Ministry of Economy and Finance of Ecuador, Ministry of Finance of El Salvador, Ministry of Public Finance of Guatemala, Ministry of Economy and Finance of Panama, Ministry of Economy and Finance of Peru and General Directorate of Government Accounting of the Dominican Republic, for your consideration. With these actions, FOCAL continues to strengthen joint work with the IPSASB, contributing to the experience of each country in the application or regulations in Public Sector Accounting.

Sincerely,

**Maria Soledad
Frindt Rada**

c=CL, st=METROPOLITANA - REGION METROPOLITANA, l=Santiago, o=Contraloria General de la Republica, ou=Terminos de uso en www.esign-la.com/acuerdoterceros, title=Jefa Division de Contabilidad y Finanzas Publicas, cn=Maria Soledad Frindt Rada, email=mfrindtr@contraloria.cl
2025.02.27 09:24:05 -03'00'

María Soledad Frindt Rada

Head of the Accounting and Public Finance Division of
the Comptroller General of the Republic of Chile

CC.

Mauricio Gomez, General Accountant of the Nation, General Accounting Office of the Nation of Colombia, mgomez@contaduria.gov.co
Magdalena Vicuña Cevallos, Undersecretary of Governmental Accounting of the Ministry of Economy and Finance of Ecuador, mvicuna@finanzas.gob.ec
Joaquín Montano, General Director of Public Accounting, Ministry of Finance of El Salvador, joaquin.montano@mh.gob.sv
Clara Luz Hernández Santiago, Director of State Accounting, Ministry of Public Finance of Guatemala, clhernan@minfin.gob.gt
Aracelly Méndez, National Accounting Director, Ministry of Economy and Finance of Panama, amendez@mef.gob.pa
Oscar Nuñez del Arco Mendoza, General Director of Public Accounting of the Ministry of Economy and Finance of Peru, onunezdelarco@me.gob.pe
Rómulo Arias Moscat, General Director of Government Accounting of the General Directorate of Government Accounting of the Dominican Republic, Romulo.Arias@digecog.gob.do

IPSASB EXPOSURE DRAFT 92 TANGIBLE NATURAL RESOURCES

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
<p>Tema específico para comentario 1.</p> <p>Este Proyecto de Norma se aplica en términos generales a todos los recursos naturales tangibles que no están dentro del alcance de ninguna otra norma IPSAS existente (véanse los párrafos 3 y 4, BC8 y BC34). ¿Está de acuerdo con el alcance propuesto? Si no, ¿qué enfoque alternativo de alcance propondría y por qué?</p> <p>Como resultado del alcance propuesto, los recursos naturales tangibles conservados para su conservación son un ejemplo común de elementos que podrían quedar dentro del alcance de este Proyecto de exposición. ¿Qué otros elementos prevén que se contabilicen en este Proyecto de exposición?</p>	<p>CHILE</p>	<p>CHILE</p>
	<p>Si, pero se podría precisar más detalladamente la definición de recurso natural tangible. Y clarificar el alcance del párrafo 4 letra e). Dado que en nuestro análisis no fue posible vislumbrar un ejemplo de ello.</p> <p>Mas que prever surgen dudas si los siguientes elementos podrían estar dentro del alcance de esta norma: flora y fauna marina, lagos, ríos, bosques o parques urbanos y yacimiento minero sin explotación. Se considera importante que esta norma incluya explícitamente que abarque los recursos mineros del subsuelo, siempre que se pueda hacer una estimación razonable de su valor.</p>	<p>Yes, but the definition of tangible natural resources may be specified in more detail, as well as clarify the scope of paragraph 4, letter e). In our analysis it was not possible to distinguish an example of it.</p> <p>More than foreseeing, we have questions whether the following elements are within the scope: sea flora and fauna, lakes, rivers, forests, urban parks and mine sites without exploitation. It is considered important that this standard explicitly includes coverage of subsoil mineral resources, provided that a reasonable estimate of their value can be made.</p>
	<p>COLOMBIA</p>	<p>COLOMBIA</p>
	<p>No estamos de acuerdo con el alcance propuesto en el proyecto de norma por las razones expuestas en el numeral 1 de este documento. En su lugar, consideramos apropiado desarrollar a) una norma</p>	<p>We do not agree with the scope proposed in the Exposure Draft for the reasons set out in paragraph 1 of this document. Instead, we consider it appropriate to develop a) a stand-alone standard applicable to non-</p>

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
<p>Specific Matter form Comment 1.</p> <p>This Exposure Draft applies broadly to all tangible natural resources that are not within the scope of any other existing IPSAS standard (see paragraphs 3 and 4, BC8 and BC34). Do you agree with the proposed scope? If not, what alternative outreach approach would you propose and why?</p> <p>As a result of the proposed scope, tangible natural resources held for conservation are a common example of items that could fall within the scope of this Exposure Project. What other elements do you foresee being accounted for in this Exhibition Project?</p>	<p>independiente que sea aplicable a los recursos naturales no renovables y b) una norma de divulgaciones de sostenibilidad relacionadas con la biodiversidad, el agua y otros recursos naturales, en las que se informe sobre los servicios ecosistémicos que prestan y los programas de políticas públicas relacionados con estos.</p>	<p>renewable natural resources and b) a standard for sustainability disclosures related to biodiversity, water and other natural resources, reporting on the ecosystem services they provide and related public policy programmes.</p>
	<p>ECUADOR</p>	<p>ECUADOR</p>
	<p>Si parcialmente de acuerdo con el alcance propuesto. Se recomienda ampliar el alcance del concepto de conservación, dado que se debería explicar si es para no explotación definitiva o para reservas de explotación futura.</p> <p>Se deberían considerar todos los recursos naturales tangibles, inclusive aquellos que no sean para conservación.</p>	<p>Yes, we partially agree with the proposed scope. It is recommended to broaden the scope of the conservation concept, as it should be explained whether it is for definitive non-exploitation or for reserves for future exploitation.</p> <p>All tangible natural resources should be considered, including those that are not for conservation.</p>
	<p>EL SALVADOR</p>	<p>EL SALVADOR</p>
<p>No estamos de acuerdo con el alcance propuesto para el Proyecto de Norma 92, ya que consideramos que lo planteado por el IPSASB según párrafos 3 y 4 del ED 92, es demasiado general y que al tratarse de una norma residual podría dificultar su aplicación efectiva en las instituciones del sector público. Por lo que se sugiere que se</p>	<p>We do not agree with the scope proposed for Exposure Draft 92, as we consider that what is proposed by the IPSASB according to paragraphs 3 and 4 of ED 92 is too general and that, as it is a residual standard, it could make its effective application in public sector institutions difficult. Therefore, it is suggested that a more precise scope be</p>	

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
	<p>plantee un alcance más preciso que delimite exclusivamente a los recursos naturales tangibles que se orienten específicamente a este tipo de recursos, con el fin de garantizar una aplicación coherente y una mayor claridad en su implementación en cumplimiento de sus características particulares.</p>	<p>proposed that delimits exclusively to tangible natural resources that are specifically oriented to this type of resources, in order to guarantee a coherent application and greater clarity in its implementation in compliance with its particular characteristics.</p>
	GUATEMALA	GUATEMALA
	<p>El estado de Guatemala de acuerdo con sus políticas y programas tiene recursos naturales tangibles en conservación, sin embargo, no es posible indicar cuales podrían quedar dentro del alcance de este proyecto, derivado que el País aún se encuentra en el proceso de clasificación de activos, conforme a la implementación de las NICSP.</p>	<p>The Guatemala's State, in accordance with its policies and standards has tangible natural resources held for conservation, however, it is not possible to indicate which may fit within the scope of this project as the country is in the assets' classification process, in accordance with the implementation of IPSAS.</p>
	PANAMÁ	PANAMÁ
<p>El alcance propuesto parece apropiado, ya que establece claramente los límites de aplicación de la norma para los recursos naturales tangibles y respeta el principio de evitar la duplicación de orientación con normas existentes. Al mismo tiempo, el enfoque permite la inclusión de una variedad de recursos que no se alinean con</p>	<p>The proposed scope seem appropriate, since the limits in the standard's application are clearly established and respects the principle of avoiding the guidance duplication with existing rules. At the same time, this approach allows to include the variety of resources that are not aligned with specific standards, such as</p>	

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
	<p>otras normas específicas, como aquellos conservados para fines ambientales o científicos. Este enfoque residual asegura que los recursos naturales tangibles reciban la atención contable adecuada sin interferir con las normas ya establecidas para activos más convencionales.</p>	<p>those held for environmental or scientific purposes. This residual approach ensures that the tangible natural resources receive the adequate accounting attention without interfering with the rules established for more conventional assets.</p>
	<p>PERÚ</p>	<p>PERÚ</p>
	<p>Sí estamos de acuerdo, sin embargo, la guía de aplicación 7 (AG7) resulta confusa cuando luego de indicar la posibilidad de tratar los recursos naturales tangibles que se mantienen para la conservación bajo la NICSP 45, señala que dichos recursos naturales tangibles están dentro del ámbito de aplicación de este proyecto de Norma; esto resultaría incorrecto para fines de delimitar el alcance de forma clara.</p> <p>Consideramos que el numeral (a) del párrafo 3 del proyecto de Norma ED92, es claro y suficiente para exceptuar la aplicación de este proyecto de Norma.</p> <p>Se recomienda eliminar de la AG7:</p>	<p>We do agree, however, Application Guidance 7 (AG7) is confusing when after indicating the possibility of treating tangible natural resources held for conservation under IPSAS 45, it states that such tangible natural resources are within the scope of this Exposure Draft; this would be incorrect for the purpose of clearly delineating the scope.</p> <p>We consider that paragraph 3(a) of Exposure Draft Standard ED92 is clear and sufficient to exempt the application of this Exposure Draft.</p> <p>It is recommended to delete from GA7: (...)' <i>Such tangible natural resources are within the scope of this [draft] Standard.</i>'</p>

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
	<p>(...) <i>“Dichos recursos naturales tangibles están dentro del ámbito de aplicación de este [proyecto] de Norma.”</i></p> <p>Asimismo, eliminar los ejemplos concordantes con la disposición anterior.</p> <p>Consideramos muy importante que se revise nuevamente la pertinencia de reconocer como activos los recursos naturales del subsuelo, como los yacimientos mineros, de petróleo y gas. En la práctica, en los países de América, muchos de estos yacimientos son concesionados para que sean explotados por una empresa privada, quien luego retribuye al Estado a través de regalías e impuestos. La oportunidad del reconocimiento puede darse al momento que se formaliza el contrato de concesión o desde que inicia la etapa de producción. El cálculo fiable de la medición se puede ir actualizando con información estadística que la empresa privada pueda proporcionar sobre las reservas probadas. La depreciación podría estar sujeta a la estimación de la vida del yacimiento sobre</p>	<p>In the same manner, eliminate the examples agreeing with the previous statement.</p> <p>We consider it very important that the relevance of recognising subsoil natural resources, such as mining, oil and gas deposits, as assets be re-examined. In practice, in the countries of the Americas, many of these deposits are concessioned for exploitation by a private company, which then pays the state through royalties and taxes. The timing of recognition can occur at the time the concession contract is formalized or as soon as the production stage begins. The reliable calculation of the measurement can be updated with statistical information that the private company can provide on proven reserves. Depreciation could be subject to the estimated life of the field based on annual production and the method could be units produced.</p> <p>Also, considering the definition of natural resource contained in paragraph 6 of Exposure Draft ED92, it could be</p>

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
	<p>la base de la producción anual y el método podría ser unidades producidas.</p> <p>Asimismo, considerando la definición de recurso natural contenida en el párrafo 6 del proyecto de Norma ED92, podría entenderse que la atmósfera es un recurso natural tangible, en el sentido de que este recurso puede percibirse y tiene sustancia física. En ese sentido, consideramos de mucha dificultad para una entidad, sea de nivel agregada o desagregada, realizar una medición de este tipo de recursos naturales e incluso el cumplimiento de revelaciones.</p>	<p>understood that the atmosphere is a tangible natural resource, in the sense that this resource can be perceived and has physical substance. In that sense, we consider it very difficult for an entity, whether at an aggregate or disaggregated level, to measure this type of natural resource and even to comply with disclosures.</p>
	REPÚBLICA DOMINICANA	REPÚBLICA DOMINICANA
	<p>Sí, estamos de acuerdo con el alcance propuesto. Consideramos que la aplicación de esta norma a los recursos naturales tangibles que no están cubiertos por otras normas IPSAS existentes es adecuada, ya que permite una regulación más clara y consistente en la gestión y contabilización de estos recursos. Además, el enfoque propuesto para incluir aquellos recursos naturales conservados para su preservación, como las áreas protegidas o los ecosistemas, es pertinente y relevante.</p>	<p>We do agree with the proposed scope. We consider that the application of this rule to tangible natural resources that are not covered by other existing IPSAS rules is adequate, as it allows a more clear regulation and consistent with the management and accounting of these resources. In addition, the proposed approach for including those natural resources held for conservation, such as protected areas and ecosystems, is appropriate and relevant.</p>

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
<p>Tema específico para comentario 2.</p> <p>Este Proyecto de Exposición define un recurso natural como un elemento que se encuentra en la naturaleza y que incorpora potencial de servicio, la capacidad de generar beneficios económicos, o ambos, y un recurso natural tangible como un recurso natural con sustancia física.</p> <p>¿Está usted de acuerdo con las definiciones propuestas? Si no, ¿por qué?</p> <p>Specific Matter form Comment 2.</p>	<p>CHILE</p>	<p>CHILE</p>
	<p>Tal como se menciona anteriormente, sería apropiado poder precisar la definición y proporcionar ejemplos de ello.</p>	<p>As it was previously mentioned, it would be appropriate to specify the definition and provide examples.</p>
	<p>COLOMBIA</p>	<p>COLOMBIA</p>
	<p>No estamos de acuerdo con la definición propuesta.</p> <p>El beneficio económico y el potencial de servicio no fluye solo para una entidad específica sino para una colectividad más amplia e incluso para generaciones futuras. Por ejemplo, el potencial de servicio de la selva amazónica genera beneficios que desbordan los intereses económicos de una entidad en particular. El beneficio, de hecho, aplica para todo el planeta.</p>	<p>We do not agree with the proposed definition.</p> <p>The economic benefit and service potential does not flow only to a specific entity but to a wider community and even to future generations. For example, the service potential of the Amazon rainforest generates benefits that go beyond the economic interests of a particular entity. The benefit, in fact, applies to the entire planet.</p>

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
<p>This Exposure Project defines a natural resource as an element found in nature that incorporates service potential, the ability to generate economic benefits, or both, and a tangible natural resource as a natural resource with physical substance.</p> <p>Do you agree with the proposed definitions? If not, why?</p>	<p>Lo anterior, lo respalda el ejemplo del AG5, que establece “un gobierno o una entidad del sector público podría tener como objetivo mantener el estado actual de un recurso natural tangible para el beneficio de sus ciudadanos y las generaciones futuras. La conservación del recurso natural tangible permitiría lograr este objetivo”.</p> <p>Por lo anterior, una norma de divulgaciones relacionadas con la sostenibilidad podría proporcionar principios para que una entidad revele la forma como el potencial de servicio o el beneficio económico de los recursos naturales tangibles genere un impacto en la dimensión económica, social y ambiental de la sostenibilidad.</p>	<p>This is supported by the example of AG5, which states ‘a government or public sector entity could aim to maintain the current state of a tangible natural resource for the benefit of its citizens and future generations. The conservation of the tangible natural resource would achieve this goal’.</p> <p>Therefore, a sustainability-related disclosure standard could provide principles for an entity to disclose how the service potential or economic benefit of tangible natural resources impacts the economic, social and environmental dimensions of sustainability.</p>
	ECUADOR	ECUADOR
	<p>Si estamos de acuerdo con las definiciones propuestas en esta Norma.</p>	<p>We do agree with the proposed definitions in this Standard.</p>
	EL SALVADOR	EL SALVADOR
<p>No estamos de acuerdo con la definición planteada en el párrafo 6 del ED 92, se considera una definición demasiado general y que al tratarse de una norma</p>	<p>We do not agree with the definition set out in paragraph 6 of ED 92, as it is considered too general and, being a residual rule, it could hinder its effective application in</p>	

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
	<p>residual podría dificultar su aplicación efectiva en las instituciones del sector público. Por lo que se sugiere que se plantee una definición más precisa que delimite exclusivamente a los recursos naturales tangibles que se orienten específicamente a este tipo de recursos, con el fin de garantizar una aplicación coherente y una mayor claridad en su implementación en cumplimiento de sus características particulares.</p>	<p>public sector institutions. Therefore, it is suggested that a more precise definition be proposed that delimits exclusively to tangible natural resources that are specifically oriented to this type of resources, in order to guarantee a coherent application and greater clarity in its implementation in compliance with its particular characteristics.</p>
	GUATEMALA	GUATEMALA
	Si.	Yes.
	PANAMÁ	PANAMÁ
	Sí, estamos de acuerdo.	Yes, we agree.
	PERÚ	PERÚ
<p>Parcialmente, consideramos que la definición de recurso natural tangible es muy amplia, incluso con la información adicional que dispone la AG8 y AG9. Si bien, el proyecto de Norma ED92 dispone de 3 criterios para el reconocimiento de recursos naturales tangibles, con los cuales se restringiría la contabilización de gran parte de estos recursos, las entidades</p>	<p>We partially agree. We consider that the definition of a tangible natural resource is very wide, even with the additional information displayed in AG8 and AG9. Even though the Exposure Draft ED 92 provides three criteria for the recognition of tangible natural resources, which it would restrict the accounting of the majority of these resources, the entities are not exempt of</p>	

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
	no escaparían de cumplir los requerimientos de revelación (párrafo 55 al 57), lo cual significaría un esfuerzo desproporcionado respecto del beneficio que proporcionaría dicha información.	complying with the disclosures' requirements (paragraphs 55-57), which it would mean a disproportionate effort regarding the benefit that such information would provide.
	REPÚBLICA DOMINICANA	REPÚBLICA DOMINICANA
	Sí, estamos de acuerdo con las definiciones propuestas. Ambas definiciones proporcionan una base sólida para la aplicación efectiva de esta norma.	We do agree with the proposed definitions. Both definitions provide a solid basis for the effective application of this rule.

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
<p>Tema específico para comentario 3.</p> <p>Este Proyecto de Norma incluye una presunción refutable de que los recursos naturales tangibles reconocidos dentro del alcance de esta Norma [borrador] tienen una vida útil indefinida sobre la base de que generalmente no se utilizan ni se consumen de la misma manera que los activos tangibles dentro del alcance de otras NICSP. Por lo tanto, estos recursos naturales tangibles no se deprecian.</p> <p>Specific Matter form Comment 3.</p> <p>This Exposure Draft includes a rebuttable presumption that tangible natural resources recognized within the scope of this Standard [draft] have an indefinite useful life on the basis that they are not generally used or consumed in the same manner as tangible assets within the scope of other IPSASs. Therefore, these tangible natural resources do not depreciate.</p>	CHILE	CHILE
	<p>Si, de acuerdo. Sin perjuicio, de considerar que sería favorable añadir más elementos que ayuden al análisis de la vida útil. (Por ejemplo, los bosques nativos).</p>	<p>Yes, we agree. Notwithstanding to consider that it would be beneficial to add more elements that may help the analysis of useful life (for example, natural forests)</p>
	COLOMBIA	COLOMBIA
	<p>No estamos de acuerdo con la presunción refutable ni con la posibilidad de que se use el concepto de depreciación en los recursos naturales tangibles por las razones expuestas en el numeral 2.2.2.</p>	<p>We do not agree with the rebuttable presumption nor with the possibility of using the depreciation concept in tangible natural resources by the reasons stated in section 2.2.2</p>
	ECUADOR	ECUADOR
	<p>Se debe considerar que para la definición de la vida útil finita o indefinida del recurso natural tangible, se requiere de criterios técnicos de las entidades que tienen a cargo este tipo de bienes.</p>	<p>It should be considered that for the definition of definite or indefinite of the tangible natural resource, it is requested to have technical criteria from the entities that are in charge of these types of assets.</p>
	EL SALVADOR	EL SALVADOR
<p>Si estamos de acuerdo con propuesta de presunción del IPSASB planteada en el párrafo 23. Esta decisión se justifica por la naturaleza y características particulares de estos recursos, así como por las condiciones en las que se encuentran, lo que implica que su vida útil puede ser extremadamente prolongada e incluso indefinida, imposibilitando estimar</p>	<p>We agree with the presumption proposal of IPSASB set out in paragraph 23. This decision is justified by the nature and particular characteristics of these resources, as well as by the conditions therein, which implies that their useful life may be extremely prolonged and even indefinite, thus hindering the accurate</p>	

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
	<p>con certeza su periodo de duración y dificultando así la determinación de un valor preciso para cada uno de ellos. No obstante, si bien estos recursos no son depreciables, si pueden agotarse; por consiguiente, debería establecerse un criterio para medir su agotamiento.</p>	<p>estimation of their lasting period and the determination of an accurate value for each of them. However, despite these resources are not depreciable they can deplete, therefore a depreciation criteria should be established.</p>
	GUATEMALA	GUATEMALA
	Si.	Yes.
	PANAMÁ	PANAMÁ
	<p>Si bien la presunción de vida útil indefinida tiene sentido para la mayoría de los recursos naturales tangibles, creo que es fundamental que las entidades cuenten con la posibilidad de hacer ajustes a esta presunción según las circunstancias particulares de los recursos que gestionan. Esto permitirá que la norma se aplique de manera flexible y precisa en función de las características específicas de cada recurso natural tangible.</p>	<p>While the presumption of indefinite useful life makes sense for most tangible natural resources, we believe it is essential that entities have the ability to make adjustments to this presumption according to the particular circumstances of the resources they manage. This will allow the standard to be applied flexibly and precisely according to the specific characteristics of each tangible natural resource.</p>
	PERÚ	PERÚ
<p>Sí estamos de acuerdo, con que dicha presunción sea calificada como refutable;</p>	<p>We do agree that this presumption should be qualified as rebuttable; however, we consider it unnecessary to make this mention, when previously the Exposure</p>	

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
	<p>no obstante, consideramos innecesario realizar esta mención, cuando previamente el proyecto de Norma ED 92 deja a evaluación de la entidad, de forma clara, la calificación de finita o indefinida, según lo indica el párrafo .23 “Una entidad evaluará si la vida útil de un recurso natural tangible reconocido es finita o indefinida, y si es finita, la duración de esa vida útil”. Entendemos esta posibilidad como válida, en el contexto de que cada entidad analice todos los factores pertinentes de su entorno biofísico y a partir de ello estime una vida útil, en ese sentido, varias entidades podrían tener una estimación particular de la vida útil de un mismo recurso natural tangible.</p>	<p>Draft ED 92 clearly leaves the qualification of finite or indefinite to the entity's assessment, as stated in paragraph .23 ‘An entity shall assess whether the useful life of a recognized tangible natural resource is finite or indefinite, and if finite, the duration of that useful life’. We understand this possibility as valid in the context of each entity analysing all relevant factors in its biophysical environment and from that estimating a useful life, in that sense, several entities could have a particular estimate of the useful life of the same tangible natural resource.</p>
	REPÚBLICA DOMINICANA	REPÚBLICA DOMINICANA

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
	<p>Sí, estamos de acuerdo.</p> <p>Cabe señalar que, en los casos en que los recursos naturales tangibles con una vida útil finita sean sujetos a una reducción de su valor, como se establece en el párrafo 24 del borrador de esta norma, consideramos que el término más adecuado sería "agotamiento", en lugar de "depreciación". Esto se debe a que el recurso natural solo puede ser extraído mientras esté disponible, lo que hace más apropiado referirse a este proceso como agotamiento, dado que no se trata de una pérdida gradual de valor, sino de la extracción y disminución de un recurso finito.</p>	<p>Yes, we agree.</p> <p>It should be noted that in cases where tangible natural resources with a finite useful life are subject to a reduction in value, as set out in paragraph 24 of the Exposure Draft, we consider that the more appropriate term would be ‘depletion’ rather than ‘depreciation’. This is because the natural resource can only be extracted for as long as it is available, which makes it more appropriate to refer to this process as depletion, given that it is not a gradual loss of value, but the extraction and diminution of a finite resource.</p>

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
<p>Tema específico para comentario 4.</p> <p>Como se explica en el párrafo FC31, este Proyecto de Exposición exime a una entidad de revelar cierta información que pueda conducir a una mayor degradación de recursos naturales tangibles que sean raros o estén en peligro.</p> <p>¿Está de acuerdo con la exención de divulgación propuesta? Si no, ¿por qué?</p> <p>Specific Matter form Comment 4.</p> <p>As explained in paragraph BC31, this Exposure Bill exempts an entity from disclosing certain information that could lead to further degradation of tangible natural resources that are rare or endangered.</p> <p>Do you agree with the proposed disclosure exemption? If not, why?</p>	CHILE	CHILE
	<p>Si, de acuerdo. Sin perjuicio, de considerar que sería favorable añadir más elementos que ayuden al análisis de la vida útil. (Por ejemplo, los bosques nativos).</p>	<p>Yes, we agree. Notwithstanding, it would be favourable to add more elements to help the analysis of the useful life (e.g. native forests).</p>
	COLOMBIA	COLOMBIA
	<p>Sugerimos que algunas de las revelaciones de este proyecto de norma se evalúen para ser incluidas en un proyecto de norma de divulgaciones relacionadas con la sostenibilidad. Especialmente, las que establecen que para los recursos naturales tangibles se deberá revelar una descripción del recurso que incluya aspectos como información sobre la ubicación y cantidad. Ello, considerando que, en casos excepcionales, divulgar esta información podría colocar ciertos recursos naturales tangibles raros o en extinción en peligro o degradación. Por lo cual, la norma de divulgaciones relacionadas con la sostenibilidad podría indicar que, en estos casos, la entidad debería revelar la naturaleza general del recurso natural tangible, junto con el hecho de que cierta</p>	<p>We suggest that some of the disclosures in this exposure draft be evaluated for inclusion in an exposure draft on sustainability-related disclosures. In particular, those that state that for tangible natural resources a description of the resource should be disclosed, including aspects such as location and quantity information. This, considering that, in exceptional cases, disclosing this information could place certain rare or endangered tangible natural resources in danger or degradation. Therefore, the standard for sustainability-related disclosures could indicate that, in these cases, the entity should disclose the general nature of the tangible natural resource, along with the fact that certain information has not been disclosed and the reason why it has not been disclosed.</p>

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
	información no se ha divulgado y la razón por la cual no se ha divulgado.	
	ECUADOR	ECUADOR
	Sí, de acuerdo porque existe información de recursos naturales, que no se podrían divulgar o revelar.	Yes, we do agree as there is information on natural resources that could not be possible to disclose or reveal.
	EL SALVADOR	EL SALVADOR
	Sí, estamos de acuerdo con la decisión de eximir a las entidades que presenten información acerca de los recursos naturales tangibles, la obligación de revelar cierta información que podría contribuir a una mayor degradación de los recursos en peligro de extinción, mantenidos bajo su custodia. El objetivo principal de este Proyecto de Norma debe centrarse en la preservación de dichos recursos, los cuales debido a su naturaleza limitada y al riesgo de agotamiento por el uso insostenible, pueden generar consecuencias ambientales aún más graves que las problemáticas actuales. La restricción en la divulgación de esta información busca prevenir su explotación excesiva y proteger su integridad a largo plazo.	Yes, we agree with the decision to exempt entities reporting on tangible natural resources from the obligation to disclose certain information that could contribute to further degradation of endangered resources held in their custody. The main objective of this Exposure Draft should focus on the preservation of such resources, which due to their limited nature and risk of depletion through unsustainable use, may generate even more serious environmental consequences than the current problems. The restriction on the disclosure of this information seeks to prevent their over-exploitation and to protect their long-term integrity.

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
	GUATEMALA	GUATEMALA
	Sí.	Yes.
	PANAMÁ	PANAMÁ
	Sí, estamos de acuerdo.	Yes, we agree.
	PERÚ	PERÚ
	Sí estamos de acuerdo, no obstante, podría ser más enfática, a fin de que dicha exención sea aplicada sólo en situaciones extremadamente raras, de manera que no se ponga en riesgo el objetivo de reportar información relevante sobre estos recursos. Una disposición similar se encuentra en el párrafo 109 de la NICSP 19 Provisiones, pasivos y activos contingentes, donde se marca con mayor énfasis la aplicación de esta exención.	Yes, we agree. However, it may be more emphatic, thus such exemption be applied only in extremely rare situations for avoiding putting at risk the aim to report relevant information about these resources. A similar provision is found in paragraph 109 of IPSAS 19: Provisions, contingent liabilities and contingent assets, where the application of this exemption is greatly emphasized.
	REPÚBLICA DOMINICANA	REPÚBLICA DOMINICANA
Sí, estamos de acuerdo con la exención propuesta, ya que consideramos que proteger la información sensible sobre recursos naturales raros o en peligro es fundamental para evitar su degradación adicional. La divulgación de ciertos detalles podría poner en riesgo estos recursos, por lo que esta medida busca	Yes, we agree with the proposed exemption, as we believe that protecting sensitive information on rare or endangered natural resources is essential to prevent their further degradation. Disclosure of certain details could put these resources at risk, so this measure seeks to balance financial	

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
	equilibrar la transparencia financiera con la protección del medio ambiente.	transparency with environmental protection.
SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
<p>Tema específico para comentario 5.</p> <p>Este Proyecto de Norma incluye referencias cruzadas a la orientación de la Norma 45 de las NICSP sobre la determinación del costo en una transacción de intercambio y los requisitos de revelación para el valor actual. Esta orientación se incorporó por referencia cruzada ya que se espera que la adquisición de recursos naturales tangibles sea poco frecuente en el sector público y existe familiaridad con los principios sobre la determinación del costo, que son consistentes con los que se encuentran en la Norma 45 de las NICSP.</p> <p>¿Está usted de acuerdo en que estas referencias cruzadas son suficientemente claras? Si no es así, ¿cómo se deberían</p>	CHILE	CHILE
	No son suficientemente claras. Se podría agregar un párrafo que incluya el contexto de la referencia, pero que añada la aplicación de esta valorización.	These are not clear enough. It may be added a paragraph that includes the reference context, but that adds the application of this valuation.
	COLOMBIA	COLOMBIA
	No estamos de acuerdo con las referencias cruzadas a la NICSP 45. No todos los criterios para la determinación del costo contenidos en la NICSP 45 le son aplicables a los recursos naturales tangibles, por ejemplo, desmantelamientos, instalación, montaje y costos de comprobación. En términos generales, no queda claro cómo se interpreta la expresión “Todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia”. Respecto a las revelaciones relacionadas con el valor actual, se considera que no son	We do not agree with the cross-references to IPSAS 45. Not all of the cost measurement criteria in IPSAS 45 are applicable to tangible natural resources, e.g. dismantling, installation, assembly and testing costs. In general terms, it is unclear how to interpret the expression ‘All costs directly attributable to bringing the asset to the location and condition necessary for it to be capable of operating in the manner intended by management’. With respect to the disclosures related to present value, it is considered that they are not applicable as the measurement of tangible natural resources is impracticable,

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
<p>incorporar las orientaciones anteriores en la Norma Final?</p> <p>Specific Matter form Comment 5.</p> <p>This Exposure Draft includes cross-references to IPSAS 45 guidance on the determination of cost in an exchange transaction and the disclosure requirements for present value. This guidance has been incorporated by cross-referencing as the acquisition of tangible natural resources is expected to be rare in the public sector and there is familiarity with costing principles, which are consistent with those found in IPSAS Standard 45.</p> <p>Do you agree that these cross-references are clear enough? If not, how should the above guidance be incorporated into the final rule?</p>	<p>aplicables dado que la medición de los recursos naturales tangibles es impracticable, conforme a lo expuesto en el numeral 2.2.1. de estos comentarios.</p>	<p>as discussed in paragraph 2.2.1. of these comments.</p>
	<p>ECUADOR</p>	<p>ECUADOR</p>
	<p>Si, de acuerdo.</p>	<p>Yes, we agree.</p>
	<p>EL SALVADOR</p>	<p>EL SALVADOR</p>
	<p>Sí, estamos de acuerdo con las referencias cruzadas respecto a la determinación del costo conforme a lo establecido en los párrafos del 14 al 22 de la NICSP 45 y los requisitos de divulgación relativos al valor actual según párrafos 80 al 84 de la referida Norma, son claras y proporcionarán a las instituciones que adquieran recursos naturales tangibles mediante una transacción con contraprestación contar con los criterios de medición del costo del activo, así como aquellos que no deben ser incluidos en el importe en libros de los mismos. Además, estas referencias permitirán que se divulgue la información necesaria para que los usuarios de los estados financieros comprendan las bases, las técnicas de medición y los insumos</p>	<p>Yes, we agree that the cross-references to the determination of cost in accordance with paragraphs 14-22 of IPSAS 45 and the disclosure requirements relating to present value in accordance with paragraphs 80-84 of IPSAS 45 are clear and will provide institutions acquiring tangible natural resources through a consideration transaction with the criteria for measuring the cost of the asset, as well as those that should not be included in the carrying amount of the asset. In addition, these references will provide the disclosures necessary for users of financial statements to understand the basis, measurement techniques and inputs used in developing measurements related to the present value model when it is adopted as the accounting</p>

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
	<p>utilizados en el desarrollo de las mediciones relacionadas con el modelo de valor actual, cuando se adopte como política contable para la medición posterior de los recursos naturales tangibles.</p>	<p>policy for the subsequent measurement of tangible natural resources.</p>
	GUATEMALA	GUATEMALA
	<p>Sí, sin embargo, es importante incorporar ejemplos, que amplíen la aplicación de este proyecto conforme a la NICSP 45.</p>	<p>Yes, however, it is important to add examples that widen the application of this Standard in accordance with IPSAS 45.</p>
	PANAMÁ	PANAMÁ
	<p>Tiene una base sólida, Pero. para que las referencias cruzadas sean más claras y fáciles de entender, proponemos que la Norma Final incluya un glosario o un apéndice que resuma los puntos principales de la NICSP 45 relacionados con los recursos naturales tangibles. Esto permitiría a quienes elaboran informes acceder a la información necesaria sin tener que leer toda la norma. También sería útil que la Norma Final ofreciera ejemplos de cómo presentar información específica, como las revaluaciones y las pérdidas por</p>	<p>It has a solid basis. However, to make cross-referencing clearer and easier to understand, we propose that the Final Standard should include a glossary or appendix summarising the main points of IPSAS 45 related to tangible natural resources. This would enable preparers to access the necessary information without having to read the entire standard. It would also be useful for the Final Standard to provide examples of how to present specific information, such as revaluations and impairment losses, in the case of tangible natural resources.</p>

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
	deterioro, en el caso de los recursos naturales tangibles.	
	PERÚ	PERÚ
	No estamos de acuerdo, podría añadirse referencias de la ED 92 en cuanto al tratamiento para la medición, como por ejemplo, referir en el Título del párrafo 18 “Modelo del Valor Actual (véanse los párrafos GA20 y GA23 de la IPSAS 45).	We do not agree, references to ED 92 on the measurement treatment may be added, for example, refer the title of paragraph 18 “Current Value Model (see paragraphs GA20 and GA23 of IPSAS 45).
	REPÚBLICA DOMINICANA	REPÚBLICA DOMINICANA
Sí, estamos de acuerdo. Las referencias cruzadas a la Norma 45 de las NICSP proporcionan una base sólida y coherente para la determinación del costo y los requisitos de revelación, y creemos que son suficientemente claras para garantizar su aplicación adecuada. La familiaridad con los principios de la Norma 45 en el sector público facilita su comprensión y facilita la implementación del Proyecto de Norma.	Yes, we agree. The cross-references to IPSAS 45 provide a sound and consistent basis for the determination of cost and disclosure requirements, and we believe that they are sufficiently clear to ensure their proper application. Familiarity with the principles of Standard 45 in the public sector makes it easier to understand and facilitates the implementation of the Exposure Draft.	

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
<p>Tema específico para comentario 6.</p> <p>Este Proyecto de Exposición permite la aplicación de sus requisitos sobre una base retrospectiva modificada, reconociendo los recursos naturales tangibles que cumplen los criterios de reconocimiento en la fecha de aplicación inicial de la Norma [proyecto] a su costo estimado, o sobre una base retrospectiva completa de conformidad con la NICSP 3. Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores.</p> <p>¿Está usted de acuerdo en que la opción de aplicar las orientaciones propuestas de forma retrospectiva modificada dará como resultado información útil? Si no es así, ¿por qué no?</p>	CHILE	CHILE
	<p>Si proporcionase información útil sobre el impacto de la implementación de la norma en las entidades del sector público. Sin embargo, se podría establecer en el caso que sea impracticable se pudiera aplicar prospectivamente.</p>	<p>If it provided useful information on the impact of the implementation of the standard in public sector entities. However, it could be established in the case it is impracticable and may be applied prospectively,</p>
	COLOMBIA	COLOMBIA
	<p>No estamos de acuerdo con el proyecto de norma por las razones expuestas en la parte inicial del documento.</p> <p>Adicionalmente, en la transición indica que el reconocimiento de los activos afectará el “saldo de apertura del superávit o déficit acumulado (u otro componente de los <u>activos netos/ patrimonio, según corresponda</u>) del período anual sobre el que se informa que incluye la fecha de aplicación inicial” (subrayado fuera de texto). No es clara qué otra partida de los activos netos/patrimonio podría verse</p>	<p>We do not agree with the Exposure Draft for the reasons set out in the opening part of the document.</p> <p>In addition, the transition indicates that the recognition of the assets will affect the ‘opening balance of accumulated surplus or deficit (or other component of net assets/equity, as appropriate) for the annual reporting period that includes the date of initial application’ (emphasis added). It is not clear what other item of net assets/equity might be affected and what</p>

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
<p>Specific Matter form Comment 6.</p> <p>This Exposure Draft allows the application of its requirements on a modified retrospective basis, recognizing tangible natural resources that meet the recognition criteria on the date of initial application of the Standard [draft] at their estimated cost, or on a full retrospective basis in accordance with IPSAS 3. Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors.</p> <p>Do you agree that the option of applying the proposed guidance on a modified retrospective basis will result in useful information? If not, why not?</p>	afectada y cuál sería el criterio para definir la partida a afectar.	would be the criteria for defining the item to be affected.
	ECUADOR	ECUADOR
	Sí, de acuerdo.	Yes, we agree.
	EL SALVADOR	EL SALVADOR
	Sí, estamos de acuerdo con lo establecido en el literal b) del párrafo 60 del ED 92 respecto a la opción de aplicar un enfoque retrospectivo modificado; siempre y cuando, este criterio este orientado al reconocimiento inicial de los recursos naturales tangibles como se expresa en la Base de Conclusión BC32.	Yes, we agree with paragraph 60(b) of ED 92 regarding the option to apply a modified retrospective approach; provided, however, that this approach is oriented towards the initial recognition of tangible natural resources as expressed in Basis for Conclusion BC32.
	GUATEMALA	GUATEMALA
	Si.	Yes.
	PANAMÁ	PANAMÁ
Estamos acuerdo en que permitir la aplicación retrospectiva modificada puede ser una opción útil y pragmática para garantizar que las entidades del sector público no enfrenten barreras excesivas al adoptar los nuevos principios contables. Sin embargo, para que esta opción resulte en información útil, debe haber un equilibrio entre la simplicidad en la	We agree that allowing modified retrospective application may be a useful and pragmatic option to ensure that public sector entities do not face excessive barriers in adopting the new accounting principles. However, for this option to result in useful information, there must be a balance between simplicity of adoption and reliability of data. The option to recognize	

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
	<p>adopción y la fiabilidad de los datos. La opción de reconocer los recursos naturales a su costo estimado debe ir acompañada de una clarificación adecuada sobre cómo se determinan esos costos y sobre los posibles riesgos de distorsión de la información. Además, la posibilidad de optar por la base retrospectiva completa debería ser contemplada solo cuando los datos históricos sean verificables y suficientes para garantizar la calidad de la información financiera.</p>	<p>natural resources at estimated cost needs to be accompanied by adequate clarification on how these costs are determined and on the potential risks of distorting information. Furthermore, the option to opt for the full retrospective basis should be contemplated only when historical data are verifiable and sufficient to ensure the quality of financial reporting.</p>
	<p>PERÚ</p>	<p>PERÚ</p>
	<p>Sí estamos de acuerdo, en que las entidades tengan la opción de aplicar para la implementación de esta norma, una base retrospectiva modificada (aplicación a partir de la fecha de implementación) que brindará información útil sobre el recurso natural tangible que mantiene bajo su control y medición actual; tomando en cuenta que contabilizar el método retrospectivo de la NICSP 3 (que incluye hechos o transacciones anteriores a la fecha inicial de implementación), podría generar un mayor costo que el beneficio</p>	<p>We do agree that entities have the option to apply a modified retrospective basis (application from the date of implementation) for the implementation of this standard, which will provide useful information about the tangible natural resource under its control and current measurement, taking into account that accounting for the retrospective method of IPSAS 3 (which includes events or transactions prior to the initial date of implementation) could generate a higher</p>

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
	que se pueda obtener del mismo.	cost than the benefit that can be obtained from it.
	REPÚBLICA DOMINICANA	REPÚBLICA DOMINICANA
	Sí, estamos de acuerdo. Consideramos que la opción de aplicar las orientaciones de forma retrospectiva modificada proporcionará información útil, ya que permite un enfoque flexible y práctico para el reconocimiento de los recursos naturales tangibles, alineado con los criterios de la Norma y facilitando una transición efectiva sin comprometer la utilidad de la información financiera.	Yes, we agree. We consider that the option to apply the guidance retrospectively on a modified retrospective basis will provide useful information as it allows for a flexible and practical approach to the recognition of tangible natural resources, aligned with the criteria of the Standard and facilitating an effective transition without compromising the usefulness of the financial information.

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
Tema específico para comentario 7. El IPSASB propone modificar la descripción de "activo patrimonial" en la IPSAS 45 para que los activos patrimoniales que también	CHILE	CHILE
	Si de acuerdo.	Yes, we agree.
	COLOMBIA	COLOMBIA

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
<p>sean recursos naturales tangibles se contabilicen dentro del alcance de esta Norma [borrador].</p> <p>¿Está usted de acuerdo con la enmienda propuesta? Si no, ¿por qué?</p> <p>Specific Matter form Comment 7.</p> <p>The IPSASB proposes to modify the description of “equity asset” in IPSAS 45 so that heritage assets that are also tangible natural resources are accounted for within the scope of this Standard [draft].</p> <p>Do you agree with the proposed amendment? If not, why?</p>	<p>Con la modificación propuesta a la NICSP 45, no sería claro el alcance de cada norma dado que la NICSP 45 excluiría a los recursos naturales tangibles y el proyecto de norma manifiesta que en esta categoría se reconocen los que estén por fuera del alcance de otras NICSP.</p>	<p>With the proposed amendment to IPSAS 45, the scope of each standard would be unclear as IPSAS 45 would exclude tangible natural resources and the exposure draft states that tangible natural resources outside the scope of other IPSASs are recognized in this category.</p>
	ECUADOR	ECUADOR
	Si, de acuerdo.	Yes, we agree.
	EL SALVADOR	EL SALVADOR
	Si estamos de acuerdo con incorporar una modificación a la descripción de “Activo Patrimonial” conforme a la GA 2 de la NICSP 45, en consideración a las características de estos bienes y a la intención que tiene cada jurisdicción de conservarlos durante largos periodos y preservarlos para el beneficio de las generaciones presentes y futuras.	Yes, we agree to incorporate a modification to the description of ‘Heritage Asset’ in accordance with AG 2 of IPSAS 45, in consideration of the characteristics of these assets and the intention of each jurisdiction to conserve them for long periods and preserve them for the benefit of present and future generations.
	GUATEMALA	GUATEMALA
	Si.	Yes.
	PANAMÁ	PANAMÁ
Estamos de acuerdo con la enmienda propuesta, ya que la clasificación de los recursos naturales tangibles dentro de los activos patrimoniales puede ofrecer	We agree with the proposed amendment, as the classification of tangible natural resources within heritage assets can provide consistency in accounting terms	

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
	<p>coherencia en términos contables y facilitar la correcta gestión de estos recursos dentro del sector público.</p>	<p>and facilitate the proper management of these resources within the public sector.</p>
	<p>PERÚ</p>	<p>PERÚ</p>
	<p>No estamos de acuerdo, porque en la definición de bien patrimonial de la NICSP 45 señala que: <i>“Algunos bienes, plantas y equipos se describen como bienes patrimoniales debido a su rareza y/o importancia en relación, pero no limitada, a sus características arqueológicas, arquitectónicas, agrícolas, artísticas, culturales, ambientales, históricas, naturales, científicas o tecnológicas. Por lo general, las entidades tienen la intención de mantener activos patrimoniales durante largos períodos y preservarlos en beneficio de las generaciones presentes y futuras. Algunos ejemplos de bienes patrimoniales son los edificios históricos, los monumentos, las colecciones de museos y las obras de arte”.</i> Si retiramos el término natural o ambiental de la definición, podría originar</p>	<p>We do not agree, as in the definition of heritage assets of IPSAS 45 it is stated: <i>‘Some property, plant and equipment are described as heritage assets because of their rarity and/or significance in relation, but not limited, to their archaeological, architectural, agricultural, artistic, cultural, environmental, historical, natural, scientific or technological features. Entities, usually intend to hold heritage assets for long periods and preserve them for the benefit of present and future generations. Examples of heritage assets include historic buildings, monuments, museum collections, and works of art.</i> If we remove the term natural or environmental from the definition, it could lead to different interpretations, as for example in the case of the Machupicchu Citadel, which is a heritage property because of its importance, as well as its</p>

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
	<p>interpretaciones diferentes, como por ejemplo, el caso de la Ciudadela de Machupicchu, que es un bien patrimonial debido a su importancia, asimismo, tiene características arqueológicas y naturales. En consecuencia, significaría que tendría que separar los componentes, y medir una parte del bien (Machupicchu) bajo el alcance de la NICSP 45 y otra parte del bien bajo el alcance de este proyecto de Norma ED 92.</p>	<p>archaeological and natural characteristics. Consequently, it would mean that you would have to separate the components, and measure one part of the property (Machupicchu) under the scope of IPSAS 45 and another part of the property under the scope of this Exposure Draft 92.</p>
	<p>REPÚBLICA DOMINICANA</p>	<p>REPÚBLICA DOMINICANA</p>
	<p>Sí, estamos de acuerdo con la enmienda propuesta. Consideramos que al incluir los recursos naturales tangibles dentro del alcance de la IPSAS 45, se asegura una contabilidad coherente y alineada con los principios de esta norma, lo que permitirá una mejor transparencia y comprensión en la gestión de dichos activos patrimoniales.</p>	<p>Yes, we agree with the proposed amendment. We believe that including tangible natural resources within the scope of IPSAS 45 ensures consistent accounting and alignment with the principles of this standard, which will allow for better transparency and understanding in the management of these heritage assets.</p>

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
<p>Tema específico para comentario 8.</p> <p>La orientación no autorizada contenida en este [borrador] de Norma fue desarrollada para temas que son potencialmente complejos y difíciles de aplicar en la práctica, son áreas de preocupación para los constituyentes o donde una orientación no autorizada adicional podría ser útil.</p> <p>¿Está usted de acuerdo en que las orientaciones de aplicación propuestas y los ejemplos ilustrativos son suficientes? Si no es así, ¿qué otros temas serían útiles y por qué?</p> <p>Specific Matter form Comment 8.</p> <p>The unauthorized guidance contained in this [draft] Standard was developed for topics that are potentially complex and difficult to apply in practice, are areas of concern to constituents, or where</p>	CHILE	CHILE
	<p>No. Porque tal como se mencionó anteriormente, falta precisar y ejemplificar el alcance de la norma. Así como también, valorizar inicialmente ciertos recursos son elementos del estado.</p>	<p>We do not. Because, as it was mentioned above, definitions and examples of this standard’s scope are missing. As well as to initially value certain resources that are State’s elements.</p>
	COLOMBIA	COLOMBIA
	<p>No estamos de acuerdo con el proyecto de norma y consideramos que las orientaciones de aplicación propuesta y los ejemplos ilustrativos no solucionan los inconvenientes que hacen que el proyecto de norma sea impracticable, por ejemplo, determinar valores actuales, evaluar los indicios de deterioro de valor y determinar el deterioro.</p>	<p>We do not agree with the exposure draft and consider that the proposed application guidance and illustrative examples do not address the drawbacks that make the exposure draft impracticable, e.g. determining current values, assessing indications of impairment and determining impairment.</p>
	ECUADOR	ECUADOR
<p>Parcialmente. Se recomienda ampliar las orientaciones de aplicación y los ejemplos ilustrativos, sobre todo por la complejidad del reconocimiento del costo que requiere de análisis técnico de los organismos competentes.</p>	<p>Partially. Further implementation guidance and illustrative examples are recommended, especially given the complexity of cost recognition which requires technical analysis by the competent bodies.</p>	
EL SALVADOR	EL SALVADOR	

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
<p>additional unauthorized guidance could be useful.</p> <p>Do you agree that the proposed application guidelines and illustrative examples are sufficient? If not, what other topics would be useful and why?</p>	<p>Si estamos de acuerdo; sin embargo, se sugiere incorporar una definición más precisa de “Recurso Natural Tangible”, delimitar con mayor precisión el alcance de este Proyecto de Norma, y proporcionar ejemplos más específicos, lo cual será de gran utilidad para facilitar la comprensión y aplicación de este Proyecto de Norma dada la complejidad de los temas abordados.</p>	<p>Yes, we agree; however, it is suggested to incorporate a more precise definition of ‘Tangible Natural Resource’, to delimit more precisely the scope of this Exposure Draft, and to provide more specific examples, which will be very useful to facilitate the understanding and application of this Exposure Draft given the complexity of the issues addressed.</p>
	<p>GUATEMALA</p>	<p>GUATEMALA</p>
	<p>No, considerando que es necesario incorporar más ejemplos ilustrativos, que permitan mejorar la comprensión de activos de recursos naturales, para la aplicación de la norma.</p>	<p>No, considering that it is necessary to incorporate more illustrative examples to improve the understanding of natural resource assets for the application of the standard.</p>
	<p>PANAMÁ</p>	<p>PANAMÁ</p>
<p>La orientación propuesta es útil; sin embargo, para que la norma sea verdaderamente efectiva, debería incluir ejemplos más detallados y orientaciones prácticas que aborden situaciones complejas que los responsables de la contabilidad gubernamental podrían enfrentar. Esto mejoraría la aplicación práctica y aseguraría que las entidades del sector público puedan gestionar los</p>	<p>The proposed guidance is useful; however, for the standard to be truly effective, it should include more detailed examples and practical guidance that address complex situations that government accountants may face. This would improve practical implementation and ensure that public sector entities can manage tangible natural resources appropriately and in accordance with the standard.</p>	

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
	recursos naturales tangibles de manera adecuada y conforme a la norma.	
	PERÚ	PERÚ
	<p>Al ser una normativa que trata de un activo nuevo para la información financiera, podría abordarse ejemplos como:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Activos que califican como recursos naturales para diferenciarlos de otras normas. - Recursos naturales que pueden estar entre el alcance de la NICSP 45 y del proyecto de esta Norma, por ejemplo, el Parque Nacional del Manu en Perú, el cual es patrimonio histórico cultural, por lo que deba evaluarse en el alcance de la NICSP 45 o el proyecto de Norma ED 92. - Revelaciones de recursos naturales reconocidos y no reconocidos. - Recurso natural tangible adquirido a través de una transacción de intercambio. - Criterios para establecer los métodos de depreciación del recurso natural tangible. 	<p>As a standard dealing with a new asset for financial reporting, examples could be addressed such as:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Assets that qualify as natural resources to differentiate them from other standards. - Natural resources that may be within the scope of IPSAS 45 and the exposure draft of this Standard, e.g. the Manu National Park in Peru, which is a cultural heritage site and should therefore be assessed in the scope of IPSAS 45 or exposure draft ED 92. - Disclosures of recognized and unrecognized natural resources. - Tangible natural resource acquired through an exchange transaction. - Criteria for establishing depreciation methods for the tangible natural resource.
	REPÚBLICA DOMINICANA	REPÚBLICA DOMINICANA

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
	<p>Sí, estamos de acuerdo. Consideramos que las orientaciones de aplicación propuestas y los ejemplos ilustrativos abordan de manera efectiva los temas complejos y potencialmente difíciles de aplicar en la práctica. Estas orientaciones proporcionan claridad y utilidad para los constituyentes, y facilitan la correcta implementación de la norma. En caso de que se identifiquen áreas adicionales de preocupación, se podría considerar la inclusión de ejemplos adicionales, especialmente en situaciones de alta complejidad o incertidumbre.</p>	<p>Yes, we agree. We consider that the proposed implementation guidance and illustrative examples effectively address complex and potentially difficult issues to apply in practice. This guidance provides clarity and usefulness for constituents, and facilitates the correct implementation of the standard. Should additional areas of concern be identified, additional examples could be considered, especially in situations of high complexity or uncertainty.</p>

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
<p>Comentarios Adicionales.</p> <p>Additional comments.</p>	CHILE	CHILE
	COLOMBIA	COLOMBIA
	EL SALVADOR	EL SALVADOR

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
	<p>Se sugiere incorporar criterios de reconocimiento para los recursos naturales tangibles cuando son mantenidos con un doble propósito, definiendo el alcance de la norma que le aplicaría conforme a la significatividad de su uso o finalidad, por ejemplo, un bosque en el cual una parte significativa se mantiene para su conservación le aplicaría este proyecto de norma, en cambio, si la porción significativa es destinada para el desarrollo de actividades recreativas aplicaría otra NICSP.</p> <p>En lo referente a la medición posterior de los recursos naturales tangibles mantenidos para su conservación podría incurrirse en costos significativos, como aquellos que son necesarios para la reproducción y crianza de especies de animales en peligro de extinción o para la conservación de áreas extensas de flora, por lo tanto, se sugiere exponer de manera más amplia la identificación y reconocimiento de los costos incurridos y determinar cuáles de estos formarán parte</p>	<p>It is suggested to incorporate recognition criteria for tangible natural resources when they are held for dual purposes, defining the scope of the standard that would apply according to the significance of their use or purpose, for example, a forest in which a significant portion is held for conservation would apply to this exposure draft, whereas if the significant portion is used for recreational activities another IPSAS would apply.</p> <p>With regard to the subsequent measurement of tangible natural resources held for conservation, significant costs could be incurred, such as those necessary for the reproduction and breeding of endangered species of animals or for the conservation of extensive areas of flora, therefore, it is suggested that the identification and recognition of the costs incurred should be set out more broadly and which of these will form part of the cost of the natural resources held by the institutions.</p>

SPECIFIC MATTER – ASUNTOS ESPECÍFICOS	COMENTARIOS	COMMENTS
	del costo de los recursos naturales mantenidos por las instituciones.	
	GUATEMALA	GUATEMALA
	PANAMÁ	PANAMÁ
	PERÚ	PERÚ
	<p>a) Reemplazar la referencia del Ejemplo Ilustrativo 24 Case B - Resource was Sold Prior to the Date of Initial Application (...) Dice “paragraphs IE18-IE18” debe decir “paragraphs IE17-IE20”.</p> <p>b) Aclarar dentro de la norma la posibilidad de reconocer activos naturales del subsuelo, según las condiciones que cumplan con el Marco Conceptual, tal como lo explicamos en el primer punto. Asimismo, de considerarse ello, incluir ejemplos de medición y revelación.</p>	<p>a) Replace reference in Illustrative Example 24 Case B - Resource was Sold Prior to the Date of Initial Application (...) It says ‘paragraphs IE18-IE18’ should read ‘paragraphs IE17-IE20’.</p> <p>b) Clarify within the standard the possibility of recognising natural subsoil assets, depending on the conditions that comply with the Conceptual Framework, as explained in the first point. Also, if considered, include examples of measurement and disclosure.</p>
	REPÚBLICA DOMINICANA	REPÚBLICA DOMINICANA



CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN

REPÚBLICA DE COLOMBIA
UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

Comentarios al Proyecto de Norma (ED) 92, Recursos naturales tangibles

No estamos de acuerdo con el proyecto de norma tal y como se expone para comentarios. En su lugar, se sugiere lo siguiente:

1. Desarrollar una norma para los recursos naturales no renovables considerando aspectos de la experiencia compartida por Colombia en el numeral 1.1.
2. Desarrollar una norma de divulgaciones de sostenibilidad relacionadas con la biodiversidad, el agua y otros recursos naturales, en las que se informe sobre los servicios ecosistémicos que prestan y los programas de políticas públicas relacionados con estos.

De manera general, se observa que el proyecto de norma se enfoca en la producción de información financiera sobre los recursos naturales tangibles sin dejar suficientemente claro su alcance. Adicionalmente propone, para estos recursos, la aplicación de criterios similares a los de la NICSP 45 de Propiedades, planta y equipo lo cual, dada la naturaleza de estos recursos, genera inconvenientes con respecto a la aplicación de los criterios de reconocimiento y medición que se proponen.

A continuación, se detallan los inconvenientes del proyecto de norma con respecto a su alcance, criterios de reconocimiento y medición y, posteriormente, se da respuesta a cada asunto específico para comentarios.

1. Alcance del proyecto de norma y definición de recursos naturales tangibles

Con respecto al alcance, el proyecto de norma establece que aplica para los recursos naturales tangibles que no deban ser reconocidos conforme a otras NICSP e indica que los recursos naturales tangibles con fines de conservación podrían quedar dentro del ámbito de aplicación de este proyecto de norma. Adicionalmente, a partir de las definiciones se puede establecer que un recurso natural tangible es un elemento que a) es de origen natural, b) encarna el potencial de servicio o la capacidad de generar beneficios económicos, y c) tiene apariencia física.

Por lo anterior, surgen inquietudes sobre la aplicabilidad del proyecto de norma a los recursos naturales no renovables y a los recursos naturales tangibles que generan beneficios económicos futuros.

1.1. Aplicación a recursos naturales no renovables

A partir del alcance y definiciones del proyecto de norma, puede interpretarse que este aplica a los recursos naturales renovables y los no renovables, que sean tangibles. No obstante, en el párrafo AG10 señala que "algunos artículos que se encuentran en la naturaleza, hasta que se extraen, existe



CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN

REPÚBLICA DE COLOMBIA
UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

Comentarios al Proyecto de Norma (ED) 92, Recursos naturales tangibles

incertidumbre sobre la existencia, cantidad y calidad del artículo en un lugar determinado”, por lo cual “puede no considerarse un recurso hasta que se resuelva esta incertidumbre”. Al respecto, queda la inquietud de si el proyecto de norma está excluyendo de su alcance a los recursos naturales no renovables (hidrocarburos y minerales) toda vez que hace referencia al momento de extracción como aquel en el que se resuelven las incertidumbres respecto a la existencia, cantidad y calidad. Adicionalmente, el caso se plantea como una posibilidad, lo cual puede generar distintas interpretaciones. Por ello, se sugiere indicar de manera clara si este tipo de recursos pueden o no reconocerse de conformidad con esta norma.

Al respecto, se debe considerar que el párrafo 6.8 del Marco Conceptual para la Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público indica:

“Puede haber incertidumbre asociada con la medición de muchos importes presentados en los estados financieros. El uso de estimaciones es una parte esencial de la contabilidad con base de acumulación (o devengo). Una decisión sobre la relevancia y representación fiel de la medición involucra la consideración de técnicas, tales como el uso de rangos de resultados y estimaciones puntuales y si hay disponible evidencia adicional sobre las circunstancias económicas que existían en la fecha de presentación”.

En este sentido, el hecho de que no se tenga certeza total de un recurso no impide que se reconozca, siempre y cuando se pueda hacer una estimación razonable de su valor.

Al respecto, se manifiesta que en Colombia se tienen reconocidos en la información financiera los recursos naturales no renovables, los cuales corresponden a “las reservas probadas de los recursos tangibles que, por sus propiedades, se encuentran en la naturaleza sin que hayan sido objeto de transformación y que no son susceptibles de ser reproducidos o reemplazados por otros de similares características, tales como petróleo, gas, carbón y otros minerales”. A su vez, “Son reservas probadas aquellas cantidades de recurso que, por análisis de geociencia e ingeniería, puede estimarse con razonable certeza que van a ser comercialmente recuperables”. Así pues, en el caso colombiano no se reconocen todos los potenciales recursos naturales no renovables sino solo aquellos cuya existencia y potencial de extracción comercial está respaldada por estudios especializados.

Adicionalmente, y dado que una medición a valor de mercado sobreestimaría el beneficio económico que recibirían las entidades de gobierno, la norma contable de los recursos naturales no renovables de Colombia indica que estos se medirán “por el valor presente neto de los beneficios económicos



CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN

REPÚBLICA DE COLOMBIA
UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

Comentarios al Proyecto de Norma (ED) 92, Recursos naturales tangibles

futuros que se espera percibir a título de regalías por la explotación del recurso". Ahora bien, para no afectar el resultado del ejercicio por la anticipación de ingresos y por la variabilidad que pueda tener la estimación producto de las variaciones en cantidades o financieras (tasa de descuento y precio de referencia para la liquidación de la regalía), el reconocimiento y la medición posterior de estos recursos afectan directamente el patrimonio. Una vez se realiza la extracción, se reconoce el agotamiento del recurso afectando el patrimonio y se causa el derecho y el ingreso por la regalía que genera la extracción del recurso.

En el caso de los hidrocarburos en Colombia, se destaca que la metodología de medición se basa en la contenida en el documento Petroleum Resources Management System de la Society of Petroleum Engineers (tal como se puede constatar en los Acuerdos 11 de 2008 y 03 de 2018 de la Agencia Nacional de Hidrocarburos, y en la Resolución 77 de 2019 de la misma Agencia) y que la norma definida en Colombia fue evaluada y validada por la misión del Banco Mundial que se desarrolló en 2015 en Colombia.

Por lo anterior, se sugiere desarrollar una norma independiente que defina el tratamiento contable de este tipo de recursos naturales.

Con esta perspectiva, los comentarios que se exponen en adelante se centrarán en los recursos naturales tangibles renovables.

1.2. Recursos naturales tangibles renovables que generan beneficios económicos

Uno de los criterios que exige el proyecto de norma es que el recurso natural tangible genere beneficios económicos o contenga un potencial de servicio. Posteriormente, la ejemplificación presentada de este tipo de recursos se centra en aquellos que se tienen para conservación y menciona algunos casos en los cuales se puede generar beneficios económicos futuros, pero se indica que se tratarán conforme a otra NICSP existente.

Por su parte, la BC18 indica que el primer criterio que el IPSASB consideró para el reconocimiento de los recursos naturales tangibles es el potencial de servicio. Sin embargo, dado que el proyecto de norma aplica a otros recursos naturales tangibles, además de los que se tienen para la conservación, consideró que sería apropiado incluir también como criterio de reconocimiento los beneficios económicos.

En este sentido, es claro que los recursos naturales tangibles que se tienen para la conservación generan un potencial de servicio. Sin embargo, no es claro cuáles recursos naturales tangibles renovables generan beneficios económicos futuros, por lo cual se sugiere que se ejemplifiquen estos casos.



CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN

REPÚBLICA DE COLOMBIA
UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

Comentarios al Proyecto de Norma (ED) 92, Recursos naturales tangibles

2. Criterios de reconocimiento y medición de los recursos naturales tangibles renovables

2.1. Criterios de reconocimiento

Con respecto al reconocimiento, el proyecto de norma establece que se reconocerá un recurso natural tangible cuando a) sea probable que futuros beneficios económicos o potenciales de servicios asociados con este fluyan a la entidad, b) la entidad lo controle como resultado de eventos pasados y c) pueda medirse de forma fiable. Al respecto, se identifican falencias en el proyecto de norma respecto a los tres criterios anteriormente mencionados, los cuales se detallan a continuación, excepto lo relativo a la medición fiable que se abordará en el numeral 2.2.

2.1.1. Probabilidad de beneficios económicos futuros o de potencial de servicios

El Marco Conceptual para la Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público establece que los beneficios económicos son entradas de efectivo o una reducción de las salidas de efectivo, que pueden derivarse de situaciones tales como el uso de un activo en la producción y venta de servicios o el intercambio directo de un activo por efectivo u otros recursos. En este sentido, entendemos que los recursos naturales tangibles que generan beneficios económicos estarían dentro del alcance de normas como Propiedades, planta y equipo; Inventarios; o Agricultura. Por lo tanto, no es claro cuáles son los casos en los que los recursos naturales tangibles que no están dentro del alcance de otra NICSP, se tengan por su capacidad de generar beneficios económicos futuros.

El borrador de norma indica que el beneficio económico o el potencial de servicio se evalúa desde el punto de vista de la entidad. Se considera que este punto de vista es insuficiente, pues desconoce que la existencia de los recursos naturales genera un impacto en el ambiente, la economía y la sociedad en su conjunto, producto de los servicios ecosistémicos que estos prestan. En este sentido, el borrador pasa por alto que distintas entidades pueden obtener beneficios económicos o potencial de servicio de un mismo recurso natural, por lo cual este puede quedar doblemente reconocido.

Ahora bien, considerando la definición de control del Marco Conceptual para la Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público, es posible que ninguna de las entidades reconozca los recursos naturales tangibles dado que no tienen la posibilidad de excluir que terceros se beneficien de los servicios ecosistémicos que el recurso brinda.



REPÚBLICA DE COLOMBIA
UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

Comentarios al Proyecto de Norma (ED) 92, Recursos naturales tangibles

En cualquiera de los casos, se afectaría la información consolidada que se prepare en los distintos países.

2.1.2. Control

Como bien lo manifiesta el IPSASB, es difícil demostrar control sobre animales vivos dado que estos pueden desplazarse. Adicionalmente, su existencia depende no solo de la acción del hombre sino también de las dinámicas propias del ecosistema en el que viven y del lugar que ocupen en la cadena trófica. En este sentido, su reconocimiento en la contabilidad implicaría llevar un inventario que refleje su condición actual a fin de aplicar los criterios de medición propuestos. Adicionalmente, el control sobre el activo es cuestionable cuando producto de las dinámicas naturales migran entre distintas jurisdicciones. Algo similar ocurre con el ciclo del agua.

Al respecto, vale la pena mencionar que, en su Plan General de Contabilidad Pública de 1999, la CGN reguló la incorporación de los recursos naturales (aire, agua, suelo y subsuelo, flora y fauna) en la información financiera de las entidades públicas. No obstante, dada la complejidad para establecer el inventario de dichos recursos y para realizar una medición monetaria fiable de estos, la CGN eliminó este requerimiento de información dentro de su regulación.

De acuerdo con los párrafos IG5 a IG12, el IPSASB comparte esta posición, por lo cual estos tipos de recursos generalmente no quedarán reconocidos en la contabilidad financiera o quedarán dentro del alcance de otra NICSP. En consecuencia, el control solo sería demostrable sobre los bosques mantenidos para su conservación y acuíferos subterráneos que actúan como reservas naturales.

2.2. Criterios de medición

Observamos inconvenientes con el uso de valores actuales, la depreciación y el deterioro de los recursos naturales tangibles.

2.2.1. Uso de valores actuales

El proyecto de norma establece el uso de valores actuales en la medición de los recursos naturales tangibles para a) su medición inicial cuando este se reconoce como resultado de un evento que no es una transacción en un mercado ordenado y b) su medición posterior cuando la entidad elige como política contable el uso del modelo revaluado. Al respecto, se debe considerar que para los recursos naturales tangibles no existe un mercado abierto, activo y ordenado del cual se pueda determinar su valor razonable o valor operativo actual según el enfoque de mercado. También hay inconvenientes con el uso



REPÚBLICA DE COLOMBIA
UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

Comentarios al Proyecto de Norma (ED) 92, Recursos naturales tangibles

del enfoque del costo para la determinación del valor operativo actual dado que el potencial de servicio no necesariamente queda reflejado por las erogaciones que debería realizar una entidad para generar nuevamente un recurso. A manera de ejemplo, el potencial de servicio de una hectárea de bosque adulto no queda adecuadamente reflejado por los costos de la obtención y siembra de una hectárea de plántulas para reforestar un bosque, dado que el aporte al ecosistema no es equivalente.

Ahora bien, en el párrafo IG26 se indica que “una entidad que tiene un bosque para la conservación puede estimar su COV utilizando un valor de tasación de un terreno similar y ajustando el valor por diferencias específicas en características que pueden afectar su potencial de servicio, como diferencias en el tamaño del área forestal o restricciones en cómo se puede utilizar el área forestal” (subrayado fuera de texto). Al respecto, no es claro cómo se pueden realizar estos ajustes dado que no existen indicadores en un mercado abierto, activo y ordenado que reflejen las diferencias en el beneficio económico o el potencial de servicio entre el bosque y el terreno utilizado como referencia dado que su beneficio económico o potencial de servicio es distinto.

Por lo anterior, generalmente los recursos naturales tangibles no tendrán una medición monetaria fiable y, en consecuencia, no podrán ser objeto de reconocimiento. En este sentido y considerando lo expuesto en los criterios de reconocimiento, solo serán susceptibles de reconocimiento como recurso natural tangible las erogaciones que realice la entidad para reforestar un bosque.

Así mismo, la utilización del modelo revaluado es impracticable dada la inexistencia de valores actuales que reflejen el beneficio económico o el potencial de servicio del recurso natural tangible a una fecha determinada.

2.2.2. Depreciación de los recursos naturales tangibles

Manifestamos no estar de acuerdo con la presunción refutable ni con la posibilidad de que se use el concepto de depreciación en los recursos naturales tangibles. La existencia de una presunción refutable indica que en algunos casos los recursos naturales tangibles pueden ser objeto de depreciación. En este sentido, se destaca que la depreciación es un concepto que se evalúa desde la perspectiva de la entidad y que se establece en función del tiempo durante el cual la entidad espera obtener el potencial de servicio o los beneficios económicos futuros que tiene un activo. Como se ha indicado, los recursos naturales tangibles prestan servicios ecosistémicos que van más allá de las operaciones de la entidad. Adicionalmente, no queda claro a partir de qué momento se empezaría a causar la depreciación y los criterios definidos en otras NICSP no son aplicables a estos recursos. Por ejemplo, la



CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN

REPÚBLICA DE COLOMBIA
UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

Comentarios al Proyecto de Norma (ED) 92, Recursos naturales tangibles

NICSP 45 define "Vida útil es: (a) el periodo durante el cual se espera que un activo esté disponible para su uso por una entidad; o (b) el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del activo por parte de la entidad".

2.2.3. Deterioro del valor de los recursos naturales tangibles

Para la determinación del deterioro, el proyecto de norma remite a las NICSP 21-Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo y la NICSP 26-Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo. No obstante, dichas NICSP no están siendo modificadas a partir del proyecto de norma.

En este sentido, queda la inquietud si para los recursos naturales tangibles con vida útil indefinida deben evaluarse indicios de deterioro anualmente o si debe realizarse directamente la comprobación del deterioro.

Adicionalmente, queda la inquietud sobre la pertinencia de la aplicación de algunos de los indicios de deterioro actualmente contemplados en las referidas NICSP dado que estos indicios presentan aspectos que no son coincidentes con los recursos naturales tangibles.

Por ejemplo, el párrafo 27 de la NICSP 21 indica:

"Al evaluar si existe algún indicio de que pueda haberse deteriorado el valor de un activo, una entidad considerará, como mínimo, los siguientes indicios:

Fuentes externas de información

(...)

(b) han tenido lugar durante el periodo, o van a tener lugar en el futuro inmediato, cambios significativos a largo plazo con una incidencia adversa sobre la entidad, referentes al entorno tecnológico, legal o de política gubernamental en los que la entidad opera;

Fuentes internas de información

(...)

(d) han tenido lugar durante el periodo, o van a tener lugar en el futuro inmediato, cambios significativos a largo plazo con una incidencia adversa sobre la entidad, en el grado o forma en que se usa o se espera usar el activo. Estos cambios incluyen el hecho de que el activo esté ocioso, planes de discontinuación o reestructuración de la operación a la que pertenece el activo, o planes para disponer del activo antes de la fecha prevista, y la reconsideración de la vida útil de un activo como finita, en lugar de indefinida;

(...)

REPÚBLICA DE COLOMBIA
UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

Comentarios al Proyecto de Norma (ED) 92, Recursos naturales tangibles

(f) se dispone de evidencia, procedente de informes internos, que indica que el rendimiento de servicio del activo es, o va a ser, significativamente peor que el esperado" (subrayado fuera de texto).

Al respecto se observa que los indicios b y d se evalúan desde la perspectiva de la entidad desconociendo que estos activos prestan servicios ecosistémicos que van más allá de la entidad. Además, no se aclara cómo se debe evaluar el rendimiento del servicio del activo para determinar si este fue peor que el esperado, según lo indicado en el indicio f.

Por otra parte, para la determinación del deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo, la NICSP 21 establece que el importe de servicio recuperable es el mayor entre el valor razonable de un activo, menos los costos de venta y su valor en uso. Adicionalmente, para la determinación del valor en uso se recurre a valores actuales para su estimación. Por ello, para la estimación del importe de servicio recuperable se presentan las mismas limitaciones expuestas en el numeral 2.2.1.

Por todo lo anterior, es impracticable la determinación del deterioro de los recursos naturales tangibles.

3. Conclusiones

El proyecto de norma tiene los siguientes inconvenientes:

- a) No es lo suficientemente clara con respecto a su alcance. El proyecto de norma no especifica si su aplicación es tanto para los recursos naturales tangibles renovables como para los recursos naturales tangibles no renovables.
- b) No establece cuando un recurso natural tangible se tiene para generar beneficios económicos.
- c) Considera que el potencial de servicio y el beneficio económico fluye sólo para la entidad específica, dejando de lado los servicios ecosistémicos que los recursos naturales tangibles le brindan al ambiente, la economía y sociedad.
- d) Es impracticable dado que:
 - a. Es difícil demostrar control sobre los recursos naturales tangibles, dado que las entidades no tienen la posibilidad de excluir que terceros se beneficien de los servicios ecosistémicos que brinda dicho recurso.
 - b. No se puede medir de forma fiable los recursos naturales tangibles. Para los recursos naturales tangibles (especialmente renovables) no existe un mercado abierto, activo y ordenado del cual se pueda determinar su valor razonable o valor operativo actual según el enfoque de mercado. Además, hay inconvenientes con el uso del enfoque del costo para la determinación del valor operativo actual dado que el

REPÚBLICA DE COLOMBIA
UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

Comentarios al Proyecto de Norma (ED) 92, Recursos naturales tangibles

potencial de servicio no necesariamente queda reflejado por las erogaciones que debería realizar una entidad para generar nuevamente un recurso.

- c. Los criterios establecidos en otras NICSP para la determinación de la depreciación no son aplicables a los recursos naturales tangibles.
- d. No es claro cómo aplicar e interpretar algunos aspectos de las NICSP 21 y 26.

Aunado a lo anterior, la puesta en marcha del proyecto de norma generaría desafíos importantes en su implementación, tales como: costos significativos, desafíos técnicos y operativos y limitaciones de recursos.

4. Respuesta a cada asunto específico consultado:

Asunto específico para el comentario 1: Ámbito de aplicación (párrafos 3 a 5):

Este Proyecto de Norma se aplica en términos generales a todos los recursos naturales tangibles que no están dentro del alcance de ninguna otra norma IPSAS existente (véanse los párrafos 3 y 4, BC8 y BC34). ¿Está de acuerdo con el alcance propuesto? Si no, ¿qué enfoque alternativo de alcance propondría y por qué?

Como resultado del alcance propuesto, los recursos naturales tangibles conservados para su conservación son un ejemplo común de elementos que podrían quedar dentro del alcance de este Proyecto de exposición. ¿Qué otros elementos prevé que se contabilicen en este Proyecto de exposición?

Respuesta 1:

No estamos de acuerdo con el alcance propuesto en el proyecto de norma por las razones expuestas en el numeral 1 de este documento. En su lugar, consideramos apropiado desarrollar a) una norma independiente que sea aplicable a los recursos naturales no renovables y b) una norma de divulgaciones de sostenibilidad relacionadas con la biodiversidad, el agua y otros recursos naturales, en las que se informe sobre los servicios ecosistémicos que prestan y los programas de políticas públicas relacionados con estos.

Asunto específico para el comentario 2: Definiciones (párrafo 6):

Este Proyecto de Exposición define un recurso natural como un elemento que se encuentra en la naturaleza y que incorpora potencial de servicio, la



CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN

REPÚBLICA DE COLOMBIA
UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

Comentarios al Proyecto de Norma (ED) 92, Recursos naturales tangibles

capacidad de generar beneficios económicos, o ambos, y un recurso natural tangible como un recurso natural con sustancia física.

¿Está usted de acuerdo con las definiciones propuestas? Si no, ¿por qué?

Respuesta 2:

No estamos de acuerdo con la definición propuesta.

El beneficio económico y el potencial de servicio no fluye solo para una entidad específica sino para una colectividad más amplia e incluso para generaciones futuras. Por ejemplo, el potencial de servicio de la selva amazónica genera beneficios que desbordan los intereses económicos de una entidad en particular. El beneficio, de hecho, aplica para todo el planeta.

Lo anterior, lo respalda el ejemplo del AG5, que establece “un gobierno o una entidad del sector público podría tener como objetivo mantener el estado actual de un recurso natural tangible para el beneficio de sus ciudadanos y las generaciones futuras. La conservación del recurso natural tangible permitiría lograr este objetivo”.

Por lo anterior, una norma de divulgaciones relacionadas con la sostenibilidad podría proporcionar principios para que una entidad revele la forma como el potencial de servicio o el beneficio económico de los recursos naturales tangibles genere un impacto en la dimensión económica, social y ambiental de la sostenibilidad.

Asunto específico para el comentario 3: Depreciación (párrafo 23):

Este Proyecto de Norma incluye una presunción refutable de que los recursos naturales tangibles reconocidos dentro del alcance de esta Norma [borrador] tienen una vida útil indefinida sobre la base de que generalmente no se utilizan ni se consumen de la misma manera que los activos tangibles dentro del alcance de otras NICSP. Por lo tanto, estos recursos naturales tangibles no se deprecian.

Respuesta 3:

No estamos de acuerdo con la presunción refutable ni con la posibilidad de que se use el concepto de depreciación en los recursos naturales tangibles por las razones expuestas en el numeral 2.2.2.

Asunto específico para el comentario 4: Exención de ciertas divulgaciones (párrafo 51):

Como se explica en el párrafo FC31, este Proyecto de Exposición exime a una entidad de revelar cierta información que pueda conducir a una mayor



CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN

REPÚBLICA DE COLOMBIA
UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

Comentarios al Proyecto de Norma (ED) 92, Recursos naturales tangibles

degradación de recursos naturales tangibles que sean raros o estén en peligro.

¿Está de acuerdo con la exención de divulgación propuesta? Si no, ¿por qué?

Respuesta 4:

Sugerimos que algunas de las revelaciones de este proyecto de norma se evalúen para ser incluidas en un proyecto de norma de divulgaciones relacionadas con la sostenibilidad. Especialmente, las que establecen que para los recursos naturales tangibles se deberá revelar una descripción del recurso que incluya aspectos como información sobre la ubicación y cantidad. Ello, considerando que, en casos excepcionales, divulgar esta información podría colocar ciertos recursos naturales tangibles raros o en extinción en peligro o degradación. Por lo cual, la norma de divulgaciones relacionadas con la sostenibilidad podría indicar que, en estos casos, la entidad debería revelar la naturaleza general del recurso natural tangible, junto con el hecho de que cierta información no se ha divulgado y la razón por la cual no se ha divulgado.

Asunto específico para el comentario 5: Referencias cruzadas a la NICSP 45, Propiedad, planta y equipo (párrafos 15 y 54):

Este Proyecto de Norma incluye referencias cruzadas a la orientación de la Norma 45 de las NICSP sobre la determinación del costo en una transacción de intercambio y los requisitos de revelación para el valor actual. Esta orientación se incorporó por referencia cruzada ya que se espera que la adquisición de recursos naturales tangibles sea poco frecuente en el sector público y existe familiaridad con los principios sobre la determinación del costo, que son consistentes con los que se encuentran en la Norma 45 de las NICSP.

¿Está usted de acuerdo en que estas referencias cruzadas son suficientemente claras? Si no es así, ¿cómo se deberían incorporar las orientaciones anteriores en la Norma Final?

Respuesta 5:

No estamos de acuerdo con las referencias cruzadas a la NICSP 45. No todos los criterios para la determinación del costo contenidos en la NICSP 45 le son aplicables a los recursos naturales tangibles, por ejemplo, desmantelamientos, instalación, montaje y costos de comprobación. En términos generales, no queda claro cómo se interpreta la expresión "Todos



CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN

REPÚBLICA DE COLOMBIA
UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

Comentarios al Proyecto de Norma (ED) 92, Recursos naturales tangibles

los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia”.

Respecto a las revelaciones relacionadas con el valor actual, se considera que no son aplicables dado que la medición de los recursos naturales tangibles es impracticable, conforme a lo expuesto en el numeral 2.2.1. de estos comentarios.

Asunto específico para el comentario 6: Transición (párrafo 60):

Este Proyecto de Exposición permite la aplicación de sus requisitos sobre una base retrospectiva modificada, reconociendo los recursos naturales tangibles que cumplen los criterios de reconocimiento en la fecha de aplicación inicial de la Norma [proyecto] a su costo estimado, o sobre una base retrospectiva completa de conformidad con la NICSP 3. Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores.

¿Está usted de acuerdo en que la opción de aplicar las orientaciones propuestas de forma retrospectiva modificada dará como resultado información útil? Si no es así, ¿por qué no?

Respuesta 6:

No estamos de acuerdo con el proyecto de norma por las razones expuestas en la parte inicial del documento.

Adicionalmente, en la transición indica que el reconocimiento de los activos afectará el “saldo de apertura del superávit o déficit acumulado (u otro componente de los activos netos/ patrimonio, según corresponda) del período anual sobre el que se informa que incluye la fecha de aplicación inicial” (subrayado fuera de texto). No es clara qué otra partida de los activos netos/patrimonio podría verse afectada y cuál sería el criterio para definir la partida a afectar.

Asunto específico para comentario 7: Enmienda a la descripción de 'Activo patrimonial' en la NICSP 45, Propiedad, planta y equipo (Apéndice B):

El IPSASB propone modificar la descripción de "activo patrimonial" en la IPSAS 45 para que los activos patrimoniales que también sean recursos naturales tangibles se contabilicen dentro del alcance de esta Norma [borrador].

¿Está usted de acuerdo con la enmienda propuesta? Si no, ¿por qué?



CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN

REPÚBLICA DE COLOMBIA
UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

Comentarios al Proyecto de Norma (ED) 92, Recursos naturales tangibles

Respuesta 7:

Con la modificación propuesta a la NICSP 45, no sería claro el alcance de cada norma dado que la NICSP 45 excluiría a los recursos naturales tangibles y el proyecto de norma manifiesta que en esta categoría se reconocen los que estén por fuera del alcance de otras NICSP.

Asunto específico para el comentario 8: Suficiencia de la orientación de implementación propuesta y ejemplos ilustrativos):

La orientación no autorizada contenida en este [borrador] de Norma fue desarrollada para temas que son potencialmente complejos y difíciles de aplicar en la práctica, son áreas de preocupación para los constituyentes o donde una orientación no autorizada adicional podría ser útil.

¿Está usted de acuerdo en que las orientaciones de aplicación propuestas y los ejemplos ilustrativos son suficientes? Si no es así, ¿qué otros temas serían útiles y por qué?

Respuesta 8:

No estamos de acuerdo con el proyecto de norma y consideramos que las orientaciones de aplicación propuesta y los ejemplos ilustrativos no solucionan los inconvenientes que hacen que el proyecto de norma sea impracticable, por ejemplo, determinar valores actuales, evaluar los indicios de deterioro de valor y determinar el deterioro.