

3. NORMATIVA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

3.1 PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

Los principios constituyen pautas básicas que guían el proceso contable para generar información, consistente, relevante, verificable y comprensible, y hacen referencia a las técnicas cualitativas y cuantitativas de valuación de los hechos económicos; al momento en el cual se realiza el registro contable.

3.1.1 MEDICIÓN ECONÓMICA

En la Contabilidad Gubernamental serán registrados los recursos materiales e inmateriales, las obligaciones, el patrimonio y sus variaciones, debe considerar mediciones apropiadas a las características y circunstancias que dan origen a las diferentes transacciones y operaciones del ente público, siempre que posean valor económico para ser expresados en términos monetarios. Los hechos económicos serán registrados en la moneda de curso legal en el Ecuador.

3.1.2 IGUALDAD CONTABLE

En la Contabilidad Gubernamental serán registrados los hechos económicos sobre la base de la igualdad, entre los recursos disponibles (activos) y sus fuentes de financiamiento (pasivos y patrimonio), aplicando el método de la Partida Doble.

3.1.3. COSTO HISTÓRICO

Está constituido por el precio de adquisición o importe, sumando los costos o gastos incurridos por la institución para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación, incluyendo las adiciones y mejoras que permitan su capitalización.

En la Contabilidad Gubernamental los hechos económicos serán registrados al valor monetario pactado, ya sea éste el de adquisición, producción, construcción o intercambio de los recursos y obligaciones.

Los bienes recibidos en calidad de donaciones, que no tengan un valor establecido, serán valorados y registrados en la fecha que se establezca el precio estimado o de mercado.

3.1.4 DEVENGADO

En la Contabilidad Gubernamental los hechos económicos serán registrados en el momento que ocurran, haya o no movimiento de dinero, como consecuencia del reconocimiento de derechos u obligaciones ciertas, vencimiento de plazos, condiciones contractuales, cumplimiento de disposiciones legales o prácticas comerciales de general aceptación.

3.1.5 REALIZACIÓN

En la Contabilidad Gubernamental las variaciones en el patrimonio serán reconocidas cuando los hechos económicos que las originen cumplan con los requisitos legales o estén de acuerdo con la práctica comercial de general aceptación.

En las operaciones que presenten opciones alternativas para su valuación, se optará por aquella en que exista menos probabilidad de sobre valorar o subvalorar las variaciones en el patrimonio.

3.1.6 REEXPRESIÓN CONTABLE

El costo reexpresado, está constituido por el costo histórico actualizado a valor corriente, mediante el reconocimiento de cambios de valor, ocasionados por la exposición a fenómenos económicos exógenos.

Se utilizarán métodos sustentados en regulaciones legales, criterios técnicos, peritajes profesionales u otros procedimientos de general aceptación en la materia, que permitan expresar los activos, los pasivos, el patrimonio y sus variaciones, lo más cercano al valor actual al momento de su determinación.

Cuando se contraigan obligaciones o se adquieran bienes o servicios en moneda extranjera deben reexpresarse en moneda de curso legal, según las normas y procedimientos aplicables a cada evento.

3.1.7 CONSOLIDACIÓN

La Contabilidad Gubernamental permitirá obtener información financiera consolidada, a diversos niveles de agregación de datos, según las necesidades de la administración o en función de requerimientos específicos.

Dicha información financiera se preparará a nivel institucional, sectorial y global; presentará agregados netos de las cuentas patrimoniales, de los resultados de gestión y de las cuentas de orden, así como de los informes presupuestarios producidos por los entes financieros objeto de consolidación.

La estructura y contenido de los informes consolidados serán fijados por el Ministerio de Finanzas y se la preparará a base de la información financiera, patrimonial y presupuestaria que le proporcionarán los dignatarios, funcionarios o servidores públicos de las instituciones del Sector Público no Financiero, en los plazos establecidos en la Ley.

Con la finalidad de obtener la información financiera, contable y presupuestaria institucional el Ministerio de Finanzas pondrá a disposición de los responsables de generación, la normativa de aplicación general en el ámbito del Sector Público no Financiero y los instrumentos técnicos e informáticos que aseguren su entrega oportuna.

3.2 NORMAS TÉCNICAS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

Las Normas Técnicas de Contabilidad comprenden criterios que precisan y delimitan el proceso contable que está orientado a la creación, transformación, intercambio,

transferencia, extinción y en general, cualquier cambio producido en los hechos económicos, financieros y sociales en una entidad pública.

3.2.1 RECONOCIMIENTO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS

3.2.1.1 Alcance

Los hechos económicos se reconocerán en función de los eventos y transacciones que los generan.

3.2.1.2. Derechos monetarios

Los hechos económicos que representen derechos a percibir recursos monetarios, independientemente de su recepción inmediata o futura, se reconocerán en la instancia del devengado y serán registrados debitando las cuentas del subgrupo Cuentas por Cobrar, de acuerdo con la naturaleza de la transacción; las contra cuentas definirán el ingreso de gestión, la disminución del Activo o el aumento del Pasivo, según los casos, las que tendrán asociaciones presupuestarias a fin, de registrar la ejecución de los ingresos del Presupuesto.

Por el cobro de los derechos se debitará la cuenta de Disponibilidades que corresponda y se acreditará la Cuenta por Cobrar utilizada.

En los derechos monetarios que se generen simultáneamente, en el mismo acto, la instancia del devengado y la recaudación, será igualmente obligatorio registrar ambas instancias.

Por excepción, las entidades del Régimen Seccional Autónomo, que necesiten disponer de la información correspondiente al devengado y recaudado a nivel de los diversos rubros de ingreso, podrán desglosar las Cuentas por Cobrar según su naturaleza, hasta los niveles de cuentas que les permita la clara identificación del devengado y la recaudación efectiva por rubro específico.

3.2.1.3 Obligaciones monetarias

Los hechos económicos que representen obligaciones a entregar recursos monetarios, independientemente de su erogación inmediata o futura, se reconocerán en la instancia del devengado y serán registrados acreditando las cuentas del subgrupo Cuentas por Pagar, de acuerdo con la naturaleza de la transacción; las contra cuentas definirán el gasto de gestión, el costo de producción o de inversión, el incremento del Activo o la Disminución del Pasivo en que se hubiere incurrido, según los casos las que tendrán asociación presupuestaria, a efecto de registrar la ejecución de los gastos del Presupuesto.

Por el pago de las obligaciones incurridas se debitará la Cuenta por Pagar utilizada y se acreditará la cuenta de Disponibilidades a través de la cual se produzca el egreso efectivo.

En las obligaciones monetarias que se generen simultáneamente, en el mismo acto, la instancia del devengado y el pago, será igualmente obligatorio registrar ambas

instancias.

3.2.1.4 Otros movimientos monetarios

Los hechos económicos que generen traspasos monetarios entre cuentas de los subgrupos Disponibilidades, Anticipos de Fondos y Depósitos de Terceros, que no representan derechos u obligaciones monetarias, no requerirán el reconocimiento de la instancia del devengado y en consecuencia, tampoco tendrán afectaciones presupuestarias.

3.2.1.5 Ajustes económicos

Los ajustes originados en depreciaciones, corrección monetaria, consumo de existencias, acumulación de costos u otros de igual naturaleza, que impliquen regulaciones, traspasos o actualizaciones de cuentas de Activo, Pasivo o Patrimonio, se registrarán directamente en las cuentas que correspondan, sin que por ello, implique afectación presupuestaria, ni se efectuarán en cuentas de Activos Operacionales ni de Deuda Flotante.

3.2.1.6 Donación de bienes en existencias, muebles e inmuebles y de recursos

Recepción de Bienes

La recepción de bienes a título gratuito, se registrarán directamente con cargos a las cuentas de los grupos 13 "Inversiones para Consumo, Producción y Comercialización" o 14 "Inversiones en Bienes de Larga Duración", que correspondan a su naturaleza y finalidad, la contra cuenta será la 611.99 "Donaciones Recibidas en Bienes Muebles e Inmuebles".

Recepción de Recursos

Las donaciones recibidas en dinero constituyen ingresos corrientes o de capital y como tales serán registrados en las respectivas Cuentas por Cobrar, originando simultáneamente su ejecución presupuestaria.

Entrega de Bienes

La entrega de bienes a título gratuito se registrará disminuyendo el valor contable del bien que se trate, sea del grupo 13 "Inversiones para Consumo, Producción y Comercialización" o del grupo 14 "Inversiones en Bienes de Larga Duración"; en éste último caso se disminuirá también la depreciación acumulada correspondiente y por su valor en libros, se debitará la cuenta 611.88 "(-) Donaciones Entregadas en Bienes Muebles e Inmuebles".

Entrega de Recursos

Las donaciones entregadas en dinero constituyen gastos corrientes, de inversión o de capital y como tales serán registrados en las correspondientes Cuentas por Pagar, originando simultáneamente su ejecución presupuestaria.

3.2.1.7 Estimaciones presupuestarias

En la Contabilidad no se registrarán las estimaciones incorporadas en el Presupuesto; sin embargo, el Sistema Contable contendrá mecanismos técnicos de integración, que permitan la confrontación de las estimaciones presupuestarias con los movimientos de su ejecución que se producen en la instancia del devengado contable.

3.2.1.8 Períodos de contabilización

Los hechos económicos se deberán contabilizar en la fecha que ocurran, dentro de cada período mensual, de acuerdo con las disposiciones legales y prácticas comerciales de general aceptación en el país. No se anticiparán o postergarán las anotaciones, ni se contabilizarán en cuentas diferentes a las establecidas en el Catálogo General.

En el período mensual que se encuentre con cierre en el sistema informático, no se podrán alterar o modificar los datos; las regularizaciones por errores u otras causas deberán efectuarse en el mes siguiente que se halle abierto. Consecuentemente, la información financiera producida al término de cada período mensual no se modificará por ninguna circunstancia.

Las transacciones cuya documentación de respaldo se reciba con posterioridad al término de un período mensual o al cierre de un ejercicio fiscal, según el caso, se registrarán en el mes o en el año siguiente, en la fecha de su recepción.

Todo movimiento contable y presupuestario que deba efectuarse con aplicación a un ejercicio fiscal se realizará exclusivamente hasta el 31 de diciembre de cada año, fecha en que se clausurarán los presupuestos y deberá operar el cierre contable, de conformidad con las normas técnicas vigentes para el efecto.

3.2.2 AGRUPACIÓN DE LOS HECHOS ECONÓMICOS

3.2.2.1 Alcance

Esta norma determina el criterio de agrupación de los hechos económicos, para su registro en la Contabilidad Gubernamental.

3.2.2.2 Tipo de movimientos

Los hechos económicos en el proceso de contabilización, serán identificados con una de las siguientes opciones:

- Apertura (A)
- Financiero (F)
- Ajuste (J)
- Cierre (C)
- Cuentas de Orden (O)

3.2.2.2.1 Movimiento de Apertura

Identifica el registro de los saldos de las cuentas de Activo, Pasivo, Patrimonio y de las

Cuentas de Orden al inicio de cada ejercicio fiscal.

3.2.2.2.2 Movimiento Financiero

Identifica el registro de los hechos económicos con impacto inmediato o futuro en las disponibilidades monetarias; en el proceso de contabilización es requisito básico la concurrencia de cuentas de Activos Operacionales o de Deuda Flotante.

3.2.2.2.3 Movimiento de Ajuste

Identifica el registro de transacciones por ajustes económicos, referidos en la NTCG 3.2.1.5.

En las cuentas de los grupos de Activos Operacionales y de Deuda Flotante, no se registrarán movimientos de ajuste sino, exclusivamente, corrección de errores.

3.2.2.2.4 Movimiento de Cierre

Identifica el registro de los ajustes técnicos especificados en la NTCG 3.2.17.

3.2.2.2.5 Movimiento de Cuentas de Orden

Identifica operaciones en las cuales intervienen cuentas destinadas a registrar el movimiento de valores, cuando estos no afectan o modifican los balances, pero que son necesarias a efecto de recordatorio contable, de control sobre aspectos administrativos o para consignar derechos y obligaciones probables o sujetos a contingencias, los cuales si llegaran a sobrevenir o a realizarse, convierten valores contingentes en reales.

3.2.2.3 Corrección de errores

La rectificación de errores contables se realizará utilizando el proceso de reversión, que invalida total o parcialmente los flujos de las cuentas aplicadas, a partir de la fecha de registro de la corrección. Se identificará con similar tipo de movimiento al de la transacción original, se registrarán con valores precedidos con el signo menos y por montos totales o parciales respecto de la operación que se corrige.

3.2.2.4 Afectaciones presupuestarias

Las afectaciones presupuestarias se realizarán exclusivamente en los asientos de tipo financiero, originados en la instancia del devengado, que se aplican en función de lo que instruyen las NTCG 3.2.1.2 y 3.2.1.3 Derechos y Obligaciones Monetarias.

Los movimientos de ajuste, de cierre y de cuentas de orden, al igual que los asientos de tipo financiero que no correspondan a la instancia del devengado, nunca tendrán afectaciones presupuestarias.

3.2.3 INVERSIONES FINANCIERAS

3.2.3.1 Alcance

Esta norma establece los criterios para la utilización de los excedentes de caja y los recursos estimados en las proyecciones presupuestarias para inversiones en títulos, valores y préstamos.

3.2.3.2 Aplicaciones de excedentes de caja

Los excedentes de caja, conformados por las disponibilidades de fondos deducidos los requerimientos para redimir obligaciones inmediatas, se podrán aplicar transitoriamente en operaciones con documentos fiduciarios de fácil conversión, siempre y cuando se tengan las facultades legales para efectuar dicho tipo de transacciones.

Las transacciones originadas con excedentes de caja constituirán simples traspasos de fondos entre las cuentas de disponibilidades, igualmente su recuperación.

Las rentas financieras derivadas de estas operaciones serán registradas contablemente, en la fecha de su devengamiento, como derechos monetarios.

3.2.3.3 Inversiones en títulos y valores

Las inversiones en documentos fiduciarios con las características de depósitos a plazo, acciones, bonos u otros instrumentos de igual naturaleza, efectuadas con finalidad de lucro, ánimo de control o cualquier otra causa, sujetos a restitución en las condiciones pactadas en los respectivos convenios, contratos o de acuerdo con las prácticas comerciales existentes en el país, se podrán efectuar siempre y cuando las disposiciones legales lo permitan y en el presupuesto institucional del respectivo ejercicio fiscal se hayan asignado recursos para dicha finalidad.

A la fecha de vencimiento de los documentos de inversión o al momento de adoptar la decisión de su recuperación total o parcial, el monto respectivo se lo trasladará a la cuenta 113.27 “Cuentas por Cobrar Recuperación de Inversiones” y se definirá la contra cuenta correspondiente, de entre las alternativas que tienen los subgrupos 121 y 122 de Inversiones Temporales y Permanentes.

3.2.3.4 Inversiones en préstamos

Los créditos monetarios otorgados a terceras personas naturales o jurídicas, entregados en uso de las facultades legales que lo permitan y sujetos a restitución en las condiciones pactadas en los respectivos convenios, contratos u otros documentos de igual naturaleza, se podrán conceder siempre y cuando en el presupuesto del respectivo ejercicio fiscal consten asignaciones para dicho propósito.

A la fecha de vencimiento de las Inversiones en Títulos y Valores de las Inversiones en Préstamos y Anticipos o de las cuotas pactadas, el monto de dicho movimiento se trasladará a la cuenta 113.27 “Cuentas por Cobrar Recuperación de Inversiones” y se definirá la contra cuenta correspondiente, de entre las alternativas que tiene el subgrupo 123 “Inversiones en Préstamos y Anticipos”.

3.2.3.5 Cambios en las condiciones para la recuperación de inversiones

Se mantendrán como Inversiones en Títulos y Valores o en Inversiones en Préstamos y Anticipos sí, con antelación, se postergan las condiciones del plazo para la restitución, o existen fundadas expectativas de la escasa o nula posibilidad de recuperación.

En los casos en que se modifiquen las condiciones del plazo en una fecha posterior al traslado indicado en el numeral anterior y la recuperación exceda el ejercicio fiscal vigente, la regulación respectiva se hará como una corrección de errores.

3.2.3.6 Rentas de inversiones

Las rentas generadas por las inversiones financieras realizadas según lo prescrito en esta norma, sea por concepto de intereses, comisiones, reajustes u otras causas, serán registradas contablemente, en la fecha de sus vencimientos, como derechos monetarios, en la cuenta 113.17 "Cuentas por Cobrar Rentas de Inversiones y Multas" y se definirá la contra cuenta correspondiente, de entre las opciones existentes dentro de la cuenta 625.01 "Rentas de Inversiones".

3.2.3.7 Observancia de las disposiciones legales

La utilización de recursos en inversiones financieras, solamente se lo podrá realizar una vez que se haya cumplido con lo establecido en el Art. 32 de la Codificada Ley Orgánica de Régimen Monetario y Banco del Estado y el Reglamento para las Inversiones Financieras del Sector Público.

3.2.4 EXISTENCIAS

3.2.4.1 Alcance

Esta norma establece los criterios para la valoración, contabilización y control de las inversiones en existencias.

3.2.4.2 Valoración

Las adquisiciones de existencias se deberán valorar al precio de compra, incluyendo los derechos de importación, fletes, seguros, impuestos no reembolsables y cualquier otro valor necesario para que el bien esté en condiciones de consumo, transformación, venta o utilización en inversiones en proyectos o programas. Los descuentos o rebajas comerciales se deducirán del costo de adquisición.

Las disminuciones de existencias se registrarán valorándolas, mediante el método denominado: Precio Promedio Ponderado.

3.2.4.3 Contabilización

Las adquisiciones de bienes, destinadas a la formación de existencias, se deberán registrar en la contabilidad debitando la cuenta de existencias que corresponda, eligiéndola de entre las opciones disponibles en los subgrupos 131, 132 ó 134, según se trate de existencias para consumo, producción, venta e inversión, y acreditando la

Cuenta por Pagar 213.53, 213.63 ó 213.73, según la naturaleza del gasto presupuestario incurrido.

Las disminuciones de las existencias por consumo, utilización como insumos en procesos de transformación o en la venta, manejo en proyectos y programas de inversión, se las registrará mediante asientos de ajuste, debitando la cuenta pertinente de los subgrupos 634 “Bienes y Servicios de Consumo”, “133 Inversiones en Productos en Proceso” ó 638 “Costo de Ventas y Otros” y 151 “Inversiones en Obras en Proceso” ó 152 “Inversiones en Programas en Ejecución”, que corresponda al uso realizado y acreditando la cuenta de existencias respectiva.

3.2.4.4 Control de existencias

Las adquisiciones de existencias y sus disminuciones, serán controladas mediante el método de control de inventarios permanente o perpetuo, con la emisión y legalización de documentos de ingresos y egreso de bodega llevados en la unidad administrativa encargada de su manejo y solo en términos de cantidades. La documentación relativa a los movimientos de ingreso y egreso se harán llegar periódicamente a la unidad contable, para la valoración, actualización y conciliación contable respectiva.

Dicha periodicidad podrá ser diaria o semanal o máximo mensual; ocasionalmente deberán efectuarse tomas físicas del inventario, por lo menos una vez al año a efecto de establecer correspondencia con las cifras contables, o en su defecto, para definir las diferencias existentes entre las cifras contables y las pertinentes a las tomas físicas, desviaciones que darán lugar en última instancia al establecimiento de responsabilidades, en especial, cuando aquellas sean en menos.

Para el control de las existencias se observará además, las normas técnicas de Control Interno que rigen en el ámbito público.

3.2.4.5 Limitación al alcance

Los insumos que eventualmente o por sus especiales características no ingresen a bodega y sean destinados directamente a su utilización en actividades corrientes, en inversiones en proyectos o programas, en procesos productivos o para la venta, se aplicarán directamente al gasto o al costo de que formen parte, en estos casos particulares, siempre deberá existir un servidor responsable de certificar su recepción y entrega para los fines preestablecidos.

Las compras que se realicen a través de Caja Chica, dadas sus condiciones de urgentes, no previsibles y de valor reducido, no requerirán la gestión normal de ingreso y egreso de bodega.

3.2.5 BIENES DE LARGA DURACIÓN

3.2.5.1 Alcance

Esta norma establece los criterios para el reconocimiento, valuación, erogaciones capitalizables, baja y control de los bienes de larga duración, excepto la pérdida de los mismos.

3.2.5.2 Aspectos generales

Para determinar los valores de contabilización de los bienes de larga duración, se tendrán en cuenta los siguientes conceptos:

- **Costo de adquisición**, comprende el precio de compra más los gastos inherentes a la misma;
- **Valor de donación**, es el asignado para su correspondiente registro, incluyendo los gastos realizados para ser puestos en condiciones de operación;
- **Valor contable**, equivale al costo de adquisición o de donación, más los aumentos o disminuciones registrados durante la vida útil del bien;
- **Valor en libros**, comprende el valor contable menos la depreciación acumulada.

Los muebles e inmuebles serán registrados como Bienes de Larga Duración, siempre y cuando cumplan los siguientes requisitos:

- Bienes de propiedad privativa Institucional;
- Destinados a actividades administrativas y/o productivas;
- Generen beneficios económicos futuros;
- Vida útil estimada mayor a un año;
- Costo de adquisición igual o mayor a cien dólares (US \$ 100).

3.2.5.3 Valoración

Las inversiones en bienes de larga duración se deberán contabilizar al precio de compra, incluyendo los derechos de importación, fletes, seguros, impuestos no reembolsables, costos de instalaciones, más cualquier valor directamente atribuible para poner el bien en condiciones de operación y para que cumpla el objetivo para el cual fue adquirido. Los descuentos o rebajas comerciales se deducirán del costo de adquisición.

Los gastos de financiamiento de las inversiones en bienes de larga duración formarán parte del costo del bien, en la medida que sean devengados durante el período previo a su entrada en funcionamiento; los incurridos con posterioridad al período antes indicado, serán reconocidos como gastos de gestión.

3.2.5.4 Contabilización

Las adquisiciones de bienes de larga duración se deberán registrar en la contabilidad, debitando la cuenta que corresponda, eligiéndola de entre las opciones disponibles en los subgrupos 141 ó 142, para los bienes institucionales o en los subgrupos 144, 145, 151 ó 152 para los bienes adquiridos para proyectos o programas específicos y acreditando, en cualquiera de los casos, la Cuenta por Pagar 213.84 que corresponde al devengo del gasto presupuestario.

Las cuentas del subgrupo 142 serán utilizados sólo y exclusivamente por las entidades que realicen procesos productivos de transformación de insumos; la depreciación periódica se registrará como parte de los costos incurridos, en la cuenta 133.91.

Las cuentas de los subgrupos 151 ó 152 serán utilizadas cuando los costos de los bienes adquiridos pasen directamente a formar parte del producto final de los proyectos o programas de inversión en ejecución; caso contrario, se usarán las cuentas de los subgrupos 144 ó 145, conforme lo indicado en el numeral 1 de la NTCG 3.2.8.4.

3.2.5.5 Erogaciones capitalizables

Las adiciones, mejoras y reparaciones extraordinarias destinadas a aumentar la vida útil estimada, la capacidad productiva o el valor de los bienes de larga duración, de conformidad con los criterios técnicos, deberán registrarse como erogaciones capitalizables que aumentan el valor contable del bien. Los costos asignados a las partes o piezas que se reemplacen o sustituyan, deberán disminuir el valor contable respectivo; así también la correspondiente Depreciación Acumulada.

Los gastos en reparaciones ordinarias o periódicas, destinadas al mantenimiento y conservación de la capacidad de uso del bien, deberán registrarse como gastos de gestión.

3.2.5.6 Disminución y baja de bienes de larga duración

La venta, permuta, entrega como parte de pago u otra forma de traspaso de dominio, a título oneroso, de los bienes de larga duración, deberá registrarse eliminando el valor contable del bien y la depreciación acumulada; la diferencia (valor en libros) constituirá el costo del bien y se contabilizará en la cuenta respectiva del subgrupo 638 "Costo de Ventas y Otros".

El derecho monetario a percibir por el traspaso de dominio de los bienes de larga duración, se registrará con débito en la cuenta 113.24 "Cuentas por Cobrar Venta de Activos no Financieros" y crédito en la contra cuenta del subgrupo 624 "Venta de Bienes y Servicios" que corresponda. La utilidad o pérdida ocurrida en la transferencia se obtendrá aplicando el método indirecto, comparando el ingreso obtenido menos el costo de ventas.

La exclusión de inventario por la baja de bienes de larga duración, por obsolescencia o por ser ya inservibles, deberá registrarse eliminando el valor contable del bien y la depreciación acumulada; la diferencia (valor en libros) disminuirá directamente la cuenta del Patrimonio Público que corresponda a la institución.

La disminución de bienes de larga duración, para ser entregados en donación, deberá registrarse eliminando el valor contable del bien y la depreciación acumulada; la diferencia (valor en libros), se acreditará directamente a la cuenta 611.88 "(-) Donaciones Entregadas en Bienes Muebles e Inmuebles".

Los bienes de larga duración, entregados en comodato por parte de la institución, no requerirán de la disminución del inventario, debiendo por ello, efectuar el registro de

depreciación en la fecha que corresponda. En cambio, aquellos recibidos en comodato, será indispensable su registro debitando la cuenta 911.13 "Bienes Recibidos en Comodato" y acreditando la cuenta 921.13 "Responsabilidad por Bienes Recibidos en Comodato".

3.2.5.7 Control de bienes de larga duración

En el catálogo de cuentas institucional será obligatoria la apertura de los conceptos contables, en términos que permitan su control e identificación y destino o ubicación.

El valor contable, la depreciación periódica, la acumulada y el valor en libros de los bienes de larga duración, deberán ser controlados en registros auxiliares bajo alguna de las siguientes opciones:

- Cada bien en forma individual;
- Por cada componente del bien, en la medida que la vida útil de cada parte o pieza que lo conforme sea diferente;
- Por el conjunto de bienes, cuando la adquisición sea en una misma fecha y las partes o piezas de la compra conformen un todo;
- Por el grupo de bienes, de similares características físicas, adquiridos en una misma fecha, de igual valor unitario y destinados a una sola área física y misma actividad administrativa o productiva.

3.2.5.8 Limitación al alcance

Las adquisiciones de bienes de larga duración que no formen parte de un todo y su costo, individualmente considerado, no alcance los \$100,00 (Cien dólares), serán registrados en las cuentas de gastos o de costos de Nivel 2 pertenecientes a las siguientes cuentas 634.45, 634.46, 634.47, 151.45, 152.45 ó 152.46, según corresponda; simultáneamente se efectuará el registro respectivo en cuentas de orden, en la forma como se instruye en la NTCG 3.2.31.

3.2.6 DEPRECIACIÓN DE BIENES DE LARGA DURACIÓN

3.2.6.1 Alcance

Esta norma establece los criterios para determinar la pérdida de valor por el uso, desgaste físico u obsolescencia de los bienes de larga duración.

3.2.6.2 Vida útil

Los bienes de larga duración destinados a actividades administrativas, productivas o que se incorporen a proyectos o programas de inversión, se depreciarán empleando la siguiente tabla de vida útil:

TIPO DE BIEN	VIDA ÚTIL ESTIMADA (Años)	
	Administración Proyectos y Programas	Producción
Edificaciones		
• Hormigón Armado y Ladrillo	50	40
• Ladrillo (o Bloque)	40	35
• Mixto (Ladrillo o Bloque y Adobe o Madera)	35	30
• Adobe	25	20
• Madera	20	15
•Maquinaria y Equipos	10	UTPE *
Muebles y Enseres	10	10
Instalaciones	10	UTPE*
Equipos de Computación	5	5
Vehículos	5	UTPE*

UTPE. Unidades de Tiempo o de Producción Estimadas.

La vida útil de maquinarias, equipos, vehículos e instalaciones especializadas, será la establecida en los catálogos o especificaciones técnicas del fabricante; la de los software se establecerá en función de criterios técnicos

Las reparaciones, ampliaciones o adecuaciones que impliquen erogaciones capitalizables obligarán al recálculo del monto de la depreciación, en términos de la reestimación de la vida útil del bien.

3.2.6.3 Valor residual

Para los bienes de larga duración, se determinará un valor residual equivalente al 10% de su valor contable

3.2.6.4 Método de cálculo

La cuota de depreciación proporcional de los bienes de larga duración destinados a actividades administrativas y las correspondientes a proyectos o programas de inversión, se determinará aplicando el método de línea recta, en base a la siguiente fórmula:

$$CDP = \left| \frac{\text{Valor contable (-) Valor residual}}{\text{Vida útil estimada (años)}} \right| \times \frac{n}{12}$$

CDP = cuota de depreciación proporcional.

n = Número de meses a depreciar el Activo, contados a partir del mes siguiente al de su adquisición.

La cuota de depreciación proporcional de bienes de larga duración, destinados a

actividades productivas, se determinará aplicando el método de unidades de tiempo o unidades de producción, basado en la siguiente fórmula:

$$CDP = \left| \frac{\text{Valor contable (-) Valor residual}}{\text{Total unidades de tiempo o de producción estimadas}} \right| \times \text{UTPE}$$

UTPE = Número de unidades de tiempo utilizadas o de unidades producidas.

En los bienes de larga duración destinados a las actividades productivas, que por sus características sea imposible emplear el método de unidades de tiempo o producción, se aplicará el método de línea recta.

La depreciación determinada bajo el método de línea recta, preferentemente se registrará al término de cada ejercicio contable; por el contrario, la calculada mediante el método de unidades de tiempo o de producción, se contabilizará en función del proceso productivo.

3.2.6.5 Contabilización

La depreciación reflejará en la Contabilidad la amortización periódica prorrateada de los bienes de larga duración, en función del valor contable de los bienes y durante el tiempo establecido en la tabla de vida útil, desde la fecha que se encuentren en condiciones de operación y cumplan el objetivo para el cual fueron adquiridos.

Para contabilizar la depreciación, se empleará el método indirecto, manteniendo en las cuentas de los subgrupos 141, 142, 144 ó 145 el valor contable y en cuentas complementarias la acumulación de la amortización respectiva.

El monto de la depreciación de los bienes destinados a las actividades administrativas se reflejará en la cuenta 638.51 de los gastos de gestión; en cambio, la originada en procesos productivos en la cuenta 133.91, la correspondiente a proyectos en la cuenta 151.91 y la de programas en la cuenta 152.91, las que incrementarán los costos del producto esperado.

3.2.7 AMORTIZACIÓN DE INVERSIONES DIFERIDAS

3.2.7.1 Alcance

Esta norma establece los criterios para amortizar o devengar las Inversiones Diferidas.

3.2.7.2 Tiempo estimado

Los costos acumulados en investigación, desarrollo, derechos u otras inversiones diferidas de igual naturaleza, se amortizarán en un tiempo estimado que no podrá exceder de diez (10) años. No obstante se excluirán del cálculo de la amortización, siempre y cuando exista la certeza de que los costos acumulados de las inversiones diferidas serán integrados en proyectos o programas en ejecución.

Los costos acumulados de software de base o de aplicación y versiones de

actualización desarrollados por la institución y registrados como Inversiones Diferidas, se distribuirán proporcionalmente como Gastos de Gestión durante la vida útil estimada.

3.2.7.3 Contabilización

En la contabilización de la amortización de las Inversiones Diferidas se empleará el método indirecto, manteniendo en las cuentas de Inversiones Diferidas el valor contable y en cuentas complementarias la acumulación de la amortización, de acuerdo con el tiempo transcurrido. Al término del tiempo estimado de amortización, se procederá a liquidar las cuentas que intervinieron en el proceso.

Los gastos prepagados están exentos del procedimiento antes indicado, su regularización por el devengo se registrará en forma mensual, directamente contra la cuenta de gasto o de costo respectiva, hasta su extinción.

Para las entidades sujetas a contabilidad centralizada, su registro se efectuará directamente al gasto.

3.2.8 INVERSIONES EN PROYECTOS Y PROGRAMAS

3.2.8.1 Alcance

Esta norma establece los criterios para la identificación, valoración, acumulación de costos y liquidación de las inversiones en proyectos y programas.

3.2.8.2 Identificación

Los proyectos y programas tendrán una identificación única de código y denominación, la que permanecerá invariable desde el momento de su generación hasta la terminación o liquidación de los mismos.

3.2.8.3 Valoración

En los proyectos o programas se incluirán todos los costos atribuibles a su ejecución, hasta la puesta en funcionamiento, cumplimiento del objetivo o fecha de liquidación.

Los gastos de financiamiento de las inversiones en proyectos o programas formarán parte del costo del bien o producto final, en la medida que sean devengados durante el período de ejecución. Los incurridos con posterioridad al período antes indicado, serán reconocidos como gastos de gestión.

3.2.8.4 Contabilización

Los costos que demande la ejecución de proyectos y programas, serán registrados contablemente debitando la cuenta que corresponda, de entre las opciones existentes en los subgrupos 151 ó 152 y acreditando a la Cuenta por Pagar asociada a la naturaleza del gasto de inversión incurrido, eligiéndola de entre las siguientes posibilidades: 213.56, 213.71, 213.73, 213.75, 213.77, 213.78 ó 213.84.

Las adquisiciones de bienes de larga duración destinados a proyectos o programas, se registrarán debitando las cuentas de los subgrupos 144 ó 145 según corresponda y para su depreciación se empleará el método indirecto, manteniendo en las cuentas del grupo 14 Inversiones en Bienes de Larga Duración el valor contable y en cuentas complementarias la acumulación de la amortización respectiva.

El monto de la depreciación del período incrementará los costos de los proyectos o programas, con cargo deudor a las cuentas 151.91 ó 152.91 y acreedor a las cuentas 144.99 ó 145.99, según como corresponda.

El destino de los bienes de larga duración adquiridos, determina los procedimientos de registros y sus efectos dentro de la contabilidad, de acuerdo a las siguientes consideraciones:

- ✓ Los bienes adquiridos como parte del desarrollo de proyectos o programas y que son entregados en forma inmediata a las entidades u organismos actuantes, se contabilizarán directamente en las cuentas de los subgrupos 151 ó 152, incrementando los costos de las inversiones.
- ✓ Las adquisiciones de bienes que forman parte del producto final, incrementarán los costos del proyecto o programa, para lo cual se reclasificarán por su valor neto en libros, debitando las cuentas del subgrupo 151 ó 152 y acreditando las de los subgrupos 144 ó 145.
- ✓ Para aquellos bienes que no se integren al producto final en forma total, se las registrará conforme lo indicado en la NTCG 3.2.5.4 y se los reclasificará con un débito en las cuentas del subgrupo 141, acreditando las de los subgrupos 144 ó 145. El Monto de la depreciación del período incrementará los costos de los proyectos o programas.
- ✓ Para aquellos bienes que una vez concluido el proyecto o programa, su destino sea a terceros o diferente al de la institución u organismo ejecutante, el valor de los mismos deberá ser considerado como parte de los costos de las inversiones para lo cual deberá reclasificarse a los subgrupos 151 ó 152.

Cuando se utilicen en la ejecución de proyectos o programas activos del grupo 14 "Inversiones en Bienes de Larga Duración", la depreciación de aquellos incrementará los costos de los proyectos o programas; la depreciación acumulada en cambio, incrementará la cuenta complementaria correspondiente del Activo.

3.2.8.5 Reconocimiento de gastos de gestión

Los hechos económicos relacionados con los costos en proyectos o programas destinados a la formación de bienes nacionales de uso público o productos intangibles, se contabilizarán en las cuentas de acumulación de costos de los subgrupos 151 ó 152, con crédito a las Cuentas por Pagar correspondientes. Simultáneamente se cargará la cuenta respectiva del subgrupo 631 Inversiones Públicas y se reflejará el efecto en las cuentas complementarias de las Inversiones en Proyectos y Programas 151.98 ó 152.98.

En los proyectos de obras institucionales que van a formar parte de los recursos privativos de la Institución (activos), no se efectuará la aplicación a los gastos de gestión.

3.2.8.6 Acumulación de costos de proyectos y programas

Conforme precisa el numeral NTCG 3.2.8.2 anterior, los proyectos y programas tendrán una identificación única de código y denominación, con el fin de facilitar la distinción de la acumulación de los costos incurridos en cada uno de los proyectos y programas, dentro de los varios que puede desarrollar un ente financiero público en el transcurso de cada ejercicio fiscal; para el efecto se utilizará auxiliares, o en su defecto, desgloses de las cuentas existentes a los Niveles 1 y 2 en los subgrupos 151 y 152, hasta llegar a los niveles de cuentas 2, 3 ó 4 que la administración crea conveniente, a fin de disponer del dato, entendido éste como el mínimo nivel de información posible.

Lo indicado en el inciso anterior se aplicará, especialmente, en proyectos y programas financiados con préstamos reembolsables o no reembolsables, proveídos por organismos multilaterales y en las entidades del Gobierno Seccional Autónomo, en donde se desarrollan varios proyectos de obra pública y programas sociales.

Los saldos de las cuentas destinadas a registrar los costos imputables a los proyectos o programas, al momento de su liquidación o al término del ejercicio contable, lo que ocurra primero, deberán trasladarse mediante movimientos de ajuste o de cierre, a las cuentas 151.92 "Acumulación de Costos de Inversión en Obras en Proceso" o a la 152.92 "Acumulación de Inversiones en Programas en Ejecución", según los siguientes criterios:

- **Con un asiento de ajuste**, si el momento de su terminación ocurre en cualquier fecha dentro del ejercicio fiscal o si se tratare de programas sociales de tipo permanente, que continúan año tras año; y,
- **Con un asiento de cierre**, si al término del ejercicio aún no han concluido y consecuentemente, van a continuar en el siguiente año. Lo expuesto se observará, especialmente, si se refieren a proyectos de obra pública y a programas sociales, que se caracterizan por no ser permanentes; es decir, que tienen definidas sus fechas de inicio y término, aún y cuando el plazo final de realización se hubiere extendido en función del grado de avance que demuestren.

3.2.8.7 Liquidación de proyectos o programas

Al finalizar la ejecución de los proyectos o programas, que hayan cumplido con las condiciones técnicas establecidas en los acuerdos o contratos, contablemente se procederá a registrar la liquidación, conforme a los siguientes criterios:

- a. En los proyectos destinados a la formación de bienes tangibles, que se integrarán a los recursos privativos de la Institución, se deberá trasladar la acumulación de costos de las inversiones, a las cuentas de Inversiones en Bienes de Larga Duración;

Los bienes de larga duración adquiridos para la ejecución de proyectos y programas, cuyos costos no hayan formado parte del producto final, a la fecha de su liquidación se deberán trasladar a las cuentas de los subgrupos 141 ó 142, por el valor en libros.;

- b. En los proyectos o programas destinados a la formación de bienes tangibles o intangibles que no incrementen los recursos privativos institucionales, deberán ajustarse debitando las cuentas complementarias 151.98 ó 152.98 y acreditando las cuentas de Acumulación de Costos de las Inversiones respectivas;
- c. Los proyectos o programas que no lleguen al término de su ejecución, como consecuencia de resoluciones de la autoridad competente y no se proyecte reiniciarlos, deberán liquidarse contablemente;
- d. La liquidación de proyectos realizados o contratados con terceros, ocurrirá con la documentación generada en el momento de la recepción definitiva de la obra.

3.2.8.8 Planillas de avance al final del ejercicio

Obligatoriamente deberán requerirse y presentarse, para fines de contabilización y aplicación presupuestaria dentro del ejercicio correspondiente, los valores de planillas de avance de obra material tangible o del cumplimiento de servicios intangibles realizados hasta el último día hábil del año, los que invariablemente afectarán las asignaciones presupuestarias correspondientes al ejercicio fiscal en que efectivamente se hubieren ejecutado. Lo expuesto coadyuvará también a actualizar, con la oportunidad debida, los saldos de los anticipos contractuales concedidos para la realización de dichas obras o servicios.

3.2.8.9 Convalidaciones de espacios presupuestarios para el siguiente ejercicio fiscal

Con cargo a los anticipos referidos en el numeral anterior y por aquellos compromisos que al 31 de diciembre no se hubieren convertido total o parcialmente en obligaciones, deberán tramitarse las convalidaciones necesarias dentro de las asignaciones presupuestarias del siguiente ejercicio, conforme lo prescrito en los artículos 61 de la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control y 32 de la Ley de Presupuestos del Sector Público.

3.2.8.10 Amortización de anticipos contractuales y liquidación de cartas de crédito de ejercicios anteriores

1. Los anticipos contractuales entregados en años anteriores, que originalmente se cargaron a la cuenta 112.03 "Anticipos a Contratistas de Obras de Infraestructura" ó a la cuenta 112.05 "Anticipos a Proveedores de Bienes y/o Servicios", que se mantienen después del cierre contable formando parte del saldo de la cuenta 124.97.03 "Anticipos a Contratos por Devengar de Ejercicios Anteriores", habiéndose ya recibido la factura comercial respectiva y producida la recepción conforme, de los bienes y/o servicios contratados, debidamente sustentada con la

documentación pertinente, serán amortizados en el ejercicio fiscal en vigencia, previa la asignación de los espacios presupuestarios con la fuente de financiamiento 998; en la partida de ingresos con el ítem 38.01.03 “De Anticipos por Devengar de Ejercicios Anteriores” y en la partida de gasto con el ítem que corresponda a la compra.

A fin de viabilizar el proceso de amortización de anticipos, se ejecutará la partida de ingreso con el ítem 38.01.03, solo por el valor que se va a amortizar, con el cual automáticamente se debitará la cuenta 113.97 “Cuentas por Cobrar Anticipos de Fondos de Años Anteriores” y se acreditará la cuenta 124.97.03 y simultáneamente se debitará la cuenta 112.30 “Anticipos a Contratos de Años Anteriores por Regular” y acreditará la cuenta 113.97.

Para hacer efectiva la amortización del anticipo se registrará el compromiso, en el cual se ingresará la estructura de la partida presupuestaria de gasto por el valor de la factura que se va a cancelar, distribuyendo su valor con cargo a la partida con la fuente de financiamiento 998 por el valor que se va a amortizar del anticipo y que debe ser exactamente igual al monto de la cuenta 112.30, creada en la ejecución del ingreso; la diferencia se cargará a la partida con la fuente o fuentes que correspondan al gasto. Es decir, el compromiso siempre será mínimo con dos fuentes de financiamiento.

Finalmente se deberá registrar el gasto devengado, cuyo compromiso se registró anteriormente y se aplicarán las deducciones respectivas, lo que posibilitará el registro contable automático del Activo con crédito a la cuenta por pagar 213 XX. y el del pago que debita dicha cuenta por pagar y acredita las cuentas correspondientes al egreso del banco y de las retenciones realizadas, entre ellas la cuenta 112.30.

2. Las cartas de crédito abiertas en ejercicios anteriores, que se mantienen contablemente pendientes de liquidación, habiendo sido ya ejecutadas en base a las instrucciones de los adquirentes, serán liquidadas en el ejercicio vigente, previa la asignación de los espacios presupuestarios con la fuente de financiamiento 998, en la partida de ingresos con el ítem 38.01.04 “De Cartas de Crédito por Devengar de Ejercicios Anteriores” y en la partida de gasto con el ítem que corresponda a la compra de bienes o servicios, que dichos instrumentos de pago garantizaban.

El proceso contable a observar para el efecto, requiere que se haya recibido la respectiva factura comercial y que exista el documento que sustente la recepción de los bienes o servicios adquiridos a través de las operaciones comerciales avaladas con los instrumentos de pago antes referidos; con fundamento en dicha documentación de soporte, se trasladará el valor por liquidar que se halle en la cuenta 112.09 “Apertura de Cartas de Crédito”, a la cuenta 124.97.04 “De Cartas de Crédito por Devengar de Ejercicios Anteriores”, mediante un asiento de apertura.

De existir alguna diferencia en menos (-) a ser regulada, respecto al valor de la Carta de Crédito, el traslado antes indicado se hará por el valor que corresponda a

la factura comercial respectiva, la diferencia deberá recuperarse; si hubiere diferencia en más (+), la entidad realizará el registro del gasto correspondiente.

A continuación, se procederá a ejecutar la partida de ingreso con el ítem 38.01.04 “De Cartas de Crédito por Devengar de Ejercicios Anteriores”, operación que permite el registro contable automático que debita la cuenta 113.97 “Cuentas por Cobrar Anticipos de Fondos de Años Anteriores” y acredita la cuenta 124.97.04; y simultáneamente, el asiento que debita la cuenta 112.31 “Cartas de Crédito de Años Anteriores por Regular” y acredita la cuenta 113.97.

Finalmente, se ejecutará la partida del gasto incurrido, que producirá un débito a la cuenta de Activo que corresponda y el crédito a la respectiva Cuenta por Pagar (213.XX) y, simultáneamente, el débito a la cuenta por pagar y el crédito a la cuenta 112.31.

3.2.9 ADQUISICIÓN DE SOFTWARE (Paquetes informáticos)

3.2.9.1 Alcance

Esta norma establece los criterios para el reconocimiento y valoración de los software adquiridos en el mercado.

3.2.9.2 Reconocimiento

Las adquisiciones de software de base o de aplicación y versiones de actualización, se reconocerán como Bienes de Larga Duración, siempre y cuando cumplan los siguientes requisitos:

- Disponga de licencia autorizada para el uso del producto;
- Constituyan propiedad privativa de la Institución;
- Susceptible de separarse del medio de instalación;
- Vida útil mayor a un año;
- Costo de adquisición igual o superior a cien dólares (US \$ 100).

3.2.9.3 Valoración

Las adquisiciones de software de base o de aplicación y las versiones de actualización deberán ser valoradas al precio de compra, incluyendo los derechos de importación, seguros, instalación, impuestos no reembolsables, capacitación y cualquier otro valor directamente atribuible para ser puesto en condiciones de operación y cumplir el objetivo para el cual fue adquirido. Los descuentos o rebajas se deducirán del costo de adquisición.

3.2.9.4 Contabilización

Las compras de software definidos en el inciso anterior serán registradas con débito en la cuenta respectiva de los subgrupos 141, 142, 144, 145, 151 ó 152, según corresponda y crédito a la Cuenta por Pagar 213.84. Se utilizarán al efecto, similares criterios a los constantes en la NTCG 3.2.8.4.

3.2.10 DIFERENCIAL CAMBIARIO

3.2.10.1 Alcance

Esta norma tiene por finalidad regular el diferencial cambiario generado en las cuentas de Activos Operacionales y Deuda Flotante, siempre que estén destinadas a controlar operaciones en moneda diferente a la de curso legal en el país.

3.2.10.2 Base de cálculo

Las referencias al tipo de cambio corresponderán al fijado oficialmente. En las actualizaciones por el diferencial cambiario, se aplicará el siguiente criterio:

$$DC = \left| \text{Saldo en divisas} \right. \quad (x) \quad \left. \text{Cotización de la divisa a la fecha de la transacción} \right| - \left| \text{Saldo en (USA dólares) moneda de curso legal} \right|$$

3.2.10.3 Determinación

Los saldos de las cuentas de los grupos de Activos Operacionales y Deuda Flotante, expresados en monedas de origen diferentes a la de curso legal, estarán sujetos al cálculo del diferencial cambiario al momento de su liquidación, al término del ejercicio fiscal o cuando las circunstancias lo ameriten.

Las recaudaciones, pagos, otorgamientos de anticipos y sus rendiciones de cuentas, así como las recepciones y devoluciones de depósitos de terceros, efectuados en monedas diferentes a la de curso legal, se registrarán contablemente en la moneda de curso legal, al tipo de cambio vigente a la fecha de la transacción.

Al momento de la liquidación de estas operaciones, se procederá a multiplicar las divisas registradas en los auxiliares de las cuentas respectivas por el tipo de cambio vigente a la fecha de la operación y a comparar con los valores registrados en la moneda de curso legal a la fecha de origen de la transacción. En caso de desigualdad, ésta se ajustará como diferencial cambiario, sobre la base de generar un derecho o una obligación monetaria, según corresponda.

3.2.10.4 Contabilización

El diferencial cambiario determinado para las cuentas de los grupos antes precisados se registrará según el efecto producido:

- Si es a favor de la institución se reconocerá un derecho monetario en la cuenta 113.17 "Cuentas por Cobrar Rentas de Inversiones y Multas" y el crédito se hará a la cuenta 625.01.05 "Diferencial Cambiario";
- Si es en contra, se reconocerá una obligación monetaria, para lo cual se debitará la cuenta 635.04.05 "Diferencial Cambiario" y acreditará la cuenta 213.57 "Cuentas por Pagar Otros Gastos".

El complemento de la transacción constituirá la recaudación del derecho o el pago de la obligación generados en el registro del diferencial cambiario.

3.2.11 CORRECCIÓN MONETARIA

Esta norma se emitirá solo para los períodos en los cuales su aplicación se estime necesaria.

3.2.12 CUENTAS DE DUDOSA RECUPERACIÓN

3.2.12.1 Alcance

Esta norma establece el criterio contable para la determinación, provisiones y aplicación de provisiones en carteras de dudosa recuperación.

3.2.12.2 Determinación

Las inversiones financieras en títulos, valores o préstamos que a la fecha de vencimiento de los documentos, créditos o cuotas pactadas, denoten fundadas expectativas de la escasa o nula posibilidad de recuperación, transcurridos seis meses de la determinación de dicha condición, se trasladarán mediante un movimiento de ajuste a la cuenta respectiva del subgrupo 126 "Inversiones no Recuperables". Igual tratamiento se observará para los saldos de las carteras de Cuentas por Cobrar de Años Anteriores del subgrupo 124 "Deudores Financieros".

3.2.12.3 Provisiones

De la cartera de Inversiones Financieras no Recuperables, al término de cada ejercicio y previo análisis y expectativas reales de cobro, se creará una provisión equivalente al 10% de los saldos pendientes de dudosa recuperación; en casos especiales como los de origen tributario, la provisión a calcularse será en el porcentaje proporcional que corresponda a su vigencia, según lo establecido en el Código Tributario y la Ley.

3.2.12.4 Aplicación de provisiones

Las autoridades competentes, en uso de las facultades otorgadas por el Código Tributario u otras disposiciones legales, podrán autorizar la prescripción, la condonación o la baja de cuentas no recuperables, lo cual se aplicará a la provisión acumulada.

3.2.12.5 Recuperación de inversiones no recuperable dadas de baja

La recuperación de inversiones financieras, castigadas o dadas de baja, se registrará como ingresos de gestión en el ejercicio en que ocurra su recaudación.

3.2.13 CONVENIOS

3.2.13.1 Alcance

Esta norma establece los criterios para registrar las transacciones de proyectos financiados con recursos externos, respecto de los cuales exista la obligación de informar en los términos pactados en los respectivos convenios.

3.2.13.2 Reconocimiento

Los recursos de financiamiento otorgados por organismos multilaterales de crédito, gobiernos u organismos gubernamentales, fundaciones u otros entes de igual naturaleza, cuyo acuerdo establezca la obligación de informar acerca de la aplicación dada a los fondos entregados y a los de contraparte local, bajo agrupaciones y formatos diferentes a los establecidos en la Normativa del Sistema de Administración Financiera, al momento de registrar los hechos económicos se los identificará con el número y denominación del convenio o contrato de que se trate.

3.2.13.3 Contabilización

Los hechos económicos relacionados con la ejecución de convenios deberán ser registrados en la Contabilidad del ente financiero, aplicando las disposiciones contenidas en la NTCG 3.2.8 Inversiones en Proyectos y Programas, utilizando el Catálogo General de Cuentas vigente.

En registros auxiliares complementarios a las carteras de Cuentas por Cobrar y por Pagar se asentará, simultáneamente, el movimiento financiero según las clasificaciones y monedas establecidas para dicho efecto en los respectivos convenios; los aportes de contraparte local tendrán similar tratamiento contable.

3.2.14 CONTRATACION DE CRÉDITOS

3.2.14.1 Alcance

Esta norma establece los criterios técnicos para el reconocimiento de los desembolsos de créditos y las obligaciones por amortización del capital.

A la contratación de créditos pueden acceder las entidades del sector público que observen las restricciones y cumplan los requisitos puntualizados en los Arts. 9 y 10 de la Ley Orgánica de Responsabilidad, Estabilización y Transparencia Fiscal.

3.2.14.2 Créditos con destino al contratante

Los recursos provenientes del endeudamiento público, originados en contratos o convenios de financiamiento o en la negociación de títulos y valores, sujetos a restitución por el ente contratante o emisor, se los registrará debitando la cuenta 113.36 "Cuentas por Cobrar Financiamiento Público" y abonando a la cuenta correspondiente del subgrupo 222 "Títulos y Valores Permanentes" o 223 "Empréstitos", de la Deuda Pública.

A la fecha de vencimiento de las cuotas de amortización del capital, el monto de dicho movimiento se lo trasladará a la cuenta 213.96 "Cuenta por Pagar Amortización Deuda Pública", del grupo de Deuda Flotante. Se mantendrá en las cuentas del grupo 22 de Deuda Pública, si con antelación es postergada la condición del plazo para la restitución.

En los casos que se modifiquen las condiciones del plazo en una fecha posterior al traslado a la Deuda Flotante y sean renegotiados los compromisos de amortización,

cuyo impacto afecte a ejercicios futuros, serán regularizadas las operaciones como corrección de errores, en la forma descrita en la NTCG 3.2.2.3.

Para el caso del Ente Gobierno Central, la unidad responsable de la administración de la deuda pública, será la única autorizada para el registro correspondiente.

3.2.14.3 Créditos sin destino al contratante ni restitución del beneficiario

Estos créditos están dirigidos a entidades que no pertenecen al Gobierno Central, en las cuales el Ministerio de Finanzas, en representación del Estado Ecuatoriano, contrata financiamientos destinados a proyectos o programas específicos, que son los receptores y beneficiarios directos de los desembolsos; contrariamente, su amortización la realiza el ente contratante.

Los recursos provenientes del endeudamiento público, originados en contratos o convenios de financiamiento, destinados a un ente diferente al contratante y sin obligación del beneficiario de amortizar la deuda, en el organismo contratante se registrarán:

- a. Los derechos monetarios, en forma similar a la indicada en el primer inciso de la NTCG 3.2.14.2;
- b. El desembolso directo de los fondos al organismo beneficiario, se lo registrará como obligaciones monetarias, previo el cargo a la cuenta respectiva del subgrupo 636 "Transferencias Entregadas", de los gastos de gestión;
- c. Los derechos y las obligaciones monetarias registrados según lo indicado en los literales a. y b se compensarán conforme lo previsto en la NTCG 3.2.15.2;
- d. A la fecha de vencimiento de las cuotas de amortización, el monto de dichos movimientos se los trasladará a la cuenta 213.96 "Cuenta por Pagar Amortización de la Deuda Pública", del grupo de la Deuda Flotante; se mantendrá en las cuentas del subgrupo Empréstitos, si con antelación es postergada la condición del plazo para la restitución; y,
- e. Por el pago de las obligaciones incurridas se debitará la Cuenta por Pagar utilizada y acreditará la cuenta Bancos a través de la cual se produzca el egreso efectivo.

En los entes beneficiarios del crédito, sin obligación de restituir los fondos recibidos, se registrarán:

- a. Los derechos monetarios y el abono correspondiente a la cuenta respectiva del subgrupo 626 "Transferencias Recibidas" de los ingresos de gestión;
- b. Luego, por la recepción de los desembolsos, el cargo se hará a la cuenta bancos en la que sean acreditados los fondos y abono a la Cuenta por Cobrar utilizada;
- c. El uso de los valores recibidos se lo hará en el desarrollo de los proyectos o programas para los cuales se han destinado el financiamiento obtenido, de

acuerdo al Presupuesto aprobado y según lo establecido en la NTCG 3.2.8.

3.2.14.4 Créditos sin destino al contratante y con restitución del beneficiario

Este tipo de créditos constituyen una modalidad especial, mediante la cual, por excepción, el Estado Ecuatoriano obtiene el financiamiento que está dirigido a alguna de sus entidades, la que es beneficiaria de los fondos, los que utilizará en los destinos autorizados y la que efectuará la amortización de la deuda, pero a través del contratante quien es a la vez el deudor.

Los fondos provenientes del endeudamiento público, originados en contratos o convenios de financiamiento o en la negociación de títulos y valores, destinados a un ente financiero diferente al contratante, con la obligación del beneficiario de restituirlo en las condiciones pactadas, en el organismo contratante se registrarán:

- a. Los derechos monetarios a percibir los desembolsos con cargo a la cuenta 113.36 “Cuentas por Cobrar Financiamiento Público” y abono a la cuenta correspondiente del subgrupo 223 “Empréstitos”, según corresponda;
- b. El desembolso directo de los fondos al organismo beneficiario se lo registrará, en el organismo contratante, como obligaciones monetarias y con cargo a la cuenta respectiva del subgrupo 123 “Inversiones en Préstamos y Anticipos”;
- c. Los derechos y las obligaciones registradas según lo indicado en los numerales a. y b. serán compensados;

En los entes beneficiarios del crédito con la obligación de restituir los fondos recibidos, se registrará de la siguiente forma:

- a. El cargo a la cuenta 113.36 “Cuentas por Cobrar Financiamiento Público”, por los derechos monetarios por los desembolsos a percibir, con abono a la cuenta correspondiente de los Créditos Internos del subgrupo 223 “Empréstitos”;
- b. La recepción, con débito a la cuenta Bancos en la que se reciban los recursos y crédito a la Cuenta por Cobrar utilizada en el literal anterior;
- c. En las fechas de vencimiento de las cuotas de amortización de los créditos internos, los montos respectivos se trasladarán a la cuenta 213.96 “Cuenta por Pagar Amortización de la Deuda Pública” como contrapartida de la disminución correspondiente en una de las cuentas del subgrupo 223 “Empréstitos”. Se mantendrá en las cuentas de créditos internos, si con antelación al vencimiento es postergada la condición del plazo, de común acuerdo con el organismo público otorgante de los fondos;
- d. Por el pago de las obligaciones incurridas se debitará la Cuenta por Pagar utilizada y acreditará la cuenta bancos a través de la cual se produzca el egreso efectivo.

En los casos que se modifiquen las condiciones del plazo en una fecha posterior al traspaso y sean renegociados los compromisos de amortización del crédito afectando

ejercicios futuros, serán reguladas las operaciones como correcciones de errores, en la forma descrita en la NTCG 3.2.2.3.

El organismo contratante registrará las cuotas de amortización, en la cuenta 213.96 “Cuenta Por Pagar Amortización de la Deuda Pública” y abono a la cuenta correspondiente del subgrupo 223 “Empréstitos”.

3.2.15 COMPENSACIÓN DE SALDOS

3.2.15.1 Alcance

Esta norma establece los criterios técnicos para compensar saldos pendientes de las carteras de deudores y acreedores.

3.2.15.2 Compensación individual

Los saldos pendientes de una misma persona natural o jurídica, podrán ser compensados si están registrados en las cuentas de los grupos 11 de Activos Operacionales y 21 de Deuda Flotante, hasta el monto que mantenga invariable el principio de la igualdad contable.

En aquellos casos que las compensaciones requieran incluir saldos de las cuentas de Inversiones Financieras y de Deuda Pública, es requisito previo reconocer los derechos y obligaciones monetarios en las Cuentas por Cobrar y por Pagar, según corresponda.

3.2.15.3 Compensación múltiple

Los saldos pendientes de diferentes personas, naturales o jurídicas, reconocidos contablemente como deudores y acreedores de un mismo ente financiero, podrán ser compensados si están registrados en las cuentas de Activos Operacionales y de Deuda Flotante, hasta el monto que mantenga invariable el principio de la igualdad contable.

3.2.16 PÉRDIDA DE RECURSOS PÚBLICOS

3.2.16.1 Alcance

Esta norma determina los criterios contables para la disminución patrimonial, motivada por la sustracción o pérdida de fondos y bienes, la cual deberá registrarse en una de las cuentas del subgrupo 619 “Disminución Patrimonial”; de las cuentas utilizadas se mantendrán auxiliares, para identificar a los presuntos responsables encargados de su administración, uso o custodia, quienes serán los deudores primarios del Estado mientras no se establezcan las responsabilidades administrativas o judiciales que los casos ameriten.

El registro contable pertinente se lo hará con el sustento de la denuncia de la sustracción, presentada ante la autoridad competente, conforme lo establecido en el Art. 86 del Reglamento General Sustitutivo para el Manejo y Administración de Bienes

del Sector Público, expedido mediante Acuerdo Nro. 025-CG por el Contralor General del Estado, publicado en el Registro Oficial Nro. 378 del 17 de octubre del 2006.

3.2.16.2 Disminución de disponibilidades

La pérdida de fondos que se presume fue causada por servidores públicos, terceros ajenos al ente financiero o resultante de caso fortuito o fuerza mayor deberá trasladarse a la cuenta de complemento 619.91, por el monto constante en los registros contables y mediante un asiento de tipo financiero, hasta que la autoridad competente emita el dictamen o resolución sobre la materia.

- a. En caso de que el dictamen de la autoridad competente determine el sobreseimiento en la presunción de responsabilidades, el monto de la pérdida deberá registrarse como gastos de gestión, en la cuenta 635.04.99 "Otros Gastos Financieros" y se generará la obligación monetaria respectiva, la cual se cancelará contra la cuenta de complemento del subgrupo Disminución Patrimonial;
- b. Si la autoridad competente determinare responsables, sancionados con el reintegro de los fondos, el evento deberá registrarse sobre la base del otorgamiento de un préstamo, debitando la cuenta 123.01.07 ó 123.01.11, según corresponda y generando una obligación monetaria, la cual se liquidará contra la cuenta de complemento del subgrupo Disminución Patrimonial;

Previa la recuperación del crédito registrado según lo establecido en este numeral, se registrará el derecho monetario, cargando a la cuenta 113.27 Cuentas por Cobrar Recuperación de Inversiones" y abonando a la cuenta correspondiente del subgrupo 123 "Inversiones en Préstamos y Anticipos", que hubiere sido utilizada.

3.2.16.3 Disminución de activos financieros y bienes

La pérdida de documentos de inversiones financieras o bienes corporales que se presume fue causada por servidores públicos, terceros ajenos al ente financiero o resultante de caso fortuito o fuerza mayor, deberá trasladarse mediante asiento de ajuste, debitando la cuenta de complemento correspondiente del subgrupo 619 "Disminución Patrimonial" y acreditando las cuentas pertinentes al bien sustraído, hasta que las autoridades competentes emitan el dictamen o resolución sobre la materia.

Para el caso de que los bienes corporales, correspondan a Activos Fijos, el débito será a la cuenta 619.94 "(-) Disminución de Bienes de Larga Duración", por el valor en libros y los montos a acreditarse serán los registrados en la cuenta principal y complementaria pertinente; es decir, la que corresponda al bien sustraído y a su Depreciación Acumulada.

1. En caso de que el dictamen de la autoridad competente implique el sobreseimiento en la presunción de responsabilidades, el monto de la pérdida deberá registrarse mediante un asiento de ajuste, con cargo a la cuenta 638.91, 638.92 ó 638.93 que corresponda y se liquidará la cuenta de complemento del subgrupo Disminución Patrimonial;

2. Si la autoridad competente determinare responsables, sancionados con el reintegro de fondos destinados a resarcir las pérdidas, al costo de reposición, el registro se lo hará mediante un movimiento de ajuste, para asentar el otorgamiento de un préstamo, debitando la cuenta 123.01.07 ó 123.01.11, sin generar una obligación monetaria, y liquidando directamente la cuenta respectiva del subgrupo Disminución Patrimonial. Si el valor a restituir fuere mayor al anotado en la cuenta Disminución Patrimonial, la diferencia se registrará abonando la cuenta 629.51 "Actualización de Activos".
- a) En caso de que el reintegro se lo hiciera en efectivo, previa la recuperación del crédito se registrará el derecho monetario debitando la "Cuenta por Cobrar Recuperación de Inversiones" y acreditando la cuenta correspondiente del subgrupo 123 "Inversiones en Préstamos y Anticipos" que hubiere sido utilizada;
- b) Si el responsable entregara un bien de similares características en reposición, se registrará el Activo recibido con un movimiento de ajuste por los mismos valores en libros que tenía el bien y se liquidará directamente la cuenta de Inversiones en Préstamos y Anticipos.
- c) En el evento de que se entregara un bien nuevo, se lo registrará al valor de mercado, cancelará directamente la cuenta de Inversiones en Préstamos y Anticipos y la diferencia se aplicará a la cuenta 629.51 "Actualización de Activos".

3.2.16.4 Indemnización por pérdida de recursos protegidos

En aquellos casos que los recursos sustraídos de la entidad pública, hubieren estado protegidos mediante un contrato de seguros, el valor deducible que se entregará a la compañía aseguradora y lo que se necesitare para cubrir el costo de reposición respectivo, se cargará al custodio responsable del bien; dicho monto le será restituido, si el dictamen judicial declare el evento suscitado, como robo público.

En ningún caso la entidad obtendrá doble reposición, por parte de la compañía aseguradora y del custodio, en todo caso se preferirá la indemnización de la aseguradora.

3.2.17 CIERRE DE CUENTAS

3.2.17.1 Alcance

Esta norma establece el criterio que deberá observarse para el cierre de cuentas al término del ejercicio contable.

3.2.17.2 Generalidades

Los movimientos contables de cierre de cuentas a que se refiere esta norma, se excluyen para efectos de la generación de reportes; solamente estarán destinados a determinar el resultado del ejercicio y a habilitar los saldos a trasladarse al siguiente ejercicio.

3.2.17.3 Cuentas de ingresos y gastos de gestión

Las cuentas de los grupos 62 y 63 de Ingresos y Gastos de Gestión, que constituyen los aumentos y disminuciones indirectos del Patrimonio, serán cerradas al 31 de diciembre de cada año utilizando como contra cuenta las 618.03 “Resultado del Ejercicio Vigente”.

Al inicio del siguiente ejercicio, el resultado obtenido se lo hará constar en la cuenta 618.01 “Resultados Ejercicios Anteriores”, sin necesidad de asiento contable.

Luego del asiento de apertura, el saldo de la cuenta 618.01 se lo transferirá al Patrimonio Público, mediante asiento de ajuste en las entidades del Sector Público no Financiero, excepto en las empresas.

En las empresas públicas se lo mantendrá hasta que se amorticen las pérdidas o se apliquen las utilidades, de conformidad con lo dispuesto en la Ley, los estatutos o las decisiones adoptadas por la admisión, según corresponda.

3.2.17.4 Carteras de anticipos de fondos

Para el cierre de las cuentas de Anticipos de Fondos se usará la cuenta 124.82 o la 124.97.02, en función del tratamiento presupuestario o no adoptado en la institución.

El mismo criterio se aplicará en el siguiente ejercicio, para registrar las reclasificaciones previas a las recuperaciones o amortizaciones al utilizar las cuentas 113.82 ó 113.97, según los casos.

1. De las carteras registradas en las cuentas del subgrupo Anticipos de Fondos (112), que se hallaren pendientes de recuperación o amortización al 31 de diciembre de cada año, aquellos auxiliares que denoten fundadas expectativas de incobrabilidad y que se hayan mantenido como tales al menos seis meses y los originados por débitos dispuestos por el Tesoro Nacional, se los trasladará a la cuenta 124.82 “Anticipos de Fondos de Años Anteriores”.

En el evento de que algún valor reclasificado se llegara a recuperar, previa la recaudación se trasladará a la cuenta 113.82 “Cuentas por Cobrar Anticipos de Fondos de Años Anteriores”, mediante un movimiento tipo financiero.

Para dar de baja la cartera reclasificada, conforme lo anotado en el primer inciso de este numeral, se seguirá el procedimiento establecido en la NTCG 3.2.12 Cuentas de Dudosa Recuperación; excepto en los casos en que el Tesoro Nacional hubiere dispuesto débitos a las disponibilidades de las entidades (NTCG 3.2.18), cuya disminución ocurrirá afectando directamente al Patrimonio Público y no la provisión.

- 2 Los anticipos a contratistas concedidos sobre la base de contratos legalmente celebrados, que hasta el 31 de diciembre de cada año no se hubieren amortizado, serán trasladados a la cuenta 124.97.02; simultáneamente se regulará presupuestariamente en el siguiente año el ítem de ingreso 38.01.02. De Anticipos de Fondos, que formará parte del financiamiento que respaldará las modificaciones presupuestarias que se requieran para continuar con el devengo de los contratos o convenios suscritos;

- 3 Los fondos rotativos y otros a rendir cuentas, deberán liquidarse a más tardar hasta el 28 de diciembre de cada año, los saldos no utilizados se los depositará al día siguiente, en la Cuenta Rotativa de Ingresos de la entidad; se volverán a crear el 2 de enero del siguiente año. Los funcionarios responsables del área financiera tomarán las providencias necesarias para el fiel cumplimiento de esta disposición.

El objetivo de lo expuesto en el inciso anterior de este numeral es lograr que se apliquen los gastos realizados al presupuesto que corresponden; para no dilatar el cierre del ejercicio fiscal.

3.2.17.5 Carteras de cuentas por cobrar, por pagar, depósitos y fondos de terceros

1. En función del tratamiento presupuestario o no adoptado en la institución y de acuerdo a sus particulares necesidades, las carteras registradas en las cuentas del subgrupo 113 "Cuentas por Cobrar" que mantengan saldos pendientes al 31 de diciembre de cada año, serán trasladadas, mediante asiento de cierre, a las cuentas 124.83 ó 124.98.01 "Cuentas por Cobrar de Años Anteriores"; en el siguiente ejercicio, como paso previo a las recuperaciones o recaudaciones que se obtengan y sólo por las magnitudes en que ocurran, mediante asientos de tipo financiero se trasladarán a las cuentas 113.83 ó 113.98, respectivamente;
2. En función del tratamiento presupuestario o no adoptado en la institución y de acuerdo a sus particulares necesidades, las carteras registradas en las cuentas del subgrupo 213 "Cuentas por Pagar", que mantengan saldos pendientes al 31 de diciembre de cada año, serán trasladadas, mediante asiento de cierre, a las cuentas 224.85 ó 224.98.01 "Cuentas por Pagar del Año Anterior"; en el siguiente ejercicio, como paso previo a las cancelaciones o pagos que se efectúen y sólo por las magnitudes en que estos ocurran, mediante asientos tipo financiero se trasladarán a las cuentas 213.85 ó 213.98, respectivamente.

Los saldos de las cuentas 224.85 que se mantengan pendientes al 31 de Diciembre del siguiente ejercicio, serán trasladados, mediante asiento de cierre, a las cuentas 224.83 "Cuentas por Pagar Años Anteriores".

3. Igual criterio se observará respecto a las cuentas del subgrupo 212 "Depósitos y Fondos de Terceros" que se estime conveniente cerrarlas, cuyos saldos se trasladarán a las cuentas 224.82 ó 224.97.02 "Depósitos y Fondos de Terceros de Años Anteriores"; las que para su disminución en el siguiente año previamente serán trasladadas a las cuentas 213.82 ó 213.97 "Cuentas por Pagar Depósitos y Fondos de Terceros de Años Anteriores", según corresponda.

3.2.17.6 Cuentas de inversiones en proyectos y programas

Las cuentas de acumulación de costos que integran el grupo 15, Inversiones en Proyectos y Programas, que no sean "permanentes" o continuos, que registren saldos al 31 de diciembre de cada año, serán cerradas y sus saldos trasladados a las cuentas

151.92 ó 152.92, Acumulación de Costos de Inversiones en Obras en Proceso o en Programas en Ejecución, según corresponda.

En el movimiento de traslado deberá quedar claramente individualizada la acumulación de las inversiones realizadas en cada uno de los proyectos o programas; para el efecto el ente financiero deberá desglosar las cuentas de costos y de acumulación de las inversiones, hasta los niveles inferiores que le permitan la clara identificación de cada uno de ellos.

3.2.17.7 Donaciones entregadas y recibidas

Los saldos de las cuentas 611.88 y 611.99 “Donaciones Entregadas y Recibidas en Bienes Muebles e Inmuebles”, se los trasladará al final de cada ejercicio fiscal, mediante asientos de cierre, a la cuenta principal del Patrimonio Público que corresponda (611), en función de la clase de entidad de que se trate.

3.2.18 DEBITOS DE DISPONIBILIDADES DISPUESTOS POR EL TESORO NACIONAL

Las disminuciones de disponibilidades que se efectúen, en base a disposiciones emanadas por el Ministerio de Finanzas a través de la Tesorería de la Nación, mediante débitos realizados por el Banco Central del Ecuador aplicados a las cuentas "T" de las instituciones, se las registrará en la cuenta 112.17 “Débitos del Tesoro Nacional”; el Tesoro Nacional a su vez registrará los créditos correspondientes producidos en la Cuenta Corriente Única, en la cuenta 212.17 “Créditos Provisionales por Reintegros”.

Las devoluciones parciales o totales que ocurran, tras las acciones administrativas y/o legales que se produzcan, se aplicarán con créditos y débitos a dichas cuentas, respectivamente.

En el caso de que el Tesoro Nacional determine improcedente la restitución de los fondos a las entidades afectadas, éstas en el proceso de cierre del ejercicio, aplicarán lo dispuesto en la NTCG 3.2.17.4. En el siguiente ejercicio se dará de baja el auxiliar del Tesoro Nacional de la cuenta respectiva del subgrupo Deudores Financieros, mediante un asiento de ajuste y con cargo al Patrimonio Público, en la forma indicada en el segundo inciso del numeral antes precisado.

Para el Tesoro Nacional los valores no devueltos de los débitos efectuados se registrarán en el siguiente ejercicio con un movimiento de ajuste debitando la cuenta 124.83 “Cuentas por Cobrar Años Anteriores” y acreditando la cuenta 629.52 “Ajustes de Ejercicios Anteriores”.

Simultáneamente, se efectuará la reclasificación a la cuenta 113.83 “Cuentas por Cobrar de Años Anteriores”, acreditando la cuenta 124.83; la cuenta 113.83 se liquidará con la 212.17 “Créditos Provisionales por Reintegros”.

3.2.19 COLOCACIÓN Y DESCUENTOS EN TÍTULOS Y VALORES DEL ESTADO

3.2.19.1 Alcance

Esta norma determina el criterio de registro contable del financiamiento obtenido mediante la negociación de Títulos y Valores, a través de Certificados de la Tesorería y Bonos del Estado, los gastos financieros incurridos y los descuentos concedidos en esas operaciones.

3.2.19.2 Contabilización

El reconocimiento contable de la colocación de Certificados de Tesorería, Valores en Circulación u Otros Títulos y Valores correspondiente al financiamiento de corto plazo del Tesoro Nacional necesario para cubrir las insuficiencias temporales de la Caja Fiscal, procederá a partir de:

- a. El registro de las comisiones de bolsa y los descuentos reconocidos en las negociaciones, mediante el débito en la cuenta 635.07.06 “Comisiones y Otros Cargos en Títulos y Valores”, con la afectación presupuestaria pertinente y crédito a la cuenta 213.56 “Cuentas por Pagar Gastos Financieros”;
- b. Por el derecho originado en la negociación se debitará la cuenta 113.40 “Cuentas por Cobrar Títulos y Valores Temporales del Tesoro Nacional” y acreditará una de las cuentas de nivel 1, del Subgrupo 221 Títulos y Valores Temporales;
- c. La recaudación efectiva se contabilizará inmediatamente luego del registro de las comisiones indicadas en el inciso anterior, mediante un asiento contable que contendrá:
 - Débito a la cuenta 111.02.01 “Recursos Fiscales”, por el valor efectivo obtenido en la negociación, depositado en la cuenta que administra el Tesoro Nacional;
 - Débito a la 213.56 “Cuentas por Pagar Gastos Financieros”, generada por las comisiones y los descuentos, las que se cancelan mediante compensación;
 - Crédito en la cuenta 113.40 “Cuentas por Cobrar Títulos y Valores Temporales del Tesoro Nacional”;
- d. En la fecha del vencimiento de los Títulos y Valores Temporales, se reconocerá la obligación con débito en la cuenta correspondiente del Subgrupo 221 Títulos y Valores Temporales y con un crédito en la cuenta 213.40 “Cuentas por Pagar Títulos y Valores Temporales del Tesoro Nacional”.

Simultáneamente y para efectuar el pago, se procederá a debitar la cuenta 213.40 “Cuentas por Pagar Títulos y Valores Temporales del Tesoro Nacional” y acreditar la cuenta 111.02.01 “Recursos Fiscales”.

El reconocimiento contable de la colocación de Bonos del Estado se hará por su valor neto, bajo los siguientes registros:

- a. Mediante débito a la cuenta 113.36 “Cuentas por Cobrar Financiamiento Público”, por el derecho de cobro, y el incremento del Pasivo con crédito a la cuenta

- b. 222.01.02;
- c. Las comisiones de bolsa reconocidas en los procesos de negociación de Bonos del Estado se contabilizarán en la cuenta 635.07.06 “Comisiones y Otros cargos en Títulos y Valores”, con la afectación presupuestaria pertinente y crédito a la cuenta 213.56 “Cuentas por Pagar Gastos Financieros”;
- d. El asiento contable para registrar la recaudación efectiva, contemplará las siguientes cuentas:
- Débito en la 111.02.01 “Recursos Fiscales”, por el valor efectivo obtenido en la negociación;
 - Débito a la 213.56 “Cuentas por Pagar Gastos Financieros”, originada por las comisiones y los descuentos, que se cancelarán mediante compensación;
 - Crédito de la 113.36 “Cuentas por Cobrar Financiamiento Público”, por el derecho de cobro generado.
- e. Los descuentos en Bonos del Estado que se produzcan en las negociaciones, se registrarán debitando la cuenta 222.04.01 “(-) Descuento en Bonos del Estado” y acreditando la cuenta 222.01.02 “Bonos del Estado”;
- f. Como consecuencia de lo anotado en el literal anterior, el costo financiero que representa el descuento en bonos, en el Ejercicio Fiscal que corresponda, se devengará la parte proporcional y consecuentemente se reducirá el diferido producido, de acuerdo a lo siguiente:
- Con un débito a la cuenta 635.07.06 “Descuentos, Comisiones y Otros Cargos en Títulos y Valores”, con su respectiva afectación presupuestaria al ítem 56.01.06 y, crédito a la cuenta 213.56 “Cuentas por Pagar Gastos Financieros”;
 - Debitando la cuenta 113.36 “Cuenta por Cobrar Financiamiento Público” y acreditando la cuenta 222.04.01 “(-) Descuento en Bonos del Estado” con la pertinente afectación presupuestaria al ítem 36.04.02;
 - Compensando con un débito a la cuenta 213.56 “Cuentas por Pagar Gastos Financieros” y con crédito a la cuenta 113.36 “Cuenta por Cobrar Financiamiento Público”.

Los costos financieros incurridos por concepto de la emisión de papeles fiduciarios que realiza el Banco Central, en función de lo solicitado por el Tesoro Nacional, se registrará debitando la cuenta 635.04.03 “Comisiones Bancarias” y acreditando la cuenta 213.57 “Cuentas por Pagar Otros Gastos”.

3.2.21 DOCUMENTACIÓN, FORMULARIOS Y REGISTROS CONTABLES

3.2.21.1 Alcance

Esta norma establece los criterios que deberán observarse en cuanto al diseño, resguardo y mantenimiento de la documentación, formularios y registros contables y a su contabilización.

3.2.21.2 Generalidades

Los formularios y registros contables estarán comprendidos y explicados dentro del manual específico de contabilidad de cada ente financiero, serán diseñados según sus necesidades específicas, asegurarán información completa, guardarán sencillez y claridad y preverán solo el número indispensable de copias; en todo caso, guardarán conformidad con la práctica contable de general aceptación.

Todo formulario, registro, libro, resumen o cualquier instrumento contentivo de cifras que expresen cantidades en la moneda de curso legal en el país, que denoten recursos u obligaciones financieras, originadas en transacciones u operaciones, comprendidas o efectuadas, constituye parte del sistema de contabilidad de la respectiva entidad u organismo.

Existirán formularios y registros contentivos de cifras, que no representen recursos u obligaciones para el ente financiero, que servirán, no obstante, para el seguimiento y validación de procesos de orden administrativo.

Las unidades de contabilidad de las entidades, organismos, fondos o proyectos del Sector Público efectuarán el registro de las operaciones financieras, inmediatamente después de recibir la documentación de respaldo correspondiente.

3.2.21.3 Mantenimiento de documentos y registros

Los documentos contentivos de cifras, formularios y registros del Sistema de Contabilidad en las instituciones del Sector Público, se los mantendrá y conservará debidamente ordenados, foliados y numerados, de modo que permitan su clara e inmediata ubicación e identificación, durante al menos 10 años. Los documentos relativos a cada transacción, serán archivados juntos, o debidamente referenciados.

Los archivos de la documentación contable son propiedad de cada ente financiero y no serán removidos de las oficinas correspondientes, sino de acuerdo a disposiciones legales o en base a órdenes legítimas de autoridad competente.

La documentación fuente, registros y archivos del sistema de contabilidad estarán disponibles, en cualquier momento, para fines de auditoría.

3.2.31 CUENTAS DE ORDEN

3.2.31.1 Alcance

Esta norma establece el criterio técnico para el registro contable de valores que no afectan la situación financiera de la institución, pero cuya incorporación en libros es necesaria con fines de recordatorio contable, de control sobre aspectos administrativos o que permiten establecer derechos u obligaciones contingentes, que pueden o no tener impactos patrimoniales a futuro.

3.2.31.2 Generalidades

Las cuentas de orden conceptualmente no representan valores reales, es decir, recursos ni financiamientos, elementos que constituyen la dualidad contable; sin embargo se las utiliza en la Contabilidad, a efecto de representar recursos y obligaciones probables o eventos de tipo administrativo sujetos a contingencias o eventualidades, que de suceder pueden producir efectos patrimoniales y en los resultados para la entidad. Una vez ocurrida la contingencia que determina su apertura, su saldo parcial o totalmente tendrá que derivarse hacia cuentas del Estado de Situación Financiera y del de Resultados.

Estas cuentas están destinadas a enriquecer con información, los reportes financieros en que deben constar, se deben abrir en grupos de dos, siendo la una correlativa de la otra, sus saldos consecuentemente serán iguales pero de naturaleza contraria.

Las cuentas de orden podrán contener auxiliares, en la medida que se requiera disponer de información de detalle, para permitir una clara identificación de las características y especificaciones particulares de sus representaciones; dichos apéndices o detalles se abrirán sólo en una de cada par de cuentas.

Los interesados en la información institucional no sólo deben conocer sus recursos y obligaciones reales, sino también sus recursos y obligaciones contingentes, que proporcionan al lector elementos mayores para analizar e interpretar el balance general y pueden influir en la toma de decisiones, toda vez que estas cuentas señalan expectativas favorables o adversas para la institución.

3.2.31.3 Contabilización

Su registro debe ocurrir mediante movimientos de cuentas de orden, debitando y acreditando por igual valor las cuentas correlativas que intervengan, debiendo forzosamente observar una relación de uno a uno entre las cuentas de los subgrupos 911 y 921. Su funcionamiento, aparte de las implicaciones financieras y patrimoniales que puedan derivar, deberán tener obligatoriamente movimientos compensados en todo momento, esto es que el valor debitado sea siempre igual al acreditado.

Cuando se reciban mercancías para la venta, bienes en custodia o en comodato, garantías diferentes de en dinero; se emitan papeles fiduciarios y especies fiscales valoradas; se controlen los bienes que no constituyen activos fijos; se tenga la contingencia de posibles responsabilidades en juicios en curso por los valores demandados; o se tenga que controlar probables flujos de entrada de beneficios o potenciales servicios; se debitarán las cuentas deudoras y se acreditarán las acreedoras.

Por el contrario, cuando se realicen o se devuelvan las mercancías, los bienes, las garantías, los papeles fiduciarios y las especies valoradas, lo que corresponda; se den de baja los bienes que no constituyen activos fijos; se definan las contingencias por responsabilidades en juicios en curso; o se produzcan ingresos o servicios; se debitarán las cuentas acreedoras y se acreditarán las deudoras. Es decir, en el caso de que disminuyan los bienes, los derechos o las obligaciones contingentes, los movimientos contables a registrar serán los inversos a los realizados originalmente.

3.2.31.4 Presentación

Las cuentas de orden serán presentadas exclusivamente en los Balances de Comprobación de acuerdo a la secuencia que establece su codificación y en los Estados de Situación Financiera, en los cuales constarán a continuación del total correspondiente al Pasivo y Patrimonio, bajo el título CUENTAS DE ORDEN y tendrán totales independientes.

Para efectos de consolidación contable, los flujos registrados en cuentas de orden sólo sirven a efectos de agregación, no de eliminación.

3.3 CATÁLOGO DE CUENTAS

3.3.1 ESTRUCTURA

3.3.1.1 Alcance

Esta norma regula la estructura del catálogo de cuentas y su nivel de obligatoriedad.

3.3.1.2 Codificación

El catálogo de cuentas estará estructurado en términos de conformar una base de datos, ordenada de acuerdo con la naturaleza de los Activos, Pasivos y el Patrimonio, identificando los recursos de propiedad o dominio del Estado, las obligaciones directas y la participación patrimonial.

La estructura del catálogo reconocerá una relación jerárquica de lo general a lo particular, con los siguientes rangos de agrupación:

Conceptos	Codificación
TITULO	9
GRUPO	9 9
SUBGRUPO	9 9 9
Cuentas nivel 1	9 9 9 99
Cuentas nivel 2	9 9 9 99 99
Cuentas nivel 3	9 9 9 99 99 99
Cuentas nivel 4	9 9 9 99 99 99 99

A más de los niveles de desagregación expuestos, desde el Nivel 1 al 4, existirán auxiliares que permitirán la identificación individualizada de las carteras de deudores, acreedores y rubros componentes de las cuentas, los cuales dependerán del último nivel de cuenta de movimiento abierta por la institución, cualquiera sea éste (1 al 4).

3.3.1.3 Obligtoriedad

Para elaborar los catálogos institucionales, hasta los niveles que requiera la gestión interna y de control, será obligatorio estructurarlos sobre la base de las cuentas de nivel 1 y 2 que constan en el Catálogo General de Cuentas vigente; por ninguna

circunstancia podrán crearse cuentas adicionales sin la autorización previa del Ministerio de Finanzas. La facultad de los entes financieros se circunscribe a efectuar desgloses a los niveles inferiores de las cuentas existentes.

Las cuentas a los niveles inferiores, que conformen los catálogos institucionales, estarán determinadas por los requerimientos de información interna y de control; no obstante, en la desagregación se mantendrá el ordenamiento jerárquico de acuerdo con la naturaleza de los Activos, Pasivos y el Patrimonio.

En los catálogos de cuentas se incluirán, exclusivamente, aquellos conceptos propios de la gestión institucional.

Será obligatorio desagregar las cuentas a los niveles inferiores, si el Contador de la institución lo estima necesario, para satisfacer requerimientos de información interna para la gestión

3.3.2 ASOCIACIÓN CONTABLE PRESUPUESTARIA

3.3.2.1 Alcance

Esta norma establece los criterios técnicos de integración de la contabilidad y el presupuesto.

3.3.2.2 Criterios técnicos de integración

El Catálogo General de Cuentas estará asociado al Clasificador Presupuestario de Ingresos y Gastos.

Los flujos de débitos y créditos de las cuentas, solamente tendrán asociación a un concepto del clasificador presupuestario; dichos flujos serán comparados con las estimaciones presupuestarias, a efectos de determinar las desviaciones en la ejecución; sólo por excepción, la asociación se producirá a más de un concepto.

Los flujos de débitos y créditos de las cuentas de Nivel 1 del subgrupo Cuentas por Cobrar, en los casos que corresponda, estarán asociados a los grupos del clasificador presupuestario de ingresos, a efectos de compararlos con el presupuesto y el programa de caja, respectivamente. Los flujos de créditos de las contra cuentas de Nivel 2 estarán ligados a los ítem del clasificador presupuestario de ingresos; las cuentas a los niveles 3 y 4, a conceptos desagregados de los ítem o de otras clasificaciones internas.

Los flujos de créditos y débitos de las cuentas de Nivel 1 del subgrupo Cuentas por Pagar, en los casos que corresponda, estarán asociados a los grupos del clasificador presupuestario de gastos, a efectos de compararlos con el presupuesto. Los flujos de débitos de las contra cuentas estarán ligados a los ítem del clasificador presupuestario de gastos; las cuentas a los niveles 3 y 4 a conceptos desagregados de los ítem o de otras clasificaciones internas.

3.4 INFORMES FINANCIEROS

3.4.1 CONDICIONES GENERALES

3.4.1.1 Alcance

Esta norma establece los criterios para la preparación de informes o reportes financieros de apoyo a la toma de decisiones y al control de los recursos públicos.

3.4.1.2 Aspectos generales

La preparación de informes financieros de uso interno o externo, no regulados por la presente norma, se sujetará a la periodicidad, forma y condiciones determinadas por los usuarios, sustentados en el principio de "Exposición de Información".

La información comparativa se realizará sólo en los Estados Financieros anuales y se lo hará con referencia a las cifras correspondientes del ejercicio fiscal anterior.

Las siglas **SG** y los códigos de cuentas indicados al margen derecho de algunos estados financieros, constituyen guías u orientaciones para indicar el subgrupo o las cuentas de Nivel 1 a los que corresponden, las cuentas que deberán detallarse en la primera columna de los respectivos informes, al último nivel de desagregación con el que consten en el Catálogo General de Cuentas, los que se hará constar sin puntos de separación a los diversos niveles de agrupación.

3.4.1.3 Informes obligatorios

En el ámbito público es obligatorio preparar y presentar periódicamente al Ministerio de Finanzas, los siguientes reportes financieros:

Mensualmente, en la aplicación informática que el MF ponga a disposición de las instituciones que deban remitir información financiera:

- Asiento de apertura
- Balance de Comprobación de Sumas (Acumulado al mes del reporte)
- Cédulas presupuestarias de ingresos y gastos (Acumuladas al mes del reporte)
- Detalle de transferencias recibidas y entregadas

En el mes de Enero de cada año, con corte al 31 de Diciembre, la información financiera y presupuestaria que se precisa a continuación, a más de en la forma indicada en el inciso anterior, se la entregará en forma impresa, debidamente legalizada y con sus correspondientes notas aclaratorias:

- Balance de Comprobación Acumulado (8 columnas)
- Estado de Resultados
- Estado de Situación Financiera
- Estado de Flujo del Efectivo
- Estado de Ejecución Presupuestaria y sus anexos (cédulas presupuestarias de ingresos y gastos).

Internamente en cada ente financiero público deberá producirse, mensualmente, la

información financiera precisada en el inciso anterior y obligatoriamente, con corte a una fecha determinada, cuando deban producirse cambios en la administración, la cual servirá para que obligatoriamente se realicen las actas de entrega recepción entre los servidores, funcionarios y dignatarios públicos entrantes y salientes.

La información financiera institucional para uso interno se la producirá al último nivel de cuentas al que se hayan desagregado las cuentas de Nivel 1 y 2 obligatorias, lo que coadyuvará a facilitar y mejorar la gestión y el control de los recursos públicos.

3.4.2 REQUISITOS DE LOS INFORMES

3.4.2.1 Alcance

Esta norma establece los criterios a observar en la preparación de los informes destinados al Ministerio de Finanzas.

3.4.2.2 Balance de comprobación

El Balance de Comprobación presentará la información desde el 1 de enero hasta la fecha de corte y será preparado en el formato de ocho columnas que contendrá: el asiento de apertura, balance de flujos, balance de sumas y balance de saldos. Las instituciones que disponen del SIGEF presentarán este reporte en el formato del sistema.

3.4.2.3 Estado de resultados

El Estado de Resultados será preparado con los saldos de las cuentas de Ingresos y Gastos de Gestión, a los niveles 1 ó 2, según constan en el Catálogo General de Cuentas, determinando como resultados parciales los correspondientes a Explotación, Operación, Transferencias, Financieros y Otros Ingresos y Gastos, antes de obtener el resultado del ejercicio.

3.4.2.4 Estado de situación financiera

El Estado de Situación Financiera será preparado con los saldos de las cuentas a los niveles 1 y 2, según la apertura constante en el Catálogo General de Cuentas; si hubiere más de una opción de agrupamiento para una misma cuenta, respecto al corto y largo plazo, su saldo se desglosará en aquellas que correspondan a su naturaleza y característica.

En los Activos y Pasivos Corrientes se informará la porción de corto plazo de las Inversiones Financieras y Deuda Pública, de acuerdo con los plazos de vencimiento de sus carteras, considerando que el corto plazo es de un año desde la fecha de corte del estado; el largo plazo es cuando excede el tiempo antes señalado y se informarán en los Activos y Pasivos de Largo Plazo.

3.4.2.5 Estado de flujo del efectivo

El Estado de Flujo del Efectivo se obtendrá aplicando el método directo, a partir de obtener las fuentes y usos de fondos de los flujos de créditos de las Cuentas por

Cobrar y de los flujos de débitos de las Cuentas por Pagar, respectivamente, y calculando separadamente el Superávit o Déficit Corriente y de Capital; de la sumatoria de los conceptos antes indicados se obtendrá el Superávit o Déficit Total.

La Aplicación del Superávit o el Financiamiento del Déficit, según corresponda al resultado obtenido en el inciso anterior, se determinará sumando al Superávit o Déficit de Financiamiento, el resultado neto de las variaciones en los flujos acreedores de las cuentas 113 y deudores de las cuentas 213 que no tienen asociación a grupos presupuestarios, y las variaciones no presupuestarias registradas en las cuentas de Disponibilidades, Anticipos de Fondos, Depósitos y Fondos de Terceros y Disminución de Disponibilidades.

3.4.2.6 Estado de ejecución presupuestaria

El Estado de Ejecución Presupuestaria será preparado con los datos -al nivel de Grupo presupuestario, obtenido de las cédulas presupuestarias de ingresos y de gastos los cuales se los relacionará con los correspondientes a las asignaciones codificadas a la fecha de corte del informe. Sus totales deberán ser conciliados con los flujos acumulados deudores y acreedores de las Cuentas por Cobrar y de las Cuentas por Pagar asociadas a la naturaleza del ingreso o del gasto, respectivamente.

La diferencia determinada en la ejecución, resultado de comparar las sumatorias de los ingresos y gastos, se denominará Superávit o Déficit Presupuestario, según el caso.

3.4.2.7 Cédulas presupuestarias

Las cédulas presupuestarias de ingresos y gastos, que constituyen los anexos del Estado de Ejecución Presupuestaria, serán preparadas al nivel que se hubiere aprobado el Presupuesto, con sumatorias parciales a los diversos niveles de agregación del Clasificador Presupuestario de Ingresos y Gastos, así como también, a los diversos niveles funcionales y programáticos institucionales.

3.4.2.8 Notas a los estados

En los estados básicos será requisito indispensable incorporar notas explicativas respecto de situaciones cuantitativas o cualitativas que puedan tener efecto futuro en la posición financiera o en los resultados obtenidos.

3.4.2.9 Detalle de transferencias recibidas y entregadas

Se detallará mensualmente la fecha, número de asiento y valor de los aportes fiscales y las transferencias de fondos, corrientes y de capital, recibidas y entregadas, realizadas entre instituciones del Sector Público no Financiero. La información de las transacciones registradas en la Contabilidad por estos conceptos se la obtendrá de los auxiliares de las respectivas Cuentas por Cobrar y por Pagar.

Para remitir la información mensual los rindentes utilizarán la página Web del Ministerio de Finanzas y las aplicaciones informáticas puestas a su disposición; la

remisión de impresos operará por la vía de correo que asegure su más pronto destino u otra forma que se establezca.

3.4.3 MODELOS DE INFORMES

3.4.3.1 Alcance

Esta norma muestra los formatos de los estados financieros.

Cada reporte financiero tendrá como primera columna el código de la cuenta de nivel 1 ó 2, según corresponda, que se detallará a base de la guía que consta al lado derecho en los siguientes formatos:

(Identificación del Ente Público)

ESTADO DE SITUACION FINANCIERA

Al ____ de _____ de _____

CUENTAS	DENOMINACION	AÑO VIGENTE	AÑO ANTERIOR	GUÍA*
ACTIVO				
CORRIENTE				
	Disponibilidades			SG 111
	Anticipos de Fondos			SG 112
	Cuentas por Cobrar			SG 113
	Inversiones Temporales			SG 121
	Inversiones Permanentes			SG 122
	Inversiones en Préstamos			SG 123
	Deudores Financieros			SG 124
	Existencias para Producción			SG 132
	Existencias para Inversión			SG 134
	Existencias para la Venta			SG 135
LARGO PLAZO				
	Inversiones Permanentes			SG 122
	Inversiones en Préstamos			SG 123
	Deudores Financieros			SG 124
FIJO				
	Bienes de Administración			SG 141
	(-) Depreciación Acumulada			14199
	Bienes de Producción			SG 142
	(-) Depreciación Acumulada			14299
	Bienes de Proyectos			SG 144
	(-) Depreciación Acumulada			14499
	Bines de Programas			SG 145
	(-) Depreciación Acumulada			14599
INVERSIONES PROYECTOS Y PPROGRAMAS				
	Inversiones en Obras en Proceso			SG 151
	(-) Aplicación a Gastos de Gestión			15198
	Inversiones en Programas en Ejecución			SG 152
	(-) Aplicación a Gastos de Gestión			15298
OTROS				
	Inversiones Diferidas			SG 125
	(-) Amortización Acumulada			12599
	Inversiones no Recuperables			SG 126
	(-) Provisión para Incobrables			12699
	Existencias de Consumo			SG 131
	Inversiones en Productos en Proceso			SG 133
PASIVO				
CORRIENTE				
	Depósitos y Fondos de Terceros			SG 212
	Cuentas por Pagar			SG 213
	Títulos y Valores Temporales			SG 221
	Títulos y Valores Permanentes			SG 222
	Empréstitos			SG 223
	Créditos Financieros			SG 224

LARGO PLAZO			
	Títulos y Valores Permanentes		SG 222
	Empréstitos		SG 223
	Créditos Financieros		SG 224
OTROS			
	Créditos Diferidos		SG 225
PATRIMONIO			
	Patrimonio Público		SG 611
	Reservas		SG 612
	Resultados de Ejercicios Anteriores		618.01
	(-) Disminución Patrimonial		SG 619
	Resultado del Ejercicio Vigente		SG 618
TOTAL PASIVO Y PARIMONIO			
CUENTAS DE ORDEN			
	Cuentas de Orden Deudoras		SG 911
	TOTAL		
	Cuentas de Orden Acreedoras		SG 921
	TOTAL		

NOTAS EXPLICATIVAS: Hacer constar las notas aclaratorias que se estimen necesarias, ordenadas secuencialmente.

***GUÍA:** sirve para orientar a los funcionarios financieros públicos, a cerca de las cuentas de los diversos subgrupos que hay que detallar, al lado izquierdo, a los niveles 1 ó 2, según constan en el Catálogo General de Cuentas.

(Identificación del Ente Público)

ESTADO DE RESULTADOS

Al ___ de _____ de _____

CUENTAS	DENOMINACION	AÑO VIGENTE	AÑO ANTERIOR	GUÍA*
RESULTADO DE EXPLOTACIÓN				
	Venta de Bienes y Servicios			62401/04
	(-) Costo de Ventas			63801/04
	Exportaciones de Petróleo Crudo			62435
	(-) Costo de Ventas de Petróleo Crudo			63835
RESULTADO DE OPERACIÓN				
	Impuestos			SG 621
	Tasas y Contribuciones			SG 623
	(-) Gastos en Inversiones Públicas			SG 631
	(-) Gastos en Remuneraciones			SG 633
	(-) Gastos Bienes y Servicios de Consumo			SG 634
	(-) Gastos Financieros y Otros			63501-04
TRANSFERENCIAS NETAS				
	Transferencias Recibidas			SG 626
	(-) Transferencias Entregadas			SG 636
RESULTADO FINANCIERO				
	Rentas de Inversiones y Otros			62501/04
	(-) Gastos Financieros			63502/03-07
OTROS INGRESOS Y GASTOS				
	Venta de Bienes			62421/27
	(-) Costo de Ventas			63821/27
	Rentas de Inversiones y Otros			62521/24
	(-) Depreciaciones, Amortizaciones y Otros			63851/93
	Actualizaciones y Ajustes de Ingresos			SG 629
	(-) Actualizaciones y Ajustes de Gastos			SG 639
RESULTADO DEL EJERCICIO				
				61803

NOTAS EXPLICATIVAS: Hacer constar las notas aclaratorias que se estimen necesarias, ordenadas secuencialmente.

* GUÍA: sirve para orientar a los funcionarios financieros públicos a cerca de las cuentas de ingresos y gastos de gestión, que hay que detallar, al lado izquierdo, a los niveles 1 ó 2, tal como constan en el Catálogo General de Cuentas.

* El signo (/) se debe interpretar como que la codificación es continua (del al); en cambio que el signo (-) representa que la codificación no es continua (el y el).

(Identificación del Ente Público)

ESTADO DE FLUJO DEL EFECTIVO

Al ___ de _____ de _____

DENOMINACION	AÑO VIGENTE	AÑO ANTERIOR	FLUJOS DE*
FUENTES CORRIENTES			Créditos
Impuestos			11311
Tasas y Contribuciones			11313
Venta de Bienes y Servicios			11314
Rentas de Inversiones y Multas			11317
Transferencias y Donaciones Corrientes			11318
Otros Ingresos			11319
USOS CORRIENTES			Débitos
Gastos en Personal			21351
Bienes y Servicios de Consumo			21353
Aporte Fiscal Corriente			21355
Gastos Financieros			21356
Otros Gastos Corrientes			21357
Transferencias y Donaciones Corrientes			21358
SUPERAVIT O DEFICIT CORRIENTE			
FUENTES DE CAPITAL			Créditos
Venta de Activos de Larga Duración			11324
Transferencias y Donaciones de Capital			11328
USOS DE PRODUCCION, INVERSION Y CAPITAL			Débitos
Gastos en Personal para Producción			21361
Bienes y Servicios para Producción			21363
Otros Gastos de Producción			21367
Gastos en Personal para Inversión			21371
Bienes y Servicios para Inversión			21373
Obras Públicas			21375
Otros Gastos de Inversión			21377
Transferencias y Donaciones para Inversión			21378
Activos de Larga Duración			21384
Aporte Fiscal de Capital			21385
Inversiones Financieras			21387
(-) Recuperación de Inversiones			11327
Transferencias y Donaciones de Capital			21388
SUPERAVIT O DEFICIT DE CAPITAL			
SUPERAVIT O DEFICIT BRUTO			

APLICACIÓN DEL SUPERAVIT O FINANCIAMIENTO DEL DEFICIT

CONCEPTOS	AÑO VIGENTE	AÑO ANTERIOR	FLUJOS DE*
FUENTES DE FINANCIAMIENTO			Créditos
Financiamiento Público			11336
Cobros y Anticipos de Fondos de Años Anteriores			11397
Cobros de Años Anteriores			11398
USOS DE FINANCIAMIENTO			Débitos
Amortización de la Deuda Pública			21396
Depósitos y Fondos de Terceros de Años Anteriores			21397
Pagos de Años Anteriores			21398
SUPERAVIT O DEFICIT DE FINANCIAMIENTO			
FLUJOS NO PRESUPUESTARIOS			Créditos
Títulos y Valores Temporales del Tesoro Nacional			11340
Cobros IVA			11381
Anticipos de Fondos de Años Anteriores			11382
Cobros Años Anteriores			11383
			Débitos
Títulos y Valores Temporales del Tesoro Nacional			21340
Pagos IVA			21381
Depósitos y Fondos de Terceros de Años Anteriores			21382
Pagos Años Anteriores			21383
Pagos C x P Impuesto a la Renta Utilidades Ejerc. Anterior			21395
FLUJOS NETOS			
VARIACIONES NO PRESUPUESTARIAS			
De Disponibilidades (SI – SF)			SG 111
Anticipos de Fondos (SI – SF)			SG 112
Disminución de Disponibilidades (SI – SF)			61991
Depósitos y Fondos de Terceros (SF – SI)			SG 212
VARIACIONES NETAS			
SUPERAVIT O DEFICIT BRUTO			

(SI – SF) = Saldo inicial, menos saldo final

(SF – SI) = Saldo final, menos saldo inicial

Los flujos de créditos de las cuentas por cobrar constituyen las fuentes de fondos; los débitos de las cuentas por pagar, en cambio, los usos de fondos.

El valor de los Superávit o Déficit Bruto de ambas partes del Estado deberán ser iguales, pero con signo contrario.

Si da un resultado positivo la suma algebraica del Superávit o Déficit Corriente con el Superávit o Déficit de Capital, la siguiente sección detallará la Utilización del Superávit; caso contrario, si da un resultado negativo, la siguiente sección detallará el Financiamiento del Déficit.

* Flujos de: sirve para orientar a los funcionarios financieros públicos a cerca de los flujos monetarios de las cuentas de nivel 1 que hay que detallar en este Estado.

(Identificación del Ente Público)

ESTADO DE EJECUCION PRESUPUESTARIA

Al ___ de _____ de ____

CUENTAS	CONCEPTOS	CODIFICADO	EJECUCIÓN	DIFERENCIA
INGRESOS CORRIENTES				
11	Impuestos			
13	Tasas y Contribuciones			
14	Ventas de Bienes y Servicios			
17	Rentas de Inversiones y Multas			
18	Transferencias y Donaciones Corrientes			
19	Otros Ingresos			
GASTOS CORRIENTES				
51	Gastos en Personal			
53	Bienes y Servicios de Consumo			
56	Gastos Financieros			
57	Otros Gastos Corrientes			
58	Transferencias y Donaciones Corrientes			
SUPERAVIT O DEFICIT CORRIENTE				
INGRESOS DE CAPITAL				
24	Venta de Activos de Larga Duración			
27	Recuperación de Inversiones			
28	Transferencias y Donaciones de Capital			
GASTOS DE PRODUCCIÓN				
61	Gastos en Personal para Producción			
63	Bienes y Servicios para Producción			
67	Otros Gastos de Producción			
GASTOS DE INVERSIÓN				
71	Gastos en Personal para Inversión			
73	Bienes y Servicios para Inversión			
75	Obras Publicas			
77	Otros Gastos de Inversión			
78	Transferencias y Donaciones de Inversión			
GASTOS DE CAPITAL				
84	Activos de Larga Duración			
87	Inversiones Financieras			
88	Transferencias y Donaciones de Capital			
SUPERAVIT O DEFICIT DE INVERSION				
INGRESOS DE FINANCIAMIENTO				
36	Financiamiento Público			



GOBIERNO NACIONAL DE
LA REPUBLICA DEL ECUADOR



Ministerio de Finanzas
del Ecuador

Av. 10 de Agosto y J. Washington
Telfs.: (5932) 2558 232
Fax: 2558 232
www.mef.gov.ec

37	Saldos Disponibles			
38	Cuentas Pendientes por Cobrar			
APLICACION DEL FINANCIAMIENTO				
96	Amortización Deuda Pública			
97	Pasivo Circulante			
SUPERAVIT O DEFICIT DE FINANCIAMIENTO				
SUPERAVIT O DEFICIT PRESUPUESTARIO				

