2024

Ministerio de Economía y Finanzas

República del Ecuador

NORMATIVA DEL SISTEMA NACIONAL DE LAS FINANZAS PÚBLICAS

Diciembre 2024

NORMATIVA DEL SISTEMA NACIONAL DE LAS FINANZAS PÚBLICAS

CONTENIDO

1.1 NORMAS GENERALES 15
Definición 15
Órgano Rector del SINFIP 15
Componentes del SINFIP 15
Obligatoriedad del SINFIP y Observancia de sus Disposiciones 15
Principios del SINFIP 15
Entes Financieros 16
Estructura del Sector Público para el SINFIP 16
1.2 ÁMBITO DEL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO 17
Utilización de la Plataforma Informática del SINFIP 17
2. NORMATIVA DEL COMPONENTE DE PRESUPUESTO 21
2.1 NORMAS GENERALES 21
Objetivo 21
Ámbito de Aplicación 21
Principios Presupuestarios 21
El Presupuesto como Instrumento de Política 23
Vínculo con el Sistema Nacional Descentralizado de Planificación Participativa 23
2.2 PRESUPUESTACIÓN POR RESULTADOS 23
Definición 23
Elementos y Definiciones Fundamentales 24
Rol de la Planificación y su Vínculo con el Presupuesto 25
2.3 NORMAS TÉCNICAS DE PRESUPUESTO 26
2.3.1 DE LA PROGRAMACIÓN PRESUPUESTARIA 26
NTP 1. PROGRAMACIÓN PRESUPUESTARIA GLOBAL 26
Relación con el Componente de la Política y Programación Fiscal 26
Programación Presupuestaria Cuatrienal 27
Elaboración y Difusión de las Directrices Presupuestarias 29

Techos Presupuestarios en el Ámbito del Presupuesto General del Estado 30
NTP 2. PROGRAMACIÓN PRESUPUESTARIA DE LAS ENTIDADES QUE CONFORMAN EL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO 31
Atribuciones y Responsabilidades 31
Base Metodológica 32
Rol de la Planificación en la Programación Presupuestaria Institucional 36
Actualización de la Programación Presupuestaria Plurianual de la Entidad 39
Ajuste de los Techos Presupuestarios a la Planificación Operativa 39
Programación de la Inversión Pública 40
Programación de los Gastos en Personal 40
Programación de la Deuda Pública 41
Programación de los Ingresos y Gastos del Tesoro Nacional 41
Programación de los Ingresos y Gastos Preasignados y de Fondos Especiales .. 41
NTP 3. PROGRAMACIÓN PRESUPUESTARIA EN EL RESTO DE ENTIDADES DEL SECTOR PÚBLICO 41
2.3.2 DE LA FORMULACION PRESPUESTARIA 42
NTP 4. RESPONSABILIDAD Y ESTRUCTURA DE LA FORMULACIÓN PRESUPUESTARIA GLOBAL 42
Responsabilidad de Cumplimiento de la Fase de Formulación Presupuestaria 42
Estructura de los Presupuestos 42
Obligatoriedad de Observancia de Normas Técnicas e Instrumentos Presupuestarios 43
NTP 5. CATÁLOGOS Y CLASIFICACIONES PRESUPUESTARIAS 43
Definición 43
Emisión y Actualización 43
Catálogos y Clasificaciones del Presupuesto General del Estado 43
NTP 6. FORMULACIÓN PRESUPUESTARIA DE LAS ENTIDADES QUE CONFORMAN EL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO 45
Contenido de las Proformas Presupuestarias Institucionales 45
Consistencia de las Proformas Presupuestarias 46
Inicialización y Apertura del Proceso de Formulación 46
Asignación de Techos de Gasto 47

Elaboración de la Proforma Anual de Gastos..... 47
Incorporación de los Proyectos de Inversión en la Formulación Presupuestaria .. 48
Elaboración de la Proforma Anual de Ingresos 48
Formulación de la Programación Presupuestaria Plurianual..... 48
Envío de las Proformas Presupuestarias y la Programación Plurianual a la UDAF 49
Envío de la Proforma y la Programación Plurianual al Ente Rector de las Finanzas Públicas 49
NTP 7. ANÁLISIS Y VALIDACIÓN DE LAS PROFORMAS INSTITUCIONALES DEL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO..... 50
Análisis, Validación/Recomendación de la Proforma Presupuestaria Solicitada... 50
Generación de Escenarios 50
Cierre del Escenario de Proforma Presupuestaria Recomendada 51
NTP 8. ESTRUCTURA, CONTENIDO Y PRESENTACIÓN DE LA PROFORMA DEL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO..... 51
Estructura y Contenido de la Proforma del Presupuesto General del Estado 51
Formulación de la Proforma del Presupuesto General del Estado en el Año de Posesión del Presidente de la República 52
Presentación de la Proforma del Presupuesto General del Estado a la Asamblea Nacional 53
NTP 9. FORMULACIÓN DE LAS PROFORMAS INSTITUCIONALES DEL RESTO DE ENTIDADES DEL SECTOR PÚBLICO 53
2.3.3 DE LA APROBACIÓN PRESUPUESTARIA..... 53
NTP 10. APROBACION Y VIGENCIA DE LOS PRESUPUESTOS 54
Aprobación y Vigencia del Presupuesto General del Estado 54
Aprobación y Vigencia de los Presupuestos del resto del Sector Público 54
2.3.4. DE LA EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA..... 55
NTP 11. AUTORIZADORES DE GASTO Y DE PAGO 55
Autorizadores de gasto 55
Autorizadores de pago 56
2.3.4.1 INSTANCIAS DE LA EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA 57
NTP 12. CERTIFICACIÓN PRESUPUESTARIA..... 57

Definición..... 57
Certificación Anual 57
Certificación Presupuestaria Plurianual..... 60
Techos Presupuestarios Plurianuales 61
Emisión de Certificaciones Plurianuales en el Resto de Entidades del Sector Público 62
NTP 13. COMPROMISO PRESUPUESTARIO 62
Definición..... 62
Compromiso Presupuestario Anual..... 63
Compromiso Presupuestario Plurianual 64
NTP 14. DEVENGADO 65
Reconocimiento de la Obligación 65
Registro de la Obligación 65
2.3.4.2 PROGRAMACIÓN FINANCIERA DE LA EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA..... 66
NTP 15. PROGRAMACIÓN FINANCIERA DEL GASTO DEL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO..... 66
Definición..... 66
Contenido..... 66
Elaboración 67
Aprobación de la Programación Financiera Indicativa Anual 68
Programación Financiera Cuatrimestral del Compromiso 69
NTP 17. REPROGRAMACIÓN FINANCIERA..... 70
Del Compromiso y Devengado..... 70
2.3.4.3 MODIFICACIONES AL PRESUPUESTO..... 71
NTP 18. MODIFICACIONES PRESUPUESTARIAS GENERALES 71
Definición..... 71
Informes de Sustento 72
Documento de Aprobación..... 72
Tipos de Modificaciones Presupuestarias 72

Ámbitos de Competencia de las Modificaciones al Presupuesto General del Estado 73
Competencias para la Legalización de Modificaciones al Presupuesto General del Estado 76
NTP 19. MODIFICACIONES PRESUPUESTARIAS ESPECÍFICAS 76
Anticipos no Devengados 76
Saldos Comprometidos no Devengados de las Instituciones de Educación Superior Públicas 77
Modificaciones a las Asignaciones para el Servicio de la Deuda 77
Modificaciones al Plan Anual de Inversión Pública 77
Modificaciones sobre Ítems de Gasto Controlados 78
Modificaciones de Gastos en Personal 78
Modificaciones de Transferencias 78
Asignaciones a favor de Entidades Públicas fuera del Presupuesto General del Estado 79
Reformas de Presupuestos de Entidades por fuera del Presupuesto General del Estado 79
Modificación al Presupuesto General del Estado por la Asamblea Nacional 79
2.3.5. DEL SEGUIMIENTO Y EVALUACION PRESUPUESTARIA 79
NTP 20. SEGUIMIENTO Y EVALUACION PRESUPUESTARIA 80
Definición 80
Responsabilidad 80
Ámbito y Cobertura 80
Insumos para el Proceso de Seguimiento y Evaluación 80
Proceso de Evaluación 81
NTP 21. SEGUIMIENTO Y EVALUACIÓN PRESUPUESTARIA INSTITUCIONAL 83
Seguimiento Financiero de la Ejecución 83
DE INGRESOS 83
Seguimiento de la Ejecución Programática 86
Evaluación Programática 87

NTP 22. EVALUACIÓN GLOBAL DEL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO 88
Evaluación Financiera del Presupuesto General del Estado 88
Evaluación Sectorial del Presupuesto General del Estado 89
NTP 23. SEGUIMIENTO Y EVALUACIÓN PRESUPUESTARIA DEL RESTO DE ENTIDADES DEL SECTOR PÚBLICO 89
2.3.6 DE LA CLAUSURA Y LIQUIDACIÓN PRESUPUESTARIA 90
NTP 24. CLAUSURA PRESUPUESTARIA 90
Definición 90
Saldos de Compromisos Anuales no Devengados 90
Compromisos de Inversiones Plurianuales 90
Tratamiento de Ingresos y Obligaciones Pendientes de Pago 91
NTP 25. LIQUIDACIÓN PRESUPUESTARIA 91
Definición 91
Liquidación del Presupuesto General del Estado 91
Liquidación de los Presupuestos de las Entidades del Resto del Sector Público .. 92
3. NORMATIVA PRESUPUESTARIA DE REMUNERACIONES Y NÓMINA 93
3.1 NORMAS GENERALES 93
Contenido 93
Objetivo de la Normativa 93
Ámbito de Aplicación 93
Principios 93
Observancia de los Sistemas Intervinientes 93
Atribuciones de los Entes Rectores de los Sistemas Involucrados 94
Atribuciones y Responsabilidades de las Entidades y Organismos Públicos 94
De la Responsabilidad sobre el Reconocimiento y Pago de las Remuneraciones 94
Del Control de la Gestión de las Remuneraciones 95
Alcance de la Normativa 95
De la Aplicación de las Escalas de Remuneraciones Mensuales Unificadas 95
Determinación de Puestos del Distributivo Presupuestario de Remuneraciones .. 96

Puestos del Nivel Jerárquico Superior 96
Preeminencia del Presupuesto..... 96
Emisión de Dictámenes Presupuestarios por el Ente Rector de las Finanzas Públicas..... 96
Plataforma Informática 97
Mantenimiento de la Documentación Justificativa..... 97
Vinculación con la Administración del Talento Humano..... 97
Interoperabilidad..... 98
3.2 NORMAS TÉCNICAS DE REMUNERACIONES Y NÓMINA..... 98
NTRN 1. DISTRIBUTIVO PRESUPUESTARIO DE REMUNERACIONES Y SALARIOS MENSUALES UNIFICADOS 98
Definición..... 98
Obligatoriedad de Elaborar y Gestionar el Distributivo Presupuestario de Remuneraciones 98
Estructura del Distributivo Presupuestario de Remuneraciones..... 99
Aprobación del Distributivo Presupuestario de Remuneraciones Inicial..... 99
NTRN 2. GESTIÓN DEL DISTRIBUTIVO PRESUPUESTARIO DE REMUNERACIONES 100
Actualización del Distributivo Presupuestario de Remuneraciones..... 100
Tramitación de la Reforma al Distributivo Presupuestario de Remuneraciones.. 100
NTRN 3. REFORMAS AL DISTRIBUTIVO PRESUPUESTARIO DE REMUNERACIONES 101
Reformas sin Afectación Presupuestaria 101
Reformas con Afectación Presupuestaria 101
Aprobación de las Reformas 102
NTRN 4. CONSIDERACIONES GENERALES PARA EL TRATAMIENTO DE LAS REFORMAS AL DISTRIBUTIVO PRESUPUESTARIO DE REMUNERACIONES 102
Modificaciones al Catálogo de Puestos..... 102
Prohibición de Reformas fuera de la Plataforma Informática del SINFIP 102
Fecha de Vigencia de la Reforma 102
Justificaciones Previas 102

Conciliación de Plazos 103
Conciliación de Fechas con la Acción de Personal 103
NTRN 5. INGRESO DEL SERVIDOR A LA ENTIDAD 103
NTRN 6. REFORMAS RELACIONADAS A CONTRATOS OCASIONALES 104
NTRN 7. CIERRE Y REAPERTURA DEL DISTRIBUTIVO PRESUPUESTARIO DE REMUNERACIONES 104
NTRN 8. REGISTRO DE PASIVOS, JUBILADOS Y PENSIONISTAS 105
NTRN 9. GESTIÓN DE LA NÓMINA 105
Definición 105
Personal Específico Asignado para la Gestión de la Nómina 105
Actividades para la Gestión de la Nómina 106
Articulación del Distributivo Presupuestario de Remuneraciones y las Nóminas 106
NTRN 10. PROCESO DE GESTIÓN DE LA NÓMINA 106
Actualización de la Información 106
Ejecución de la Nómina 107
Validación Presupuestaria y Aprobación de la Nómina 107
Aprobación de la Nómina 107
Contabilización 107
Generación de la Orden de Pago 108
Generación de los Roles de Pago Individuales 108
Reversión de la Nómina 108
NTRN 11. NÓMINA REGULAR 108
Definición 108
Ejecución de la Nómina Regular 109
Ingresos y Deducciones de Ley 109
Aportaciones a la Seguridad Social 110
Verificación de Aportes con las Instituciones de la Seguridad Social 110
Entrega del Rol de Pagos Individual 110
NTRN 12. NÓMINA ESPECIAL 110
Alcance de Aplicación 110

Retroactivos de Remuneraciones 111
Gestión de Anticipos de Remuneraciones 111
Viáticos por Residencia y Gastos por Residencia en el Exterior 111
NTRN 13. PAGO DE LA NÓMINA 112
NTRN 14. PROYECCIONES Y ESCENARIOS DE TECHOS PRESUPUESTARIOS 112
4. NORMATIVA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL 114
4.2 MARCO CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL 115
PRINCIPIOS CONTABLES *115*
CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS *118*
POLÍTICA CONTABLE *120*
BASES DE MEDICIÓN *120*
4.3 NORMAS TÉCNICAS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL 122
NTCG 1. RECONOCIMIENTO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS *122*
NTCG 2. AGRUPACIÓN DE LOS HECHOS ECONÓMICOS *126*
NTCG 3. HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DE LA FECHA DE PRESENTACIÓN DE LOS BALANCES. *129*
NTCG 4. ANTICIPOS DE FONDOS *132*
NTCG 5. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES Y CORRECCIÓN DE ERRORES *133*
NTCG 6. CUENTAS POR COBRAR *136*
NTCG 7. INVERSIONES FINANCIERAS *137*
NTCG 8. CUENTAS DE DUDOSA RECUPERACIÓN *141*
NTCG 9. INVENTARIOS *142*
NTCG 10. ARRENDAMIENTOS *151*
NTCG 11. PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO (PPE) *168*
NTCG 12. BIENES DE INFRAESTRUCTURA *179*
NTCG 13. BIENES DEL PATRIMONIO HISTÓRICO, ARTÍSTICO Y/O CULTURAL *186*
NTCG 14. PROPIEDADES DE INVERSIÓN *190*
NTCG 15. BIENES BIOLÓGICOS *194*
NTCG 16. ACTIVOS INTANGIBLES *198*
NTCG 17. INVERSIONES EN PROYECTOS Y PROGRAMAS *204*
NTCG 18. DETERIORO DE ACTIVOS *210*
NTCG 19. ENDEUDAMIENTO PÚBLICO *220*
NTCG 20. CONTRATACIÓN DE CRÉDITOS *222*
NTCG 21. COLOCACIÓN Y DESCUENTOS EN BONOS Y OTROS TÍTULOS Y VALORES DEL ESTADO *227*
NTCG 22. COLOCACIÓN DE CERTIFICADOS O NOTAS DEL TESORO *228*
NTCG 23. RECUPERACIÓN DE PÉRDIDAS DE RECURSOS PÚBLICOS *229*
NTCG 24. DIFERENCIAL CAMBIARIO *231*
NTCG 25. CONCESIONES *233*
NTCG 26. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN *240*
NTCG 27. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN (IMPUESTOS Y TRANSFERENCIAS) *243*
NTCG 28. PROVISIONES, PASIVOS CONTINGENTES Y ACTIVOS CONTINGENTES *246*
NTCG 29. COMPENSACIÓN DE SALDOS *251*
NTCG 30. CIERRE DE CUENTAS *252*

NTCG 31. NORMA TÉCNICA PARA RECONOCIMIENTO DE OBLIGACIONES Y DEPURACIÓN DE SALDOS DE CUENTAS CONTABLES PARA ENTIDADES DEL SECTOR PÚBLICO NO FINANCIERO *255*
NTCG 32. NORMA TÉCNICA PARA MANEJO DE PASIVOS EN ENTIDADES DEL SECTOR PÚBLICO NO FINANCIERO. *257*
NTCG 33. REGISTRO DE CONTRIBUCIONES ESTABLECIDAS EN LA CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA. *261*
NTCG 34. DOCUMENTACIÓN, FORMULARIOS Y REGISTROS CONTABLES *262*
NTCG 35. CUENTAS DE ORDEN *263*
NTCG 36. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS CONTABLES *264*
NTCG 37. CATÁLOGO DE BIENES E INVENTARIOS *265*
NTCG 38. PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS *267*
NTCG 39. CONSOLIDACIÓN DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DEL SECTOR PÚBLICO NO FINANCIERO. *275*
NTCG 40. INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS *278*
NTCG 41. ACTIVOS FINANCIEROS *281*
NTCG 42. PASIVOS FINANCIEROS *310*
NTCG 43. CONTABILIDAD DE COBERTURAS *330*
NTCG 44. COMBINACIONES DEL SECTOR PÚBLICO *342*
NTCG 45. INVERSIONES EN CONTROLADAS, ASOCIADAS, NEGOCIOS CONJUNTOS Y OPERACIONES CONJUNTAS *360*
NTCG 46. BENEFICIOS SOCIALES *372*
NTCG 47. ENTREGA DE RECURSOS A TRAVÉS DE CONVENIOS O FIDEICOMISOS *376*
4.4 NORMATIVA DE CONCILIACIÓN BANCARIA 381
Definición *381*
Objetivo *381*
Ámbito de aplicación *381*
Sistema Único de Cuentas *381*
Cuenta Única del Tesoro Nacional *381*
Cuentas Especiales *382*
Cuentas Recolectoras (Recaudación) *382*
Otras Cuentas Autorizadas *382*
Principios *382*
Elaboración de la conciliación bancaria *382*
Partidas Conciliatorias *383*
Presentación de informe de la conciliación bancaria *383*
Ajustes o Registros Correctivos *384*
Periodicidad *384*
4.5 NORMATIVA DE COSTOS DEL SECTOR PÚBLICO NO FINANCIERO 384
Definición *384*
Objetivos *385*
Ámbito de Aplicación *385*
Principios Generales de Costos *386*
Costo como insumo para Planificación y Presupuesto *386*
Medición del Costo *386*
Marco conceptual *387*
Costos de conversión *389*
Características de Costos en Diferentes Tipos de Entidades *389*
Entidades manufactureras o industriales *389*
Responsabilidades *393*
5.2 NORMAS TÉCNICAS DE TESORERÍA DE APLICACIÓN GENERAL 395

ÁMBITO DE APLICACIÓN 395

NTT 1. SISTEMA ÚNICO DE CUENTAS 395

ÓRGANO RECTOR DEL SISTEMA ÚNICO DE CUENTAS 396
CUENTA ÚNICA DEL TESORO NACIONAL – CUTN 396
TIPOS DE CUENTAS MONETARIAS EN EL DEPOSITARIO OFICIAL DE LOS FONDOS PÚBLICOS 397
CÓDIGOS Y CONCEPTOS DE EJECUCIÓN DEL SISTEMA ÚNICO DE CUENTAS 402
MOVILIZACIÓN DE LOS RECURSOS 402
INEMBARGABILIDAD DE CUENTAS 403
ACCESO A LA INFORMACIÓN 403
TIPOS DE CUENTAS MONETARIAS POR FUERA DEL DEPOSITARIO OFICIAL DE LOS FONDOS 403
PÚBLICOS 403

NTT 2. MANEJO INTEGRADO DE LA LIQUIDEZ 406

ÓRGANO RECTOR DEL MANEJO INTEGRADO DE LA LIQUIDEZ 407
DEFINICIONES 407
INVERSIONES FINANCIERAS CON EXCEDENTES DE LIQUIDEZ 408
RENDIMIENTOS DE LAS INVERSIONES FINANCIERAS 408
EXCEDENTES DE CAJA AL FINAL DEL EJERCICIO FISCAL 409
REMUNERACIONES DE LAS CUENTAS DEL SECTOR PÚBLICO 409
FINANCIAMIENTO DE DEFICIENCIAS DE LIQUIDEZ 409

NTT 3. RECAUDACIÓN DE LOS RECURSOS FINANCIEROS 412

FORMAS Y MEDIOS DE COBRO 413
INGRESOS DEL TESORO NACIONAL 414
INGRESOS DE FINANCIAMIENTO Y DONACIONES 415
INGRESOS GENERADOS POR LAS ENTIDADES PÚBLICAS 416

NTT 4. EXTINCIÓN DE OBLIGACIONES 417

ALCANCE 417
DEFINICIONES 418
ÓRGANO RECTOR DEL PROCESO DE EXTINCIÓN DE OBLIGACIONES 419
MECANISMOS DE EXTINCIÓN DE OBLIGACIONES 419
COMPETENCIAS Y RESPONSABILIDADES 420
DIFERENCIA DE VALORES DETERMINADOS EN EXÁMENES ESPECIALES DE LA CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO 426
DEL CONTENIDO DE LAS ACTAS DE CONCILIACIÓN Y RECONOCIMIENTO DE OBLIGACIONES PARA LAS ENTIDADES QUE NO UTILIZAN LA PLATAFORMA INFORMÁTICA PARA LA ADMINISTRACIÓN DE LOS RECURSOS PÚBLICOS 427
DEL CONTENIDO DEL CONVENIO DE EXTINCIÓN DE OBLIGACIONES 428

NTT 5. ANTICIPOS DE FONDOS 429

ALCANCE 429
DEFINICIONES 429
FONDO DE CAJA CHICA 430
FONDO ROTATIVO 433
FONDOS ESPECÍFICOS 436
FONDOS PARA ANTICIPOS DE VIÁTICOS 437
FONDO DE REPOSICIÓN PARA GESTIÓN DE LIQUIDEZ DE ENTIDADES PÚBLICAS 437
REPOSICIÓN DENTRO DEL EJERCICIO FISCAL 438

NTT 6. FONDOS CREADOS POR LEY 438
Autorización para Creación de Fondos 438
Ordenamiento Legal 439
Instructivo para Administración y Uso de los Recursos de los Fondos 439
Cuenta Bancaria del Fondo 440
Registro de Operaciones que se Realicen con el Fondo 440
Liquidación del Fondo 441
NTT 7. CUSTODIA DE GARANTÍAS Y VALORES 441
Alcance 441
Definiciones 441
Gestión de Garantías 442
Custodia de Acciones y Títulos Valores 447
5.3 NORMAS TÉCNICAS ESPECÍFICAS PARA E NTIDADES QUE CONFORMAN EL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO 447
Ámbito de Aplicación 447
NTT 8. PROGRAMACIÓN DE CAJA 448
Alcance 448
Periodicidad 448
Programación Plurianual de Caja 449
Estructura de la Programación Anual Mensualizada y Diaria de Caja 450
Programación Anual Mensualizada de Caja 453
Programación Diaria de Caja 455
Seguimiento y Evaluación de la Programación de Caja 456
Reprogramación de la Programación Anual Mensualizada de Caja 457
NTT 9. INGRESOS QUE POR DISPOSICIONES LEGALES ESPECÍFICAS FINANCIAN EL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO 457
Alcance 457
Presupuestación 458
Recaudación 458
Conciliación 458
Registro 459
Devolución 459
Delegación 459
NTT 10. CLIENTES Y BENEFICIARIOS (DEUDORES Y ACREEDORES) 460
Organización de los Datos de Clientes y Beneficiarios 460
Registro de Clientes y Beneficiarios 461
Registro de Cuentas Bancarias de los Clientes y Beneficiarios 462
NTT 11. PAGO DE OBLIGACIONES 463
Alcance 463
Vías de Pago 463
Servicios Bancarios 465
Aspectos a Considerar para los Pagos 466
Proceso Coactivo por Pagos Indebidos 468

NTT 12. MORAS Y MULTAS 468
Alcance 468
Situaciones de Excepción 468
Provisión de los Servicios 469
Cancelación de las Obligaciones Diferidas 469
NTT 13. SISTEMA DE COMPENSACIÓN FISCAL 470
Alcance 470
Definiciones 471
Órgano Rector del Sistema de Compensación Fiscal 471
Características de las Obligaciones a Compensar 471
Registro en el Sistema de Compensación Fiscal 472
Proceso de Compensación Fiscal 472
Intercambio de Información 473
DISPOSICIONES TRANSITORIAS 474

1. INTRODUCCIÓN A LA NORMATIVA DEL SISTEMA NACIONAL DE LAS FINANZAS PÚBLICAS (SINFIP)

1.1 NORMAS GENERALES

Definición

El Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas define al Sistema Nacional de las Finanzas Públicas, SINFIP, como el conjunto de normas, políticas, instrumentos, procesos, actividades, registros y operaciones que las entidades y organismos del Sector Público, deben realizar con el objeto de gestionar en forma programada los ingresos, gastos y financiamiento públicos, con sujeción al Plan Nacional de Desarrollo y a las políticas públicas establecidas en el Código y su Reglamento General.

Órgano Rector del SINFIP

Conforme a lo establecido en el Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, el ente rector de las finanzas públicas tiene la atribución para dictar las normas, manuales, instructivos, directrices, clasificadores, catálogos, glosarios y otros instrumentos de cumplimiento obligatorio por parte de las entidades del sector público para el diseño, implantación y funcionamiento del SINFIP y sus componentes.

Componentes del SINFIP

Son componentes del SINFIP: la Política y Programación Fiscal, Ingresos, Presupuesto, Endeudamiento Público, Contabilidad Gubernamental y Tesorería. Sus responsables actuarán de manera coordinada y articulada a fin de propiciar el funcionamiento integrado del Sistema.

Obligatoriedad del SINFIP y Observancia de sus Disposiciones

Se sujetarán al SINFIP todas las entidades, instituciones y organismos que conforman el sector público en los términos establecidos en la Constitución de la República y en el Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, reformado. De manera obligatoria, aplicarán las normas, políticas, procesos y lineamientos que emita el ente rector de las finanzas públicas con relación al Sistema.

Principios del SINFIP

Son principios del SINFIP la legalidad, universalidad, unidad, plurianualidad, integralidad, oportunidad, efectividad, sostenibilidad, centralización normativa, desconcentración y descentralización operativas, participación, flexibilidad y transparencia.

Entes Financieros

Constituyen entes financieros los organismos, entidades, fondos o proyectos creados por ley, decreto u ordenanza, con existencia propia e independiente, que administran recursos y obligaciones del Estado, bajo cuya responsabilidad estará el funcionamiento del Sistema Nacional de las Finanzas Públicas. Si las circunstancias lo ameritan se desconcentrará el sistema, bajo la exclusiva responsabilidad de la entidad.

Los entes financieros se presumirán de existencia permanente, a menos que las disposiciones que los crearon definan una existencia determinada u otra norma legal establezca su disolución o fusión.

Estructura del Sector Público para el SINFIP

A efectos del SINFIP, las entidades del Sector Público se clasificarán de la siguiente manera:

1. SECTOR PÚBLICO FINANCIERO

   Comprende todas las entidades cuya actividad principal es monetaria, de intermediación financiera, banca de inversión y/u otras para la prestación de servicios financieros de naturaleza similar.

2. SECTOR PÚBLICO NO FINANCIERO

   Comprende las siguientes entidades:

   A. Las entidades cuya actividad primaria es desempeñar las funciones de gobierno.

      i. Gobierno Central o Estado Central: Está constituido por las diferentes entidades que pertenecen a la Función Ejecutiva. Dentro de esta clasificación se incluye el Régimen Especial de Galápagos.

      ii. Otras funciones del Estado: Legislativa, Judicial, Electoral, y, Transparencia y Control Social.

      iii. Gobiernos Autónomos Descentralizados: Comprende todos los gobiernos regionales, gobiernos provinciales, gobiernos municipales o distritos metropolitanos, gobiernos parroquiales rurales y las personas jurídicas creadas por acto normativo de los Gobiernos Autónomos Descentralizados, a excepción de sus empresas públicas.

      iv. Las demás entidades que realicen Funciones del Estado que no se encuentren comprendidas en las categorías establecidas en esta clasificación.

B. Las empresas públicas de economía mixta creadas para la gestión de sectores estratégicos, la prestación de servicios públicos, el aprovechamiento sustentable de recursos naturales o de bienes públicos y el desarrollo de otras actividades económicas en todos los niveles de gobierno, de conformidad con la ley que regula las empresas públicas. Se incluyen las sociedades de derecho privado cuya propiedad total o parcial mayoritaria pertenece a entidades del Sector Público No Financiero de conformidad con la Ley y a las condiciones y parámetros que se definan en el reglamento al COPLAFIP, reformado.

3. ENTIDADES DE LA SEGURIDAD SOCIAL

Son entidades autónomas, con patrimonio propio, cuyos fondos son propios y distintos a los del fisco y no forman parte del Presupuesto General del Estado, creadas para fines de cobertura de contingencias y concesión de prestaciones y servicios de Seguridad Social, conformadas por: El Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS), Instituto de Seguridad Social de las Fuerzas Armadas (ISSFA) y el Instituto de Seguridad Social de la Policía (ISSPOL), Servicio de Cesantía de la Policía Nacional y otras de similar naturaleza y función creadas al amparo de estos regímenes de Seguridad Social. Se excluyen los fondos complementarios previsionales cerrados.

1.2 ÁMBITO DEL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO

El Presupuesto General del Estado se conformará con los presupuestos de las entidades comprendidas en la letra A. del número 2. Sector público no financiero, de la clasificación contenida en la norma precedente, excepto las que corresponden a iii. Gobiernos Autónomos Descentralizados. Los presupuestos de las instituciones de educación superior públicas forman parte del Presupuesto General del Estado.

Utilización de la Plataforma Informática del SINFIP

Conforme a la Disposición General Décimo Segunda del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Publicas, reformado, las entidades del Presupuesto General del Estado registrarán obligatoriamente las transacciones y operaciones financieras en la plataforma informática del SINFIP, puesta a disposición por el ente rector de las finanzas públicas.

Modelo de Gestión Financiera

Niveles y Unidades Organizativas

Con base en el principio de descentralización y desconcentración, para el SINFIP se contará con un modelo de gestión que consta de los niveles bajo la estructura jerárquica:

Nivel 1. Unidad de administración financiera institucional (UDAF)

Nivel 2. Unidad Operativa Desconcentrada (UOD) / Entidad Operativa Desconcentrada (EOD)

Unidad de Administración Financiera Institucional, UDAF

Las entidades del sector público contarán obligatoriamente con una unidad de administración financiera institucional, responsable de la gestión del SINFIP en los ámbitos que correspondan a sus competencias. La administración financiera institucional podrá desconcentrarse, con el fin de propiciar una gestión eficiente, en función de la estructura organizativa institucional.

A cada entidad pública, definida como toda organización que cuente con personalidad jurídica y patrimonio a su cargo, corresponderá una, y solo una, UDAF.

Representará la máxima instancia institucional para la gestión financiera, responsable de velar por el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias sobre la materia y de la aplicación de las normas técnicas, instructivos, procedimientos y directrices emanados del ente rector de las finanzas públicas. Sus principales atribuciones consistirán en:

- Coordinar la gestión financiera institucional con las diferentes unidades desconcentradas dependientes.

- Coordinar, con la unidad de planificación institucional, la gestión de los elementos comunes e interdependientes de los procesos de planificación y de presupuesto, en el marco de la presente normativa, a fin de concretar la vinculación del plan con el presupuesto.

- Coordinar con el ente rector de las finanzas públicas para la aplicación institucional de las políticas, lineamientos, directrices, normas técnicas, instructivos y procedimientos vigentes y de cumplimiento obligatorio.

- Velar por el correcto uso de la plataforma informática del SINFIP, incluyendo la administración de accesos y usuarios.

- Se encargará de receptar transacciones originadas en el ente rector de las finanzas públicas y enviarlas a las unidades operativas desconcentradas. De igual forma, receptará las transacciones que le remitan las unidades desconcentradas dependientes, para su envío al ente rector de las finanzas públicas.

Unidad Operativa Desconcentrada, UOD / EOD

Es la unidad que representa el nivel de desconcentración dentro de la estructura organizativa. Cumple las atribuciones relacionadas con la ejecución de las transacciones financieras y del presupuesto asignado, por lo que asumirá su entera responsabilidad.

Todos los registros de las transacciones financieras y presupuestarias se efectuarán en la UOD; mantendrán los documentos de soporte de las transacciones y su archivo, de conformidad con las normas vigentes sobre la materia.

Mantendrá permanente comunicación y coordinación con la UDAF, particularmente cuando exista necesidad de intervención del ente rector de las finanzas públicas.

Vinculaciones Funcionales

Para las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado, el modelo de gestión financiera implementado en la plataforma informática del SINFIP, desde el punto de vista funcional está interrelacionado entre los componentes de Presupuesto Público, Contabilidad Gubernamental que incluye la gestión de remuneraciones, nómina, tesorería, control de bienes e inventarios; y, la Contabilidad Analítica.

En la estructura funcional de Presupuesto Público se gestionan todos los procesos y operaciones que comprende el ciclo presupuestario, con las interrelaciones entre UDAF y UOD y, entre éstas, con el ente rector de las finanzas públicas.

En la estructura funcional de Contabilidad Gubernamental se registran las operaciones financieras que permiten generar los estados financieros y llevar el control de los recursos, derechos, bienes y obligaciones de las entidades.

En la estructura funcional de Contabilidad Analítica se extrae la información presupuestaria y contable según su origen y/o aplicación, para acumular los costos de proyectos o programas específicos.

Estas estructuras funcionales están integradas a través de las siguientes relaciones:

- Presupuesto con Contabilidad Gubernamental: asociación entre las cuentas de mayor del Plan de Cuentas Contables con los ítems de la Clasificación Presupuestaria por Origen de los Ingresos y Objeto del Gasto.
- Presupuesto con Contabilidad Analítica: asociación entre los ítems de la Clasificación Presupuestaria por Origen de los Ingresos y Objeto del Gasto, con el Catálogo de Clases de Costos vinculados a proyectos o programas específicos.

- Contabilidad Gubernamental con Contabilidad Analítica: asociación entre las cuentas de mayor del Plan de Cuentas Contables con el Catálogo de Clases de Costos.

El ente rector de las finanzas públicas administrará las interrelaciones funcionales de los componentes del SINFIP en la plataforma informática que facilitará a las entidades del Presupuesto General del Estado para su utilización.

2. NORMATIVA DEL COMPONENTE DE PRESUPUESTO

2.1 NORMAS GENERALES

Objetivo

Facilitar el cumplimiento de las disposiciones relativas al Componente de Presupuesto del Sistema Nacional de las Finanzas Públicas (SINFIP), contenidas en el Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, COPLAFIP, reformado, y su Reglamento General, así como aquellas interrelacionadas con los demás componentes del mismo y del Sistema Nacional Descentralizado de Planificación Participativa.

Ámbito de Aplicación

La Normativa de Presupuesto es de cumplimiento obligatorio para las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado y aplicable al resto de entidades del sector público en todo aquello que no contraríe las disposiciones establecidas sobre la misma materia en las leyes y reglamentos que las rigen. La norma técnica señalará aquello que concierna, específicamente, al ámbito del Presupuesto General del Estado.

Principios Presupuestarios

Los presupuestos públicos se regirán bajo los siguientes principios.

Universalidad

Los presupuestos contendrán la totalidad de los ingresos y gastos. No deben compensarse ingresos con gastos previa a su inclusión en el presupuesto.

Unidad

El conjunto de ingresos y gastos debe contemplarse en un solo presupuesto bajo un esquema estandarizado; no podrán crearse presupuestos especiales ni extraordinarios.

Programación

Las asignaciones que se incorporen en los presupuestos deberán responder a los requerimientos de recursos humanos, materiales, físicos y financieros que permitan ejecutar acciones para el cumplimiento de los objetivos y metas que se programen en el horizonte anual y plurianual.

Equilibrio y Estabilidad

El presupuesto será consistente con las reglas fiscales y los objetivos, límites y metas relativas a las mismas, en el marco del fortalecimiento y sostenibilidad fiscal anual y plurianual.

Plurianualidad

El presupuesto anual se elaborará en el marco de un escenario plurianual coherente con las reglas fiscales y los objetivos, límites y metas fiscales establecidos para el mismo horizonte.

Eficiencia

La asignación y utilización de los recursos humanos, materiales, físicos y financieros del presupuesto se hará en términos de la producción de bienes y servicios públicos al menor costo posible para una determinada característica y calidad de los mismos.

Eficacia

El presupuesto contribuirá a la consecución de los objetivos, metas y resultados definidos en los programas contenidos en el mismo.

Transparencia

El presupuesto se expondrá con claridad de forma que pueda ser entendible a todo nivel de la organización del Estado y la sociedad y será objeto permanente de informes públicos sobre los resultados de su ejecución.

Flexibilidad

El presupuesto será un instrumento flexible en cuanto sea susceptible de modificaciones para propiciar la más adecuada utilización de los recursos para la consecución de los objetivos y metas de los programas que contiene.

Especificación

El presupuesto establecerá claramente el origen de los ingresos y la finalidad específica a la que se destinan; en consecuencia, impone la limitación que no permite gastar más allá del techo asignado y en propósitos distintos de los contemplados en el mismo.

Legalidad

En todas las fases del ciclo presupuestario los actores que intervienen deben someterse a las disposiciones del marco jurídico vigente.

Integralidad

Entre todos los componentes del SINFIP y entre las fases del ciclo presupuestario debe existir un enfoque integral, que comprenda todas las interrelaciones y vínculos operacionales e institucionales.

Sostenibilidad

Los presupuestos anuales deben considerar los efectos y expectativas futuras de forma que estén en capacidad de contribuir al cumplimiento de los objetivos y metas de la sostenibilidad fiscal en el mediano plazo.

El Presupuesto como Instrumento de Política

Las fases del ciclo presupuestario se sujetarán a los lineamientos de la planificación del desarrollo de forma que el presupuesto constituirá el instrumento para concretar los planes de desarrollo y la ejecución de las políticas públicas.

Así mismo, por su interrelación con el Componente de la Política y Programación Fiscal del SINFIP, se constituirá en el instrumento de la política fiscal de ingresos, gastos y financiamiento para la consecución de los objetivos del fortalecimiento y sostenibilidad fiscal.

Vínculo con el Sistema Nacional Descentralizado de Planificación Participativa

Los entes rectores de la planificación y de las finanzas públicas viabilizarán los mecanismos de vinculación del Plan Nacional de Desarrollo con el Presupuesto General del Estado y demás presupuestos del sector público.

En el marco de lo establecido para el Sistema Nacional Descentralizado de Planificación Participativa, las unidades de planificación de las entidades públicas serán las responsables de los procesos de planificación, inversión, seguimiento y evaluación que se vinculan y responden al ciclo presupuestario.

De conformidad con el SINFIP, las unidades de administración financiera de las entidades públicas serán las responsables de las acciones concernientes a las fases del ciclo presupuestario consignadas en las presentes normas técnicas.

2.2 PRESUPUESTACIÓN POR RESULTADOS

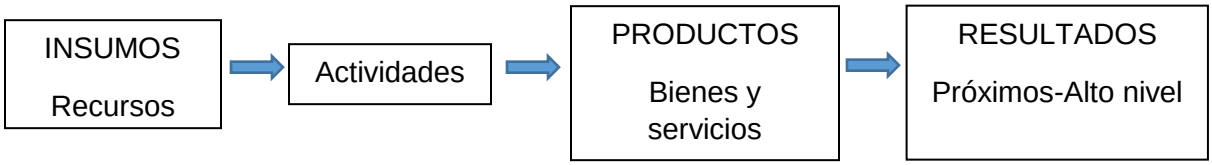
Los presupuestos públicos se programarán y ejecutarán en el marco metodológico de la presupuestación por resultados, sobre la base de programas identificados en estrecha vinculación a los objetivos definidos por la planificación y en un horizonte plurianual, con el objetivo de mejorar la eficiencia asignativa y productiva del gasto público y promover la consecución de los resultados esperados.

Definición

Se entenderá la presupuestación por resultados, PPR, como el conjunto de mecanismos y procesos de financiamiento del sector público encaminados a vincular la asignación de recursos humanos, materiales, físicos y financieros, con los productos y resultados, en términos de sus efectos o impactos sobre la sociedad.

Elementos y Definiciones Fundamentales

Cadena de producción y de resultados



Implica el reconocimiento que todo bien o servicio, producido por una institución, es consecuencia de los recursos utilizados como insumos que se combinan a través de las actividades involucradas según la función de producción correspondiente, así como que, una vez entregado a la sociedad, genera algún tipo de resultado o efecto susceptible de ser medido.

Producto

Producto constituye un bien o servicio que un ente público proporciona a terceros externos con relación al mismo, en este caso la sociedad. Los bienes y servicios que se entregan a otros entes públicos no se consideran como producto sujeto a medición de resultados.

Producto implica un bien o servicio final o terminal del proceso de producción; es decir, sobre el que no es posible un proceso de transformación adicional. Los productos, expresados en bienes o servicios, que se generan dentro de una misma institución constituyen productos intermedios que se integran al producto final o terminal.

Resultados

Resultados son los efectos previstos de la provisión de los productos finales a la sociedad. Son cambios causados por la intervención pública en los individuos, las estructuras sociales o el entorno físico. Un producto puede generar uno o más resultados previstos.

Resultados próximos son los efectos más directos o inmediatos del producto. Resultados de alto nivel se refieren al objetivo o propósito final de proporcionar el producto lo que implica un plazo más largo para su determinación, los primeros son medios para alcanzar los segundos.

De manera simplificada se puede denominar: Resultados, como aquellos más próximos; y, Efectos, los resultados de alto nivel.

Actividades e Insumos

Actividades son tipo de tareas asumidas para la elaboración y provisión de los productos. Los insumos son los recursos humanos, materiales, físicos y financieros necesarios para la producción de un bien o servicio. En la medida que se expresan

en términos monetarios dan lugar a los requerimientos de financiamiento y su inclusión en los presupuestos.

Medición de la Producción

La producción de los bienes y servicios generados siempre será susceptible de cuantificación. Sin embargo, interesa en qué medida esa producción contribuye a la obtención de resultados lo cual se determina a través de indicadores.

Indicadores de Resultados

Los indicadores de resultados permiten conocer el aporte de los bienes y servicios que se proveen a la sociedad, para el cumplimiento de los objetivos del programa y de las políticas públicas. Estos indicadores se expresan normalmente en términos porcentuales o relativos para reflejar el grado de contribución a la satisfacción de las demandas de la sociedad o su cobertura. Los indicadores son relaciones cuantitativas entre dos variables. Se clasifican según correspondan a los objetivos de eficacia, eficiencia y efectividad.

Los indicadores de eficiencia se dirigen a establecer que la producción se realice al menor costo posible o que se obtenga la máxima producción para un conjunto dado de insumos; esto es, miden la relación entre la producción de bienes y servicios y los insumos empleados para producirlos. Los indicadores de eficacia están relacionados con la obtención de las metas esperadas de los objetivos determinados. Los indicadores de efectividad están dirigidos a establecer la medida del impacto esperado en la sociedad.

Rol de la Planificación y su Vínculo con el Presupuesto

La presupuestación orientada a resultados requiere un vínculo a la planificación, en cuanto ésta define los objetivos sobre los que se establecen los programas presupuestarios. Los objetivos se articulan desde el nivel nacional al institucional en la medida que los objetivos estratégicos institucionales se diseñan con referencia a los objetivos del Plan Nacional de Desarrollo y son la fuente de identificación de los programas presupuestarios institucionales.

Consecuentemente, los resultados esperados, con respecto a los objetivos vinculados a los programas presupuestarios, constituyen el aporte hacia la obtención de los resultados deseados de los objetivos nacionales.

Los programas presupuestarios son una expresión de la cadena de producción. Contienen las actividades que se llevarán a cabo con los insumos disponibles para la producción de los bienes y servicios que posibilitarán la consecución de las metas

de los objetivos del plan; su grado de cumplimiento se examina a través de los indicadores de resultados.

2.3 NORMAS TÉCNICAS DE PRESUPUESTO

Las Normas Técnicas de Presupuesto contienen el conjunto de lineamientos, directrices, procedimientos, técnicas, instrumentos y mecanismos necesarios para la gestión de los presupuestos de las entidades públicas en el marco del Componente de Presupuesto del Sistema Nacional de las Finanzas Públicas (SINFIP).

2.3.1 DE LA PROGRAMACIÓN PRESUPUESTARIA

Fase del ciclo presupuestario en la que, con base en los objetivos determinados por la planificación y las disponibilidades presupuestarias, coherentes con el escenario fiscal esperado, se definen los programas, proyectos y actividades a incorporar en el presupuesto, con la identificación de las metas, los recursos necesarios, los impactos o resultados esperados de su entrega a la sociedad y los plazos para su ejecución.

NTP 1. PROGRAMACIÓN PRESUPUESTARIA GLOBAL

Relación con el Componente de la Política y Programación Fiscal

Programación Fiscal Anual y Plurianual

1. La Programación Fiscal Anual y Plurianual del sector público no financiero y seguridad social servirá de marco obligatorio para la programación, formulación y ejecución de la proforma del Presupuesto General del Estado y la programación presupuestaria cuatrienal; será referencial para los otros presupuestos del sector público. Será presentada hasta el 30 de abril de cada ejercicio fiscal y actualizada antes de la presentación de la proforma del Presupuesto General del Estado de la que constituirá documento adjunto.

2. La Programación Fiscal Anual y Plurianual actualizada constituirá un insumo para la programación y formulación presupuestaria del ejercicio fiscal subsiguiente y su correspondiente programación presupuestaria cuatrienal.

Marco Fiscal Sectorial Plurianual

3. Es el instrumento de mediano plazo que constituye el marco presupuestario sectorial de referencia para la programación presupuestaria anual y la programación del plan anual de inversión pública. Se estructurará para un período cuatrienal al nivel de entidad, grupos de gastos, programas institucionales y proyectos de inversión con la identificación de la estructura de financiamiento. Guardará coherencia con la programación presupuestaria cuatrienal, el plan plurianual de inversión pública, certificaciones presupuestarias plurianuales, masa salarial plurianual y los objetivos, límites y metas de las reglas fiscales establecidas.

4. Para el ámbito del Presupuesto General del Estado, será elaborado por la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas. Se mantendrá actualizado en función de la programación presupuestaria cuatrienal actualizada, el cumplimiento de los objetivos, límites y metas de las reglas fiscales determinadas para el ejercicio fiscal y la incorporación de los efectos de la aplicación de políticas de ingresos, gastos y financiamiento en los programas institucionales y proyectos de inversión.

5. El Marco Fiscal Sectorial Plurianual actualizado será parte de los instrumentos a considerar para el establecimiento de los techos presupuestarios sobre los que se emitirán las certificaciones presupuestarias plurianuales.

Plan de Fortalecimiento y Sostenibilidad Fiscal

6. El Plan de Fortalecimiento y Sostenibilidad Fiscal es un instrumento que establecerá el ente rector de las finanzas públicas cuando exista el riesgo de incumplimiento de las reglas y metas fiscales, lo cual podrá determinarse, inclusive, cuando se encuentre en proceso la programación y formulación presupuestaria anual.

7. El Plan se ejecutará en todas las fases del ciclo presupuestario. Las directrices presupuestarias que emita el ente rector de las finanzas públicas, por la aplicación de mecanismos de corrección dirigidos a preservar el cumplimiento de las metas para las reglas fiscales, deberán ser consideradas para la programación y formulación de la proforma del Presupuesto General del Estado.

Programación Presupuestaria Cuatrienal

8. Es el instrumento de la programación fiscal que permite expresar la evolución, perspectivas y metas de las finanzas públicas del sector público no financiero en un horizonte plurianual. La elaborará el ente rector de las finanzas públicas bajo el esquema de la Cuenta Ahorro-Inversión-Financiamiento.

Ámbitos y Responsabilidad

9. La Programación Presupuestaria Cuatrienal del sector público no financiero y seguridad social estará a cargo de la Unidad Responsable de la Política y Programación Fiscal del ente rector de las finanzas públicas.

10. Para la Programación Presupuestaria Cuatrienal del Presupuesto General del Estado, la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, proporcionará la información necesaria. La referida programación se hará en paralelo a la elaboración de la proforma y se enviará conjuntamente a la Asamblea Nacional para su aprobación.

Sustento Técnico

11. La Programación Presupuestaria Cuatrienal se elaborará con sustento en la Programación Fiscal Anual y Plurianual, el Marco Fiscal Sectorial Plurianual y el Plan de Fortalecimiento y Sostenibilidad Fiscal, de haberse puesto en aplicación.

Actualización Periódica

12. La Programación Presupuestaria Cuatrienal será objeto de seguimiento, evaluación y actualización periódica debido a riesgos de incumplimiento de las reglas fiscales y a la aplicación de mecanismos de corrección automática y otras medidas sobre los ingresos, gastos y financiamiento.

13. Para el proceso de elaboración de la proforma del Presupuesto General del Estado, se contará con una versión actualizada, con fecha anterior a su presentación, la que será base para la realización del proceso de análisis y validación de las proformas y proyección cuatrienal que remitan las entidades y la generación de escenarios, en esa instancia de la formulación presupuestaria.

Articulación a la Proforma Anual del Presupuesto General del Estado

14. Para la formulación de las proformas presupuestarias anuales, las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado utilizarán los techos presupuestarios comunicados por la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas. A partir de su distribución en los correspondientes programas presupuestarios procederán a proyectar los montos estimados para los siguientes tres años con base en lo determinado en las Directrices Presupuestarias.

15. Las proyecciones realizadas serán objeto de agregación y consolidación, para examinar su consistencia respecto de la Programación Presupuestaria Cuatrienal actualizada y con la que resulta de los escenarios que surjan del proceso de análisis y validación de las proformas institucionales.

16. En la etapa de formulación de la Programación Presupuestaria Cuatrienal se examinará la posibilidad de riesgos de incumplimiento de las reglas fiscales en el escenario fiscal cuatrienal.

17. Con el escenario final de la proforma del Presupuesto General del Estado se ajustará la versión final de la Programación Presupuestaria Cuatrienal de forma que guarden la debida coherencia.

Elaboración y Difusión de las Directrices Presupuestarias

18. Con base en la Programación Fiscal Anual y Plurianual, aprobada por el ente rector de las finanzas públicas hasta el 30 de abril de cada año, las proyecciones macroeconómicas y el techo presupuestario global determinado para la proforma del Presupuesto General del Estado, la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, generará un escenario, con una proyección para los subsiguientes tres años. Para ello contará con la información contenida en la Programación Presupuestaria Cuatrienal vigente y el Marco Fiscal Sectorial Plurianual actualizado a la fecha.

19. Paralelamente, requerirá de las unidades del ente rector de las finanzas públicas y de otras entidades públicas, que se relacionan con la elaboración de la proforma, la información, lineamientos y políticas que den el soporte necesario al escenario previsto. En lo concerniente a la planificación e inversión pública, solicitará, al ente rector correspondiente, los lineamientos para los procesos de planificación institucional e inversión pública, los que contendrán las fechas límites del cumplimiento de las tareas involucradas, con el propósito de articularlas con aquellas que deben observarse para la programación y formulación de la proforma del Presupuesto General del Estado.

20. Con la información disponible la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, elaborará el documento con las Directrices para la Elaboración de la Proforma del Presupuesto General del Estado y la Programación Presupuestaria Cuatrienal y lo presentará para la aprobación y expedición, por parte de la máxima autoridad del ente rector de las finanzas públicas, hasta el 31 de mayo de cada año. El contenido del documento tomará como referencia los siguientes aspectos:

    Introducción

    Marco legal

    Escenario y políticas macroeconómicas
    Escenario y política fiscal de ingresos, gastos y endeudamiento público
    La planificación nacional e inversión pública

Directrices generales

Macroeconómicas
Política fiscal
Planificación e inversión pública
Resultados y financiamiento del PGE
Presupuesto General del Estado

Directrices específicas

Planificación e inversión pública
Presupuestarias
Ingresos
Gastos
Financiamiento

Directrices para entidades por fuera del PGE

Generales
Específicas

Cronograma de actividades y plazos

Techos Presupuestarios en el Ámbito del Presupuesto General del Estado

Escenario Presupuestario para la Determinación de Techos

21. El ente rector de las finanzas públicas, sobre la base de la Programación Macroeconómica Plurianual y Anual, la Programación Fiscal Plurianual y Anual, los objetivos, límites y metas de las reglas fiscales y la programación cuatrienal actualizada, determinará el techo global de la proforma del Presupuesto General del Estado.

Determinación de Techos

22. La Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, en aplicación de los procedimientos y la metodología establecida para el efecto, en concordancia con el techo global establecido, procederá a la determinación de los techos presupuestarios institucionales y de gasto, sobre los que las entidades, bajo el ámbito del Presupuesto General del Estado, programarán y elaborarán sus proformas presupuestarias. Incluirá lo correspondiente a las empresas públicas de la Función Ejecutiva.

23. Los techos presupuestarios para las entidades del Presupuesto General del Estado, se determinarán al nivel de UDAF, por naturaleza económica, fuente de financiamiento de ingresos y gastos permanentes y no permanentes.

Contendrán los montos de las transferencias, de fuente de financiamiento recurso fiscal y preasignación, y las metas estimadas de recaudación de ingresos fiscales de generación propia. La distribución del techo presupuestario a cada unidad operativa desconcentrada, para la elaboración de su proforma presupuestaria, será realizado por la UDAF institucional.

24. El techo presupuestario para inversión pública será puesto en conocimiento del ente rector de la planificación nacional para su correspondiente distribución en los proyectos postulados por las entidades públicas que formarán parte del Plan Anual de Inversiones, PAI. Los montos que se asignen a los proyectos en el PAI se informarán a las entidades para su incorporación en la proforma.

25. Los techos presupuestarios serán comunicados a las instituciones con las directrices presupuestarias para la elaboración de la proforma del Presupuesto General del Estado. Tendrán el carácter de vinculantes y permanecerán vigentes para todo el ejercicio fiscal correspondiente, pero serán susceptibles de actualización a través del mecanismo de modificaciones presupuestarias que signifiquen aumentos en los presupuestos.

26. En el evento que los techos presupuestarios para los gastos operativos se establezcan como insuficientes con relación a los requerimientos mínimos indispensables de la entidad, la UDAF presentará al ente rector de las finanzas públicas, una solicitud de revisión del techo con la exposición detallada que justifique la necesidad de su incremento, la cual será examinada en el período de análisis y validación de las proformas institucionales.

NTP 2. PROGRAMACIÓN PRESUPUESTARIA DE LAS ENTIDADES QUE CONFORMAN EL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO

Atribuciones y Responsabilidades

1. Las entidades efectuarán la programación de sus proformas presupuestarias en concordancia con el Plan Nacional de Desarrollo, las Directrices Presupuestarias y la planificación institucional.

2. En uso de sus atribuciones, el ente rector de la planificación nacional determinará los instrumentos de planificación institucional que permitan verificar que las propuestas de acciones, programas y proyectos correspondan a las competencias institucionales y a los objetivos del Plan Nacional de Desarrollo y emitirá las normas técnicas con las metodologías, procedimientos, plazos e instrumentos de obligatorio cumplimiento.

3. Las entidades del sector público contarán con unidades responsables de la planificación y de la administración financiera institucional.

4. La máxima autoridad ejecutiva institucional y el servidor a cargo de la unidad financiera de cada entidad pública serán responsables, en coordinación con las unidades administrativas y de planificación, de la programación y formulación presupuestaria.

5. En el ámbito de las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado, la responsabilidad corresponde a la unidad financiera definida como UDAF institucional. Coordinará con la unidad de planificación institucional y las unidades operativas desconcentradas, según el modelo de gestión establecido.

Base Metodológica

6. La vinculación de la planificación nacional e institucional con los presupuestos se hará efectiva articulando las categorías de la planificación con las categorías programáticas presupuestarias en el marco de la Presupuestación por Resultados.

   El ente rector de la planificación nacional determinará los niveles de articulación de los programas presupuestarios con la planificación institucional y nacional para lo que contará con el criterio de la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas

Categorías Programáticas Presupuestarias

Definición

7. Las Categorías Programáticas Presupuestarias son elementos que permiten organizar las acciones presupuestarias, según estén contenidas en los procesos de producción institucionales, y delimitar su ámbito en cuanto constituyan producción terminal o intermedia. Obedecen a un ordenamiento jerárquico según su relevancia y deben ser susceptibles de agregación en términos físicos y monetarios.

Vinculación con la Cadena de Producción y Resultados

8. La organización en categorías programáticas se fundamenta en la cadena de valor o de producción por la que, a partir de unos recursos o insumos se realizan diversas actividades que permiten la producción de bienes y servicios que, una vez trasladados a la sociedad, generan determinados efectos o impactos denominados resultados. De esa forma, el presupuesto, refleja los insumos (recursos humanos, materiales, físicos y financieros) necesarios para la obtención de la producción y resultados esperados.

Productos Terminales y Productos Intermedios

9. Los procesos de producción institucionales pueden conducir a la obtención de productos terminales y productos intermedios.

10. Productos terminales o finales son aquellos que están en capacidad de ser entregados a un tercero externo a la entidad, sin necesidad de procesos de transformación posterior y, por tanto, satisfacen de manera directa una demanda social. La fuente de referencia de los productos terminales de la institución constituye la cadena de valor de los procesos sustantivos establecida en las estructuras organizacionales por procesos.

11. Productos intermedios son los bienes y servicios producidos que se integran, directa o indirectamente, a la producción de los productos terminales. El producto intermedio es directo cuando de su utilización resulta un producto terminal; indirecto cuando se integra a la elaboración de otro producto intermedio.

Acciones Operacionales y Presupuestarias

12. Las acciones que ejecutan las entidades públicas expresan procesos de producción o relaciones insumo-producto. Se definen como acciones operacionales aquellas que expresan procesos de producción menores que, por tal característica, no son relevantes para la asignación de recursos.

13. La acción es presupuestaria cuando refleja una relación insumo-producto que resulta de combinar acciones operacionales. Los insumos y productos de la acción presupuestaria son individualizables e independientes de los insumos y productos de las acciones operacionales y requieren de una unidad operativa desconcentrada para la asignación y manejo de los recursos. El ámbito de la programación presupuestaria son las acciones presupuestarias.

14. Los insumos utilizados en las acciones presupuestarias, que resultan en productos intermedios directos, deben ser agregables a efectos de determinar el total de recursos físicos y monetarios de la producción terminal a la que aportan.

15. Se denominan acciones presupuestarias directas cuando su producción intermedia supedita directamente la producción de un producto terminal. Si la producción de una acción presupuestaria supedita los procesos de producción de varios productos terminales se denomina acción presupuestaria indirecta.

16. La identificación de las acciones presupuestarias es clave para la programación presupuestaria puesto que las asignaciones presupuestarias se establecen de la expresión financiera de los recursos o insumos que se pondrán a disposición de las unidades encargadas de su gestión para que den lugar a la producción intermedia y terminal prevista.

Programa

Definición

17. La categoría programática Programa expresa un proceso de producción que engloba un conjunto de acciones presupuestarias y cuyo resultado es un producto terminal o final que no requiere transformación adicional previo a su provisión a un tercero externo a la institución. Es la categoría programática de mayor nivel jerárquico y se conforma con la agregación de categorías programáticas de menor nivel. Requiere estar ligado a una unidad gestora responsable dentro de la estructura organizacional de la institución.

Características

18. Los Programas están vinculados a la planificación estratégica institucional en cuanto deben corresponderse con la misión o razón de ser y con los objetivos estratégicos expresados en metas de resultados específicos y medibles que se concretan en la planificación anual y se traducen financieramente en el presupuesto.

Subprograma

Definición

19. Es la categoría programática presupuestaria que engloba acciones presupuestarias dentro de un proceso productivo que da como resultado productos terminales que constituyen una especificación de un producto terminal del Programa y contribuyen de manera parcial a su producción prevista.

Características

20. Expresa una desagregación de la producción terminal del Programa por lo que los insumos y productos de los procesos de producción involucrados deben ser agregables en términos físicos y financieros, de forma que sea factible determinar los insumos utilizados y su valor monetario al nivel de la producción terminal del Programa.

21. Los procesos de producción contenidos en la categoría Producto deberán estar a cargo de unidades de gestión propios de forma que la asignación de recursos se ubique de manera apropiada.

22. Al tratarse de productos terminales deberán originarse de los denominados procesos sustantivos de la cadena de valor institucional.

Actividad

Definición

23. La categoría programática Actividad denota las acciones presupuestarias cuya producción es intermedia y, por tanto, se integra a la producción terminal.

Características

24. Se denomina Actividad Específica, cuando del proceso de producción de las acciones presupuestarias resulta un producto intermedio que se integra de una manera directa y unidireccional como insumo al proceso de producción de un producto terminal identificado en las categorías programáticas Programa y subprograma. Los insumos son agregables en términos físicos y financieros de forma que sea posible establecer los insumos utilizados y el valor monetario de las producciones terminales que contienen dichas categorías.

25. La asignación de recursos reales y financieros para la ejecución de programas, subprogramas y proyectos se hará a través de la categoría programática Actividad.

26. Se define como Actividad Central a la producción intermedia, que afecta de manera indirecta a las acciones presupuestarias de todos los procesos de producción terminal de la categoría programática Programa, sin que llegue a integrar o formar parte de los mismos. Por tanto, los insumos que intervienen en el proceso de producción de la Actividad Central no son agregables en términos físicos y financieros a los insumos de los procesos de producción de los productos terminales.

Proyecto

Definición

27. La categoría programática Proyecto es de uso exclusivo para los procesos de producción relativos a la inversión pública.

28. Se define como inversión pública a los recursos públicos que se utilizan en la ejecución de programas y proyectos destinados a mantener o incrementar la riqueza y capacidades sociales y del Estado. En consecuencia, comprende la creación, ampliación o mejora de un bien de capital (formación bruta de capital fijo) y la formación, mejora o incremento del capital humano (inversión social).

Características

29. En el caso de proyectos que tienen como objetivo la formación bruta de capital fijo, la asignación de recursos corresponde a la etapa de ejecución del proyecto, la que constituye un proceso de producción que generará, al final, un producto presupuestario que se expresará como un bien de capital nuevo, o la ampliación o mejora de uno existente; por tanto, en dicha etapa, no es posible identificar producción intermedia o terminal atribuible al proyecto. Al concluir la etapa de

ejecución, dejará de ser un proyecto y corresponderá su tratamiento como una unidad productiva a la que habrá que asignarle recursos presupuestarios dentro de una Actividad a fin de que se produzcan los bienes y servicios finales que justifiquen el incremento de la capacidad de producción creada.

30. En el caso de la inversión social, los procesos de producción involucrados pueden generar productos terminales que contribuyan a la obtención de las metas de los indicadores de resultados contenidas en las categorías Programa y Subprograma.

31. Al igual que las actividades, los proyectos pueden ser específicos, si supeditan a un solo Programa, y centrales, si condicionan a todos los Programas.

32. La adquisición de bienes de capital no corresponde ser tratada como inversión excepto en los casos que formen parte de la ejecución del proyecto; consecuentemente, constituirá un insumo de algún proceso de producción.

Componentes de los Proyectos de Inversión

33. El Proyecto de inversión, cuando esté conformado por varios componentes que, en su conjunto, determinan su monto, los cuales sea necesario asignar recursos por separado para su adecuada ejecución y el cumplimiento de su objetivo, se incorporarán en la estructura presupuestaria bajo la categoría programática Actividad.

Rol de la Planificación en la Programación Presupuestaria Institucional

Planificación Estratégica

34. Las unidades de planificación institucional tienen bajo su atribución y competencia la formulación y ejecución de los planes estratégicos y de la planificación anual operativa, de conformidad con las disposiciones legales y reglamentarias del COPLAFIP y las directrices, normativa, metodologías y procedimientos establecidos por el ente rector de la planificación nacional.

35. Acorde con los instrumentos metodológicos del ente rector de la planificación nacional y con el fin de propiciar la debida vinculación del plan anual con el presupuesto, las unidades de planificación institucional deberán generar los siguientes elementos:

- Planificación estratégica vigente para el período que incluya el año al que corresponda la planificación anual, de la que se expondrán los denominados elementos orientadores institucionales visión, misión y objetivos estratégicos.

- Los objetivos estratégicos institucionales se articularán al objetivo, política y meta del plan nacional de desarrollo, y/o a las agendas y política sectorial e intersectorial para el caso de las instituciones de la función ejecutiva, según la metodología establecida por el ente rector de la planificación nacional, en el marco del rol, competencias o funciones asignadas a la institución.

- Para cada objetivo estratégico se definirán indicadores de resultado que permitirán medir los resultados obtenidos de las acciones o intervenciones realizadas. Los indicadores se construirán identificando las variables relevantes que permitan determinar el cumplimiento del objetivo estratégico. Al indicador definido estará atada una meta a ser cumplida e identificada la línea base que permita establecer el resultado de la intervención ejecutada.

Determinación de la Estructura de Programas y Subprogramas

36. Los objetivos estratégicos, en lo institucional, se desprenden de la visión y responden a la misión o razón de ser. La misión se consagra operativamente en la cadena de valor determinada en la gestión organizacional por procesos. De sus procesos sustantivos se establecerán los productos que genera la entidad, los que constituirán la fuente de identificación de los Programas y Subprogramas.

37. El Programa debe expresar producción terminal. En la medida que la producción de la entidad genere varios productos finales, que son parte del producto terminal del Programa, será necesario identificarlos con mayor especificación para lo que se abrirá la categoría programática Subprograma. En caso de que no se requiera esa especificación se utilizará solo la categoría Programa.

38. Para ambas categorías programáticas deberá asignarse la unidad administrativa responsable de su gestión, según el marco de atribuciones y responsabilidades definidos en la estructura organizacional por procesos vigente.

Aprobación y Validación

39. La estructura que comprende Programas y Subprogramas será propuesta por la entidad que conforma el Presupuesto General del Estado y examinada en conjunto por la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, y por el ente rector de la planificación, previa a su aprobación e inclusión en los presupuestos.

40. Por su origen en la misión o razón de ser institucional, dicha estructura deberá mantener permanencia en el tiempo. Solo podría ser objeto de modificación en los casos que cambie la misión institucional, se eliminen o incluyan objetivos estratégicos, o se adicionen productos terminales a la cadena de valor. En todos

los casos, la modificación a la estructura deberá ser revisada y aprobada por el ente rector de la planificación nacional.

La Actividad Central como Programa

41. La Actividad Central se configura cuando de los procesos de producción institucional se generan productos intermedios que contribuyen a todos los procesos de producción terminal pero no son directamente integrantes de los mismos. Básicamente están relacionados con los procesos adjetivos o de apoyo de la estructura organizacional por procesos.

42. En la estructura programática institucional se considerará la Actividad Central al nivel de la categoría programática Programa. El ente rector de la planificación nacional definirá el tratamiento que se dará a dicho Programa para las vinculaciones de la planificación nacional con la estratégica.

Planificación Anual u Operativa

43. Se regirá a los lineamientos, metodología, normas y procedimientos emitidos por el ente rector de la planificación nacional.

44. Sin embargo, a fin de posibilitar el proceso de programación presupuestaria institucional, la unidad de planificación institucional deberá explicitar lo siguiente:

- Los objetivos estratégicos que se priorizarán en el año que corresponda a la planificación anual operativa.
- Los objetivos operativos vinculados a los objetivos estratégicos.
- Las acciones necesarias para el cumplimiento de los objetivos operativos.
- La producción terminal o intermedia resultante de las acciones planificadas.
- Los insumos, expresados en recursos humanos, materiales, físicos y financieros, necesarios para la ejecución de las acciones previstas, con su correspondiente expresión monetaria.
- Identificación de la naturaleza corriente y de capital e inversión de las acciones planificadas.
- Los indicadores de resultado de los objetivos operativos y las metas esperadas para el año.

De las Inversiones

45. Cuando de las acciones identificadas para el cumplimiento de la planificación anual operativa se establezca que corresponden a la definición de inversión pública, la unidad de planificación procederá conforme los lineamientos, directrices y cronogramas determinados por el ente rector de la planificación nacional.

46. Los proyectos de inversión que se postulen para formar parte de la proforma presupuestaria institucional, deberán contener su apertura en componentes a fin de conformar la estructura programática presupuestaria.

Coordinación en los Plazos

47. La elaboración de la planificación anual operativa considerará los plazos establecidos en el cronograma de la elaboración de la proforma del Presupuesto General del Estado de forma que la entrega de la información requerida para la programación y formulación presupuestaria se realice de forma oportuna. Para tal efecto, las unidades de planificación institucionales coordinarán apropiadamente con la UDAF institucional.

Actualización de la Programación Presupuestaria Plurianual de la Entidad

48. La UDAF mantendrá actualizada la programación presupuestaria plurianual institucional consolidada y de las unidades operativas desconcentradas. La actualización se dará de manera permanente en cuanto se suscite un evento que cause efecto en las previsiones presupuestarias de los años subsiguientes, particularmente por la expedición de políticas emitidas por el ente rector de las finanzas públicas u otra entidad que ejerza rectoría sobre determinado tipo de recurso utilizado por la entidad.

49. Con fines de elaboración de la proforma presupuestaria institucional, la UDAF actualizará la programación presupuestaria plurianual en función de las Directrices emitidas por el ente rector de las finanzas públicas y la remitirá para conocimiento de la unidad de planificación. Dicha programación se estructurará consolidada y por unidad operativa desconcentrada.

Ajuste de los Techos Presupuestarios a la Planificación Operativa

50. En cuanto el ente rector de las finanzas públicas determine los techos presupuestarios institucionales y de gasto, que no correspondan a inversión, la UDAF, en coordinación con la unidad de planificación, procederá a su distribución en las unidades operativas desconcentradas, en función de las acciones identificadas según los objetivos operativos que se hayan definido.

51. Sobre la base de esa distribución la unidad de planificación ajustará los requerimientos monetarios inicialmente estimados para el conjunto de acciones

contemplados en la planificación anual y, de ser el caso, la modificación de las metas de los indicadores de resultados correspondientes.

52. La programación presupuestaria institucional culminará cuando los recursos de las acciones definidas en la planificación anual operativa, debidamente organizadas según la estructura programática, se encuentren incorporadas en la proforma presupuestaria institucional con su correlativa asignación de recursos.

Programación de la Inversión Pública

53. La formulación y actualización de los planes cuatrienales y anuales de inversión pública compete al ente rector de la planificación nacional y se realizarán en concordancia con los calendarios fiscales, la programación presupuestaria cuatrienal, los techos presupuestarios institucionales y de gasto. En lo concerniente al ámbito del Presupuesto General del Estado, se realizará en coordinación con el ente rector de las finanzas públicas.

54. Las entidades que, dentro de su planificación anual operativa, identifiquen programas o proyectos de inversión que requieran de financiamiento con recursos del Presupuesto General del Estado, se someterán a las directrices para la programación de la inversión pública con los lineamientos, procedimientos y fechas que emita el ente rector de la planificación nacional, de forma que puedan ser incluidos en el Plan Anual de Inversiones que se incorporará en la proforma del Presupuesto General del Estado.

55. Las fechas que determine el ente rector de la planificación nacional para la elaboración del Plan Anual de Inversiones deberán ajustarse al cronograma de elaboración de la proforma del Presupuesto General del Estado contenido en las Directrices Presupuestarias.

Programación de los Gastos en Personal

56. La programación de los gastos en personal que se incorporen en las actividades y proyectos de las proformas presupuestarias de las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado, se sustentarán en las proyecciones del distributivo de remuneraciones actualizado y en las políticas pertinentes que forman parte de las Directrices Presupuestarias.

57. Los gastos en personal serán asignados en la categoría programática Actividad relativa al proceso de producción que genera el producto terminal o final, en la medida que el recurso humano constituye uno de sus insumos.

58. Se evitará la asignación para gastos en personal para la totalidad de los servidores de la entidad como parte de la Actividad Central identificada como Programa Institucional, en la que solo constarán los servidores que forman parte de los procesos no sustantivos de la estructura organizacional de la institución.

Programación de la Deuda Pública

59. La programación de los requerimientos anuales y plurianuales de amortizaciones e intereses por servicio de la deuda pública los realizará la Unidad Responsable del Financiamiento Público del ente rector de las finanzas públicas, a cuyo cargo se encuentra el sistema de gestión y análisis de la deuda. De igual forma, proporcionará la programación de los desembolsos de los créditos internos y externos y coordinará con la Unidad Responsable del Presupuesto para la incorporación de la información en la proforma del Presupuesto General del Estado.

Programación de los Ingresos y Gastos del Tesoro Nacional

60. La Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, tendrá a su cargo la programación de los ingresos y transferencias que constituyen la fuente de financiamiento definida como recurso fiscal, así como de las transferencias corrientes y de capital que deban hacerse en aplicación a disposiciones legales.

61. De igual forma, en coordinación con la Unidad Responsable del Tesoro Nacional del ente rector de las finanzas públicas, establecerán las obligaciones por otros gastos, cuentas por pagar y otros usos que se deban cubrir con cargo a los recursos fiscales.

Programación de los Ingresos y Gastos Preasignados y de Fondos Especiales

62. La Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, efectuará la programación del monto de las preasignaciones y las correspondientes a fondos especiales establecidas por ley, con aplicación a los ingresos fiscales, en el horizonte anual y plurianual, para su correspondiente incorporación en la proforma del Presupuesto General del Estado.

NTP 3. PROGRAMACIÓN PRESUPUESTARIA EN EL RESTO DE ENTIDADES DEL SECTOR PÚBLICO

1. Las entidades que no forman parte del Presupuesto General del Estado, programarán sus presupuestos en concordancia con el Plan Nacional de Desarrollo, las directrices presupuestarias y la planificación institucional.

2. Igualmente, tomarán en cuenta los techos anuales y plurianuales que se establezcan con base en los supuestos de transferencias, asignaciones y otros que formen parte del Presupuesto General del Estado, así como el cumplimiento de las reglas fiscales y sus objetivos, límites y metas, que apliquen para el ámbito de la clasificación del sector público en la que se ubiquen.

3. Como parte de las entidades del sector público no financiero, las empresas públicas, entidades de la seguridad social y gobiernos autónomos descentralizados mantendrán, de manera permanente y actualizada, la programación presupuestaria cuatrienal, la que será remitida al ente rector de las finanzas públicas para la consolidación correspondiente.

2.3.2 DE LA FORMULACION PRESPUESTARIA

Es la fase del ciclo presupuestario que permite expresar los resultados de la programación presupuestaria institucional bajo una presentación estandarizada según los catálogos y clasificadores presupuestarios emitidos por el ente rector de las finanzas públicas, con el objeto de facilitar su exposición, posibilitar su fácil manejo y comprensión y permitir su agregación y consolidación.

NTP 4. RESPONSABILIDAD Y ESTRUCTURA DE LA FORMULACIÓN PRESUPUESTARIA GLOBAL

Responsabilidad de Cumplimiento de la Fase de Formulación Presupuestaria

1. La máxima autoridad ejecutiva institucional y quien dirige la unidad financiera de cada entidad del sector público serán responsables de la formulación de las proformas institucionales. Para tal efecto, coordinarán con las unidades administrativas y de planificación en todas aquellas tareas que sean necesarias de conformidad con la metodología de vinculación plan-presupuesto.

Estructura de los Presupuestos

2. Los presupuestos de las entidades públicas se estructurarán según correspondan a cada uno de los ámbitos definidos en la clasificación del sector público. Aquellas que forman parte del Presupuesto General del Estado lo harán de conformidad a la presente normativa técnica; en tanto que, para las empresas públicas, gobiernos autónomos descentralizados, banca pública y seguridad social, su estructura responderá al cumplimiento de su misión, objetivos y metas y a las disposiciones que sobre la materia se encuentran contenidas en sus leyes específicas.

Obligatoriedad de Observancia de Normas Técnicas e Instrumentos Presupuestarios

3. En la formulación de las proformas de las entidades del ámbito del Presupuesto General del Estado se observarán obligatoriamente las presentes normas técnicas, las directrices presupuestarias, clasificaciones y catálogos emitidos por el ente rector. Para la formulación de las proformas del resto de entidades del sector público se observarán en todo aquello que no se contraponga a lo dispuesto para la materia en las leyes que las rigen.

NTP 5. CATÁLOGOS Y CLASIFICACIONES PRESUPUESTARIAS

Definición

1. Los catálogos y clasificaciones presupuestarias son instrumentos estructurados para organizar los elementos que intervienen en las distintas fases del proceso presupuestario, con la finalidad de facilitar su cumplimiento, posibilitar el registro de las operaciones presupuestarias, contribuir a la integración con otros componentes del SINFIP y a la generación de la información financiera necesaria para la toma de decisiones.

2. Se considerarán catálogos los listados de elementos ordenados según un cierto criterio y clasificaciones los elementos organizados bajo una determinada directiva. La estructura, organización y reglas para su uso serán determinados por el ente rector de las finanzas públicas a través del instructivo correspondiente.

Emisión y Actualización

3. Es atribución del ente rector de las finanzas públicas emitir los catálogos y clasificaciones presupuestarias de utilización obligatoria por parte de las entidades del sector público. Corresponderá a la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector, determinar y mantener actualizados los catálogos y clasificaciones presupuestarios, su contenido, estructura e instructivo de uso, para su aplicación en el Presupuesto General del Estado y en el resto de presupuestos de sector público, según se defina al emitirlos.

4. En particular, la Clasificación Presupuestaria por Origen de los Ingresos y Objeto del Gasto del Sector Público, será de aplicación obligatoria en las entidades del sector público.

Catálogos y Clasificaciones del Presupuesto General del Estado

Clasificación Institucional y de Unidades Operativas Desconcentradas

5. Ordena las entidades públicas según el ámbito de los presupuestos del sector público. En lo concerniente al Presupuesto General del Estado, cada entidad se identificará según los niveles que contiene el modelo de gestión: UDAF y unidad operativa desconcentrada.

Catálogo del Sector Público (Sectorización Pública)

6. Ordena la estructura del sector público en Financiero (SPF) No Financiero (SPNF) y Seguridad Social, con sus correspondientes desagregaciones. Opera en asociación con la clasificación institucional y de unidades operativas desconcentradas.

Catálogo Sectorial (Sectoriales Económicos)

7. Ordena los sectores definidos para fines presupuestarios según la finalidad que persiguen con la prestación de los servicios que proporcionan las entidades a la sociedad. Opera ligado a la clasificación institucional y de unidades operativas desconcentradas. Las entidades públicas se ubicarán en cada sector según los servicios que entregan a la sociedad en cumplimiento de su misión institucional.

Catálogo de Funciones del Estado

8. Ordena las funciones del Estado según la definición contenida en la Constitución de la República del Ecuador. Es un catálogo adicional ligado a la clasificación institucional y de unidades operativas desconcentradas.

Clasificación por Ubicación Geográfica

9. Ordena la división política del país bajo una organización por regiones, provincias, cantones y parroquias. Permite el registro de la información que genera el proceso presupuestario según la localización geográfica bajo el criterio del lugar donde se recaudan los ingresos y el lugar donde se entregan los bienes y servicios que se producen. En el caso de los gastos se aplica asociada a la categoría presupuestaria Actividad de la estructura programática.

Clasificación Funcional

10. Ordena las funciones asumidas por el sector público identificadas según la naturaleza de los servicios que entregan las entidades públicas a la comunidad, organizados conforme los sectores que conforman el catálogo sectorial. Operativamente se liga a la categoría presupuestaria Actividad de la estructura programática.

Clasificación por Políticas de Igualdad (Orientación del Gasto)

11. Ordena las políticas públicas de igualdad organizadas según el grupo objetivo de intervención identificado para cada política. Aplica en la fase de programación y formulación presupuestaria asociada a la categoría presupuestaria Actividad de la estructura programática.

Catálogo de Fuentes de Financiamiento

12. Ordena las fuentes de origen de los ingresos del presupuesto sobre las que se identificará el financiamiento de los gastos y, por tanto, de los bienes y servicios generados por las entidades públicas. Para su aplicación se asocia al nivel de ítem de la Clasificación Presupuestaria por Origen de los Ingresos y Objeto del Gasto. Es un catálogo dinámico en cuanto incorpora un elemento de identificación secuencial asociado al elemento denominado correlativo.

Catálogo por Tipo de Proyectos

13. Ordena los elementos que permiten identificar la naturaleza de la inversión pública según corresponda a formación bruta de capital fijo o formación de capital humano. Aplica en la etapa de programación y formulación presupuestaria asociada a la categoría presupuestaria Proyecto de la estructura programática.

Clasificación de Estructuras Programáticas

14. Ordena las estructuras programáticas institucionales, organizadas en una desagregación en árbol de Programas, Subprogramas, Proyectos y Actividades.

Clasificación económica de los ingresos y gastos

15. Identifica los ingresos y gastos según su naturaleza económica corriente, de capital y financiamiento, con el fin de facilitar la medición de los resultados de las acciones fiscales en la economía. Esta clasificación se encuentra integrada a la Clasificación Presupuestaria por Origen de Ingresos y Objeto del Gasto.

Clasificación Presupuestaria por Origen de los Ingresos y Objeto del Gasto

16. Ordena los ingresos y los gastos públicos organizados en una estructura jerárquica por naturaleza económica, grupo, subgrupo, rubro o ítem. Constituye la clasificación básica presupuestaria que posibilita registrar las fuentes o medios de financiamiento y los usos o destino de su aplicación en el presupuesto. Al nivel de rubro de ingreso o el ítem de gasto se añadirá su identificación como permanente o no permanente. Esta Clasificación es de uso obligatorio en el sector público y será emitida por la máxima autoridad del ente rector de las finanzas públicas, inclusive sus modificaciones y actualizaciones.

NTP 6. FORMULACIÓN PRESUPUESTARIA DE LAS ENTIDADES QUE CONFORMAN EL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO

Contenido de las Proformas Presupuestarias Institucionales

1. Las proformas presupuestarias que formulen las entidades contendrán todos los ingresos que constituyan fuente de financiamiento, así como todos los gastos

que resulten de las líneas de acción planificadas para el año correspondiente, organizadas según la estructura programática definida. Las proformas presupuestarias guardarán equilibrio entre ingresos y gastos y consistencia de las fuentes de financiamiento con los usos aplicados en los gastos con relación a cada fuente.

2. Ningún ingreso y financiamiento dejará de ser considerado en la formulación de la proforma para ser destinados a gastos que no se encuentren contemplados en los presupuestos institucionales. Los gastos incluirán asignaciones suficientes para el cumplimiento de las obligaciones vigentes de las instituciones tales como: contratos; cuotas y convenios internacionales; y, servicio de la deuda.

Consistencia de las Proformas Presupuestarias

3. Corresponderá a la UDAF, de las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado, salvaguardar que la proforma presupuestaria, elaborada por las unidades operativas desconcentradas bajo su dependencia, guarde consistencia con la planificación institucional, los techos presupuestarios, la programación presupuestaria plurianual, así como se cumplan las directrices presupuestarias, las reglas de validación establecidas y los objetivos, límites y metas de las reglas fiscales aplicables.

4. En el resto de entidades del sector público dicha atribución se establecerá según las disposiciones y procedimientos previstas para ellas en el COPLAFIP y en las leyes que las rigen.

5. Las entidades del ámbito del Presupuesto General del Estado formularán sus proformas institucionales y elaborarán la programación presupuestaria plurianual en el módulo pertinente de la plataforma informática del SINFIP.

Inicialización y Apertura del Proceso de Formulación

6. Las unidades del ente rector de las finanzas públicas, con atribuciones para el efecto, habilitarán en la plataforma informática del SINFIP, la versión que utilizarán las entidades en la formulación de la proforma anual y la programación presupuestaria plurianual. Dicha versión contendrá: los catálogos y clasificaciones presupuestarios actualizados; las estructuras presupuestarias aprobadas de las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado; los montos de las certificaciones plurianuales vigentes para el año de la proforma, asociadas a las estructuras presupuestarias; datos de referencia de la ejecución presupuestaria de años anteriores; y, reglas y matrices de validaciones que deberán cumplir las proformas.

Asignación de Techos de Gasto

7. La Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, asignará los techos de gasto a las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado al nivel de UDAF. Los techos presupuestarios podrán contener restricciones para su utilización relacionados con la naturaleza económica del gasto, grupos o ítems de gasto, u otros, sustentados en el cumplimiento de las políticas de gasto establecidas en las Directrices Presupuestarias para la formulación de los presupuestos y en la aplicación de las reglas fiscales, según sus objetivos, límites y metas.

8. Una vez asignados los techos de gasto a las UDAF de las entidades, éstas procederán a distribuirlos a las unidades operativas desconcentradas.

9. De requerirlo en alguna circunstancia, la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, podrá asignar los techos de gasto directamente a las unidades operativas desconcentradas, con lo que estarán en capacidad de incorporar los montos solicitados al nivel de ítem según la estructura programática aprobada.

Elaboración de la Proforma Anual de Gastos

10. La incorporación de los montos solicitados en las proformas institucionales se hará en el nivel correspondiente a la categoría programática Actividad que corresponde al último nivel de la estructura programática. Deberá tomarse en cuenta que dicha categoría está vinculada a las acciones de la planificación anual operativa, por lo que deberán expresar los insumos que son necesarios para producir los productos terminales esperados y que se encuentran definidos en las categorías programáticas de mayor jerarquía.

11. El monto solicitado de una asignación en la proforma presupuestaria se efectuará al nivel de ítem de la Clasificación Presupuestaria por Objeto del Gasto. La utilización de los demás catálogos y clasificaciones presupuestarias relativas a los gastos se hará en los términos definidos por la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas y que constará en las Directrices Presupuestarias Anuales.

12. Toda incorporación de asignaciones para ser destinada a gasto permanente y no permanente en las proformas institucionales deberá observar el techo de gasto comunicado por el ente rector de las finanzas públicas.

13. Las asignaciones que se incluyan en las proformas, relativas a gastos en personal, deberán guardar coherencia con las proyecciones de sus componentes, basadas en el distributivo de remuneraciones actualizado.

14. En el caso de incorporación de montos solicitados para ítems de transferencias, el monto de la asignación solicitada requerirá se detalle, por su totalidad, a los beneficiarios de la misma. La incorporación de transferencias por donaciones se someterá a los requisitos y procedimientos dispuestos para el efecto en el Reglamento General del COPLAFIP.

Incorporación de los Proyectos de Inversión en la Formulación Presupuestaria

15. La formulación de las proformas presupuestarias de las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado incluirá los proyectos contenidos en el Plan Anual de Inversiones elaborado por el ente rector de la planificación nacional, el cual será remitido al ente rector de las finanzas públicas en la fecha determinada en el cronograma contenido en las Directrices Presupuestarias y comunicado a las instituciones. Para la programación presupuestaria plurianual se considerará el plan plurianual de inversiones que se remitirá conjuntamente con el plan anual de inversiones.

16. Los requerimientos financieros de los planes de inversión anual y plurianual que elabore el ente rector de la planificación nacional, se ajustarán a los techos presupuestarios y fuentes de financiamiento que establezca el ente rector de las finanzas públicas, para lo que guardarán la necesaria coordinación.

Elaboración de la Proforma Anual de Ingresos

17. Los ingresos que se incorporen a las proformas presupuestarias de las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado, se sujetará a los catálogos y clasificaciones pertinentes. Los montos de ingresos solicitados se identificarán al nivel de rubro de la Clasificación Presupuestaria por Origen de los Ingresos y estarán ligados a la fuente de financiamiento que corresponda. Las estimaciones de ingresos que se generen por la propia gestión institucional deberán sustentarse apropiadamente en lo legal y en los valores que se esperen recaudar.

18. Para el caso de incorporación de ingresos por transferencias deberá detallarse los otorgantes de las mismas.

Formulación de la Programación Presupuestaria Plurianual

19. La programación presupuestaria plurianual se elaborará simultáneamente con la proforma presupuestaria institucional para lo cual se habilitará, en la plataforma informática del SINFIP, una versión parametrizada con similares características que la utilizada para la proforma.

20. La Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, determinará los lineamientos con el nivel y contenido para la elaboración de la programación presupuestaria plurianual por parte de las entidades, así como el mecanismo para la incorporación de la programación plurianual de las inversiones que proporcione el ente rector de la planificación nacional.

21. La elaboración de la proforma presupuestaria anual y de la programación presupuestaria plurianual están interrelacionadas, en cuanto la proforma representa el año uno de la programación plurianual.

Envío de las Proformas Presupuestarias y la Programación Plurianual a la UDAF

22. Una vez concluida la incorporación de los montos de los rubros de ingresos y las asignaciones de gastos de la proforma, realizada la programación plurianual y superadas las necesarias validaciones, las unidades operativas desconcentradas procederán a su envío al nivel de la UDAF, la que, en caso de contener inconsistencias, lo devolverá para que sea ajustada a los lineamientos y directrices establecidas o lo hará de manera directa.

Envío de la Proforma y la Programación Plurianual al Ente Rector de las Finanzas Públicas

23. La UDAF, examinará el contenido de las proformas y programación plurianual efectuadas por las unidades operativas desconcentrada y, de encontrar conformidad con los lineamientos y directrices pertinentes, procederá al envío al ente rector de las finanzas públicas en los plazos determinados en el cronograma contenido en las Directrices Presupuestarias, lo que se identificará como estado solicitado.

24. Una vez concluido el plazo de envío de las proformas y la programación plurianual al ente rector de las finanzas públicas, la versión utilizada será cerrada para dar curso al análisis y validación por parte de la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas.

25. Si, al procederse al cierre de la versión de solicitado, alguna entidad no llegó a enviar su proforma y programación cuatrienal, la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, la elaborará tomando como base el techo presupuestario institucional, el presupuesto codificado y devengado vigente, así como los lineamientos de las Directrices Presupuestarias.

NTP 7. ANÁLISIS Y VALIDACIÓN DE LAS PROFORMAS INSTITUCIONALES DEL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO

Análisis, Validación/Recomendación de la Proforma Presupuestaria Solicitada

1. La Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, someterá las proformas presupuestarias anuales solicitadas por las entidades a un análisis y validación de su consistencia técnica y de cumplimiento de los lineamientos y políticas contenidos en las Directrices Presupuestarias, techos y objetivos, límites y metas de las reglas fiscales, para lo que establecerá las reglas de validación a ser aplicadas; como resultado, establecerá los montos de ingresos y gastos recomendados al nivel de rubro de ingreso e ítem de gasto para las correspondientes estructuras presupuestarias aprobadas para cada entidad.

2. De manera simultánea a la definición de los ingresos y gastos recomendados del año de la proforma, se establecerán los montos recomendados para la programación presupuestaria de los tres años subsiguientes.

3. La Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, incluirá dentro de los gastos recomendados de la proforma, una asignación para atender posibles contingencias por la materialización de riesgos fiscales por el equivalente de hasta el 3% del gasto total del Presupuesto General del Estado, luego de descontar lo correspondiente a los gobiernos autónomos descentralizados y tomando en consideración que no afecte a los sectores prioritarios.

Generación de Escenarios

4. La Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, podrá generar los escenarios que estime necesarios dentro del proceso de análisis, validación y ajustes a fin de armonizar los elementos de la programación fiscal plurianual, las directrices presupuestarias y los objetivos y metas fiscales establecidos.

5. Los escenarios serán puestos a consideración de la máxima autoridad del ente rector de las finanzas públicas, por parte de la Unidad Responsable del Presupuesto. Dicha autoridad elevará a conocimiento del Presidente de la República el escenario que estime más conveniente, según el cumplimiento de la programación macroeconómica, programación fiscal anual y plurianual, y los objetivos, límites y metas determinados para las reglas fiscales.

Cierre del Escenario de Proforma Presupuestaria Recomendada

6. Recogidas las observaciones y recomendaciones de la Presidencia de la República, se efectuarán los ajustes en el escenario correspondiente y se procederá al cierre de la versión recomendado. La proforma del Presupuesto General del Estado y la programación presupuestaria cuatrienal, resultante del proceso de agregación y consolidación, constituirán los documentos que se presentarán para su aprobación a la Asamblea Nacional.

7. El ente rector de las finanzas públicas remitirá la Proforma Presupuestaria Anual y la Programación Presupuestaria Cuatrienal al Presidente de la República con una exposición general sobre su justificación, contenido y límite de endeudamiento para su consideración y presentación a la Asamblea en el plazo previsto en la Constitución de la República. De ser el caso adjuntará una propuesta de Disposiciones Generales relativas a la ejecución.

NTP 8. ESTRUCTURA, CONTENIDO Y PRESENTACIÓN DE LA PROFORMA DEL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO

Estructura y Contenido de la Proforma del Presupuesto General del Estado

1. La proforma del Presupuesto General del Estado guardará la siguiente estructura:

   Proformas consolidadas de las entidades del ámbito del PGE
   Proforma del Financiamiento de Derivados Deficitarios
   Proforma de Recursos Preasignados
   Proforma de la Deuda Pública
   Proforma de Ingresos y Transferencias del Tesoro Nacional
   Proforma de Fondos Especiales

2. El contenido de la proforma del Presupuesto General del Estado se definirá sobre la base de los catálogos y clasificaciones presupuestarios utilizados en su elaboración. Podrá organizarse de la siguiente manera:

   Proforma Consolidada del Presupuesto General del Estado
      De ingresos por rubro
      De gastos por ítem
      De ingresos por naturaleza económica
      De gastos por naturaleza económica
      De ingresos por fuente de financiamiento-rubro
      De gastos por fuente de financiamiento-ítem
      De ingresos por entidad-grupo
      De gastos por entidad-grupo

De ingresos por funciones del Estado
De gastos por funciones del Estado
De ingresos por sectorial-naturaleza económica
De gastos por sectorial-entidad
De gastos por Programas y Productos institucionales
De gastos por funcional

Proforma Agregada del Presupuesto General del Estado
De ingresos por rubro
De gastos por ítem
De ingresos por entidad-grupo
De gastos por entidad-grupo

Programación Presupuestaria Cuatrienal

Cuenta Ahorro-Inversión-Financiamiento CAIF

Anexos
Justificativo de ingresos y gastos
Plan Anual de Inversiones por entidad-proyecto
Directrices presupuestarias
Límite de endeudamiento
Gasto tributario
Detalle de preasignaciones
Detalle de subsidios
Detalles pasivos contingentes
Gasto para cierre de brechas de equidad
Resumen de la programación fiscal anual y plurianual
Resumen de estrategias fiscales
Política de prevención, mitigación y gestión de riesgos fiscales
Documento de riesgos fiscales
Informe anual de gestión de notas del Tesoro
Plan financiero del Tesoro, entre otros.

Formulación de la Proforma del Presupuesto General del Estado en el Año de Posesión del Presidente de la República

3. Dentro de los primeros noventa días de la gestión del nuevo gobierno, el ente rector de las finanzas públicas procederá a la actualización de los elementos de la programación macroeconómica y de la programación fiscal plurianual y anual, aprobada y actualizada en el año precedente, sobre las cuales establecerá un escenario fiscal para la formulación de la proforma del Presupuesto General del Estado para el año de posesión del Presidente de la República.

4. El escenario fiscal señalado cuidará el cumplimiento de las reglas fiscales y establecerá los límites, objetivos y metas fiscales a aplicarse hasta la finalización del ejercicio fiscal, de lo que se determinará el techo presupuestario global de la proforma y los techos presupuestarios institucionales. Se contará con el ente rector de la planificación nacional en lo concerniente a los proyectos de inversión.

5. Con esos elementos, las unidades correspondientes del ente rector de las finanzas públicas, procederán a la formulación de la proforma presupuestaria y de la programación presupuestaria cuatrienal.

6. Una vez aprobado y puesto en vigencia el nuevo Plan Nacional de Desarrollo, el ente rector de las finanzas públicas procederá a presentar la Proforma Presupuestaria y la Programación Presupuestaria Cuatrienal al Presidente de la República para su envío a la Asamblea Nacional.

Presentación de la Proforma del Presupuesto General del Estado a la Asamblea Nacional

7. El ente rector de las finanzas públicas entregará a la Presidencia de la República la proforma presupuestaria del Presupuesto General del Estado y sus anexos, para su correspondiente envío a la Asamblea Nacional, en el plazo previsto en la disposición constitucional.

NTP 9. FORMULACIÓN DE LAS PROFORMAS INSTITUCIONALES DEL RESTO DE ENTIDADES DEL SECTOR PÚBLICO

1. El proceso de formulación presupuestaria en el resto de entidades del sector público se realizará según las disposiciones y procedimientos determinados para esas instituciones en el COPLAFIP, en las leyes que las rigen y esta normativa.

2. Se sujetarán al Plan Nacional de Desarrollo y a los planes de desarrollo local, en el ámbito que les corresponda, techos presupuestarios y al cumplimiento de los objetivos, límites y metas fiscales en lo que les fuese aplicable.

2.3.3 DE LA APROBACIÓN PRESUPUESTARIA

Es la fase del ciclo presupuestario en que las autoridades establecidas en los cuerpos legales que regulan los diferentes ámbitos del sector público, analizan y aprueban los presupuestos institucionales, lo que legaliza su vigencia para el ejercicio fiscal que corresponda.

NTP 10. APROBACION Y VIGENCIA DE LOS PRESUPUESTOS

Aprobación y Vigencia del Presupuesto General del Estado

1. La aprobación del Presupuesto General del Estado se someterá a lo dispuesto en las disposiciones de la Constitución de la República.

2. Una vez que entró en vigencia dicho presupuesto, la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, procederá a incluir, de ser el caso, las modificaciones y/o recomendaciones solicitadas respecto de la proforma inicialmente remitida. El documento ajustado, junto con el respectivo informe, se pondrá en conocimiento del Titular del ente rector de las finanzas públicas a fin de que se remita a la Presidencia de la República para que se ordene su promulgación en el Registro Oficial.

3. El Presupuesto General del Estado y el conjunto de los presupuestos institucionales que los conforman, regirán a partir del 1 de enero del correspondiente ejercicio fiscal sin perjuicio de su publicación en el Registro Oficial.

4. Hasta que se apruebe el Presupuesto General del Estado, en el año en que se posesione el Presidente o Presidenta de la República, regirá el presupuesto codificado al 31 de diciembre del año anterior. La Programación Fiscal Plurianual y Anual aprobada y actualizada en el año precedente seguirá vigente hasta que se apruebe el Plan Nacional de Desarrollo y, simultáneamente, la Programación Fiscal Plurianual y Anual de inicio de gestión del Gobierno.

5. En el resto de presupuestos del sector público, igualmente regirá el presupuesto codificado al 31 de diciembre del año anterior, a excepción de los gobiernos autónomos descentralizados en los que aplicará similar procedimiento en los años que exista posesión de sus autoridades.

Aprobación y Vigencia de los Presupuestos del resto del Sector Público

6. Las proformas presupuestarias de las entidades del sector público que no formen parte del Presupuesto General del Estado serán aprobadas según el COPLAFIP y la legislación que las rige. Se remitirán al ente rector de las finanzas públicas en el plazo de treinta días posteriores a su aprobación.

7. Las entidades señaladas no podrán aprobar sus presupuestos que hayan sido elaborados con supuestos diferentes a los utilizados en la formulación del Presupuesto General del Estado y costos e inversiones incompatibles con el mismo, así como incluyan transferencias que no se encuentren contempladas en el Presupuesto General del Estado.

8. Los presupuestos del resto de instituciones del sector público entrarán en vigencia y serán obligatorios a partir del 1 de enero de cada año.

2.3.4. DE LA EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA

Comprende el conjunto de acciones destinadas a la disposición y uso de los recursos humanos, materiales, físicos y financieros asignados en el presupuesto con el propósito de obtener los bienes y servicios en la cantidad, calidad y oportunidad previstos en el mismo.

La ejecución presupuestaria se realizará sobre la base de las directrices y políticas emitidas por el ente rector de las finanzas públicas

NTP 11. AUTORIZADORES DE GASTO Y DE PAGO

1. La máxima autoridad de una entidad pública, a través de un acto normativo de carácter administrativo, designará los servidores del nivel jerárquico superior con competencia para autorizar gastos y pagos con aplicación al presupuesto institucional. Para tal efecto, podrá considerar la naturaleza de los recursos que constituirán gasto y los montos de las contrataciones requeridas.

Autorizadores de gasto

2. Son autorizadores de gasto los servidores del nivel jerárquico superior, designados por la máxima autoridad, que, mediante acto administrativo o de simple administración expreso y válido, decidan la realización de una acción que genere o produzca afectación al presupuesto de gastos institucional.

3. Requisitos mínimos para la autorización de gastos:

   Como parte del control interno previo a la autorización de un gasto, los servidores con competencia para hacerlo, verificarán, en lo que fuere aplicable:

   - El gasto está relacionado con la misión de la entidad y las acciones contempladas en la planificación institucional operativa y que forman parte del presupuesto aprobado. Para el efecto contarán con la certificación de la unidad de planificación correspondiente.

   - El gasto reúna los requisitos legales pertinentes y necesarios para llevarlo a cabo y no existan restricciones legales sobre el mismo.

- Exista la documentación de respaldo para facilitar los procesos de contratación de conformidad con la ley pertinente, lo cual será validado por las unidades de contratación pública.

- Exista contemplada en el presupuesto la asignación con saldo disponible suficiente para cubrir la obligación que se genere. Las unidades financieras informarán al respecto y sobre la disponibilidad de las cuotas de la programación financiera de compromiso, devengado y anticipos, lo cual no constituirá certificación presupuestaria.

4. Los gastos que se reconozcan, de manera periódica, como consecuencia de la ejecución de adquisiciones y contratos, para los que se emitió en su oportunidad la autorización de gasto, no requerirán, cada vez, de una nueva autorización de gasto para el registro del compromiso y del devengado. Aplica, igualmente, para los gastos en servicios básicos y similares que se reconocen por planilla.

5. Será necesaria autorización de gasto para la incorporación de personal, cualquiera sea el régimen laboral. Legalizada la incorporación no será necesaria la autorización de gasto para tramitar el reconocimiento de la remuneración. En esa línea, la nómina mensual no requerirá de autorización de gasto para su tramitación.

6. En general, los gastos que deban comprometerse y devengarse por más de una vez y que contaron con autorización de gasto para contraer las obligaciones que los generaron, no necesitarán de autorización de gasto cada ocasión que deban reconocerse.

Autorizadores de pago

7. Son autorizadores de pago los servidores del nivel jerárquico superior, designados por la máxima autoridad, que, mediante acto administrativo o de simple administración expreso y válido, aprueben la realización de un pago con cargo a las obligaciones generadas por la ejecución del presupuesto de gastos institucional.

8. Los pagos se habilitan con el registro de obligaciones en la instancia del devengado. La solicitud de pago se originará en las unidades institucionales del talento humano, financiera, administrativa u otra que tenga competencia para tal efecto.

9. El autorizador de pago ejercerá su atribución previa observación de lo siguiente:

- Todo pago corresponderá a un compromiso devengado, con excepción de los anticipos establecidos en los ordenamientos legales y los originados en contratos debidamente suscritos.

- Los pagos estarán debidamente justificados y comprobados con los documentos auténticos respectivos.

- Los pagos se efectuarán con base en la programación de caja y en las disponibilidades efectivas de fondos.

- Verificación de la existencia o no de litigios o asuntos pendientes respecto al reconocimiento total o parcial de las obligaciones a pagar.

- Que la transacción no haya variado respecto a la propiedad, legalidad y conformidad con el presupuesto.

2.3.4.1 INSTANCIAS DE LA EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA

NTP 12. CERTIFICACIÓN PRESUPUESTARIA

Definición

1. Es el acto administrativo por el cual el responsable de la unidad financiera reserva, total o parcialmente, la asignación del presupuesto anual o el techo presupuestario plurianual para la realización de un gasto dispuesto por la autoridad competente. La certificación presupuestaria refrenda la disponibilidad presente y la existencia futura de recursos suficientes para cubrir las obligaciones que se deriven del gasto a realizar.

2. Ninguna entidad pública podrá contraer compromisos, celebrar contratos ni autorizar o contraer obligaciones, sin contar con la respectiva certificación presupuestaria anual o plurianual, según el caso.

3. Se emitirá una certificación anual cuando la generación de compromisos y obligaciones se espera se cumplan dentro del ejercicio fiscal vigente. Si, por el contrario, exista la expectativa cierta que solo una parte del compromiso se materializará en obligación en el ejercicio fiscal, se deberán emitir, obligadamente, la certificación anual y la certificación plurianual en los montos que correspondan.

Certificación Anual

Emisión y Aprobación

4. Se emitirá certificación presupuestaria para toda transacción relacionada con la ejecución de las partidas contenidas en el presupuesto vigente.

5. El saldo disponible de una asignación presupuestaria, a efectos de emitir una certificación presupuestaria se establecerá de restar a la asignación codificada de la partida el monto de los compromisos y de las certificaciones aún no comprometidas.

6. La certificación presupuestaria anual constituye una reserva para el establecimiento del compromiso. No causa afectación al vigente presupuesto institucional, pero restringe el saldo de disponibilidad de la partida presupuestaria.

7. En caso que la adjudicación y suscripción de contratos de adquisición y provisión de bienes, servicios y obras se realice en el ejercicio fiscal subsiguiente al que se emitió la certificación presupuestaria, se deberá emitir una nueva certificación con cargo al presupuesto vigente.

8. Para determinado tipo de gastos permanentes, tales como: en personal de planta, viáticos, servicios básicos, fondos rotativos, cajas chicas y fondos a rendir cuentas, entre otros, las entidades podrán emitir certificaciones presupuestarias por montos que cubran la ejecución presupuestaria en períodos de varios meses.

9. La certificación anual será aprobada por el responsable financiero de la unidad operativa desconcentrada.

Registro de la Certificación

10. Para el registro y la emisión de la certificación presupuestaria anual se requerirá contar, en lo que fuere aplicable, con:

    - La autorización de gasto emitida por autoridad competente, con la documentación de soporte que sirvió para la misma.

    - La certificación de que la adquisición consta en el Plan Anual de Compras vigente, en la planificación del talento humano o en la programación de cumplimiento de obligaciones por transferencias según corresponda.

    - El procedimiento de contratación a llevarse a cabo.

    - El plazo previsto para formalizar el compromiso y los plazos en que se reconocerán las obligaciones, indispensable para identificar la certificación

como anual y/o plurianual y su compatibilización con la programación financiera de compromiso y devengado.

Certificaciones Presupuestarias para Transferencias

11. Las certificaciones presupuestarias, con cargo a las partidas de transferencias, se generarán sobre la base de una programación de su cumplimiento que se reflejará en la programación financiera del compromiso y devengado.

Certificaciones Presupuestarias para Gastos en Personal

12. Las certificaciones presupuestarias para gastos en personal podrán ser mensuales o periódicas en función del cumplimiento de las obligaciones que surgen de la ejecución del distributivo de remuneraciones unificadas y los conceptos correlativos que se ejecutan a través del módulo de nómina de la plataforma informática del SINFIP.

Modificaciones al Valor de las Certificaciones Presupuestarias Anuales

13. Las certificaciones presupuestarias anuales pueden ser objeto de anulación, modificación y liquidación a través de un procedimiento por el que se afecte, total o parcialmente, el monto con el que fueron aprobadas.

14. La certificación anual se anulará cuando se desista de realizar el proceso de adquisición, se declare desierto el proceso de contratación y no fuese posible su reinicio en el ejercicio fiscal para el que rige la certificación, o la adjudicación se realice por un valor mayor o menor al monto certificado. Igualmente, cuando se requieran cambios en las partidas que forman parte de la misma. En todos estos casos se emitirá una nueva certificación.

15. La certificación presupuestaria se liquidará cuando el monto de la obligación asumida, para el registro del compromiso, sea menor al monto con el que se emitió la certificación.

16. La certificación presupuestaria anual podrá aumentarse, con cargo a la misma partida presupuestaria, exclusivamente cuando el requerimiento se origine en costos adicionales de adquisiciones en las que no medie un contrato, para lo que se emitirá otra certificación.

Bloqueo de Saldo Disponible para Certificación

17. Excepcionalmente, la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, podrá disponer que, para asegurar se cuente con saldo de disponibilidad para un cierto propósito y en determinado tiempo del ejercicio fiscal, manera justificada se retenga una parte o la totalidad del saldo disponible de la partida presupuestaria lo que impedirá la emisión de la certificación.

Certificación Presupuestaria Plurianual

Emisión y Aprobación

18. Constituye una reserva al compromiso con cargo a la disponibilidad futura de asignaciones del presupuesto, las que serán establecidas en los techos presupuestarios plurianuales.

19. La certificación presupuestaria plurianual será obligatoria en todos los casos en que se prevea que las adquisiciones de bienes, servicios u obras causen efectos que sobrepasen el ejercicio fiscal vigente, por lo que requerirán el registro de certificaciones, compromisos y devengados con aplicación a más de un presupuesto.

20. En esos casos, para garantizar la existencia presente y futura de disponibilidad presupuestaria, se emitirá la certificación presupuestaria anual con cargo al presupuesto vigente y la certificación presupuestaria plurianual con aplicación a los techos presupuestarios plurianuales asignados.

21. Las certificaciones presupuestarias plurianuales podrán emitirse para programas y proyectos de inversión contenidos en el Plan de Inversión Plurianual vigente, gastos de capital y gastos permanentes, excluidos los en personal. La Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, podrá determinar sobre la aplicación en otros conceptos de gasto.

22. La certificación presupuestaria plurianual se anulará cuando no se hayan generado los compromisos en los ejercicios fiscales contemplados en la misma.

23. Una vez generado el compromiso para el que se emitió la certificación plurianual, se registrará y afectará el techo presupuestario plurianual en el año correspondiente.

24. Las certificaciones presupuestarias plurianuales emitidas y los compromisos que se hayan concretado, se incorporarán en las proformas presupuestarias de los años que correspondan. Una vez aprobado el presupuesto, los responsables financieros de las UDAF en los primeros diez días del mes de enero del año de su vigencia, verificarán que se encuentren contenidos en el mismo y efectuarán los registros pertinentes. No podrán emitirse nuevas certificaciones plurianuales mientras no se haya procedido según lo mencionado.

25. Las certificaciones plurianuales pueden ser objeto de anulación o de modificación en los montos anuales consignados, a través de un procedimiento por el que se disminuya total o parcialmente la certificación plurianual emitida o se emita una nueva.

26. Las certificaciones presupuestarias plurianuales serán aprobadas por las UDAF en función de los saldos disponibles de los techos presupuestarios plurianuales vigentes.

Certificaciones Plurianuales de Entidades por Fuera del Presupuesto General del Estado

27. Las entidades que no forman parte del Presupuesto General del Estado podrán solicitar al ente rector de las finanzas públicas la emisión de certificaciones presupuestarias plurianuales cuando los recursos formen parte de dicho presupuesto. En el caso de programas y proyectos de inversión deberán constar en el Plan Plurianual de Inversión vigente. La certificación será emitida por la UDAF de la que depende la unidad operativa desconcentrada al que se le haya asignado el techo plurianual necesario.

Certificaciones Plurianuales para Programas y Proyectos de Inversión

28. Las certificaciones presupuestarias plurianuales para inversión requerirán el dictamen previo del ente rector de la planificación nacional, sobre la pertinencia del proyecto respecto de los planes anual y plurianual de inversiones y, sobre los montos y fuentes de financiamiento que deberán considerarse con aplicación a los techos plurianuales.

29. En el caso que un proyecto de inversión requiera una certificación plurianual que exceda el período de cuatro años, el ente rector de las finanzas públicas, en coordinación con el ente rector de la planificación nacional, establecerá los límites máximos previo a su inclusión en la programación plurianual de la inversión pública. En cada nueva programación cuatrienal, incluirán los valores restantes al cuatrienio respectivo hasta la extinción del compromiso, conforme la programación de la entidad delegante

30. Las certificaciones presupuestarias con afectación al Presupuesto General del Estado, para proyectos bajo la modalidad de asociación público-privada u otras modalidades de delegación al sector privado, serán emitidas por las entidades delegantes responsables de su ejecución, con sujeción a las asignaciones de su presupuesto anual y techo plurianual asignado, según lo dispuesto para el efecto en el Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, reformado, y su Reglamento General.

Techos Presupuestarios Plurianuales

31. Los techos presupuestarios plurianuales se establecerán sobre la base de la programación presupuestaria cuatrienal aprobada por la Asamblea Nacional, en coherencia con las proyecciones macroeconómicas, la programación fiscal

plurianual y anual y los techos: global, institucional y de gasto institucional, así como en los procedimientos y metodología emitidos por el ente rector de las finanzas públicas.

32. Al inicio del ejercicio fiscal, la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, generará una versión presupuestaria para techos plurianuales con base en las estructuras presupuestarias del presupuesto aprobado, sobre la cual se incorporarán los montos para los tres años subsiguientes.

33. Una vez completada y verificada su consistencia con los elementos señalados en el párrafo precedente, será objeto de aprobación por parte del Titular del ente rector de las finanzas públicas, lo cual habilitará la asignación de los techos presupuestarios plurianuales al nivel de UDAF y, a través de éstas, de las unidades operativas desconcentradas, sobre los que podrán otorgar certificaciones y establecer compromisos plurianuales.

34. La ejecución de los techos plurianuales, con la emisión de las certificaciones presupuestarias plurianuales, controlará el saldo disponible de los montos asignados.

35. En el caso que exista un requerimiento justificado de incremento a los techos asignados o habilitación de ítems restringidos, por intermedio de la UDAF, se solicitarán al ente rector de las finanzas públicas para su trámite a través de la Unidad Responsable del Presupuesto.

Emisión de Certificaciones Plurianuales en el Resto de Entidades del Sector Público

36. Las entidades públicas que no forman parte del Presupuesto General del Estado, emitirán certificaciones presupuestarias plurianuales según las reglas contenidas en el Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, reformado, y su Reglamento General.

NTP 13. COMPROMISO PRESUPUESTARIO

Definición

1. Constituye la instancia de la ejecución presupuestaria por la que se produce afectación a la asignación del presupuesto vigente como consecuencia del acto administrativo expreso, de autoridad competente, por el que conviene con terceros la provisión de bienes, servicios y obras, o la entrega de transferencias o subvenciones sin contraprestación, con cargo al presupuesto vigente. El acto administrativo se expedirá por medio documental, físico o digital.

Compromiso Presupuestario Anual

Reconocimiento y Aprobación

2. La asignación presupuestaria se comprometerá con base en el monto de la cuota cuatrimestral de compromiso de la programación financiera; de ser insuficiente, deberá previamente tramitarse la reprogramación financiera.

3. Si el compromiso se sustentó en una certificación presupuestaria anual, la afectación a la asignación del presupuesto se hará hasta por el monto certificado. En el caso que, a la finalización del ejercicio fiscal, el compromiso no llegue a concretarse en obligación, el saldo comprometido no devengado deberá ser incorporado en el presupuesto del siguiente ejercicio fiscal a través de una modificación presupuestaria al mismo, sin que ello implique incremento al techo presupuestario institucional.

4. El compromiso presupuestario será aprobado por el responsable financiero de la unidad operativa desconcentrada.

Anulación Total o Parcial de Compromisos

5. Un compromiso anual se podrá anular, total o parcialmente, en tanto no sea exigible la obligación. La anulación total se hará siempre que el acto administrativo que dio origen al compromiso haya quedado sin efecto.
6. La anulación parcial se justificará cuando las obligaciones exigibles sean menores al monto comprometido.

7. La anulación total o parcial de compromisos anuales aumentará el saldo disponible de las asignaciones presupuestarias involucradas, siempre que se proceda, de manera similar, a la anulación total o parcial de la certificación en que se sustentó el compromiso.

8. Se emitirá un compromiso complementario de aumento al compromiso original solo en el caso que se encuentre atado a una certificación complementaria de aumento.

9. En el caso de los contratos que contengan la entrega de un anticipo, su concesión se efectuará previo el registro del compromiso con cargo a la programación financiera de compromisos vigente.
10. No se podrá anular o modificar, el monto registrado como compromiso de un anticipo concedido.

Registro del Compromiso

11. El registro del compromiso requerirá contar como base mínima con:

- La documentación previa que sirvió para emitir la autorización de gasto y la certificación presupuestaria.

- La certificación presupuestaria.

- Documento válido del acto administrativo (orden de compra, resolución de adjudicación, contrato) de autoridad competente por el que se adoptó la decisión de otorgar a terceros la provisión de bienes, servicios u obras, o se convino la entrega de transferencias o subvenciones sin contraprestación.

- Documentación relevante del proceso de contratación o convenio, tales como: términos de referencia, especificaciones técnicas, ofertas técnicas y económicas, autorizaciones de inicio, pliegos, resoluciones de aprobación, en lo que fuere aplicable a cada caso.

- Garantías según lo contemplado en el documento del acto administrativo.

- Información general de los beneficiarios de anticipos, de haber lugar.

Compromiso Presupuestario Plurianual

12. Una vez generado el acto administrativo para la realización del gasto, por el que se emitió la certificación anual y plurianual, se registrará el compromiso con afectación al presupuesto vigente y a los años que correspondan del techo presupuestario plurianual. En este caso, el responsable financiero institucional, en cuanto el presupuesto anual se habilite para la ejecución, verificará que el monto registrado como compromiso, para determinado año del techo plurianual, se encuentre afectado como compromiso en el presupuesto del ejercicio vigente. No podrá certificar y comprometer nuevos recursos mientras no haya realizado dicha verificación.

13. Si finalizado el ejercicio fiscal en el que se emitió la certificación presupuestaria plurianual, no se produjo el acto administrativo para el reconocimiento del compromiso, se entenderá por anulada por lo que será necesario emitir otra que considere la actualización respecto a los períodos anuales que corresponda.

14. Los compromisos presupuestarios plurianuales pueden anularse, parcial o totalmente, en los mismos términos que los compromisos presupuestarios anuales.

NTP 14. DEVENGADO

Reconocimiento de la Obligación

1. Es la instancia de la ejecución presupuestaria por la que se reconoce la existencia de una obligación con un tercero como consecuencia de la recepción de bienes, servicios u obras adquiridos por autoridad competente, mediante acto administrativo válido, haya habido o no compromiso previo.

2. Las asignaciones destinadas a gastos sin contraprestación se devengarán en función del cumplimiento de disposiciones legales, reglamentarias o de convenios suscritos por autoridad competente.

3. El registro de las obligaciones deberá ser justificado y comprobado con los documentos auténticos de respaldo. Los documentos justificativos corresponden a aquellos que dieron lugar al registro del compromiso; los documentos comprobatorios constituyen la demostración de la entrega-recepción de los bienes, servicios u obras adquiridas o contratadas. Para el caso del registro del devengado de gastos sin contraprestación no se requerirá de documentos comprobatorios.

4. El registro del devengado causa afectación definitiva a las asignaciones del presupuesto y habilita la realización de los pagos a los beneficiarios.

5. En los casos en que para el reconocimiento de una obligación no haya mediado un compromiso, el registro de la obligación se hará simultáneamente con el registro del compromiso y de la certificación, de ser necesario.

Registro de la Obligación

6. El registro de las obligaciones se hará dentro de las cuotas mensuales de devengado establecidas en la programación financiera vigente.

7. El registro del devengado, según el caso, requerirá contar como base mínima, con:

    - Documento de registro del compromiso con la documentación de respaldo, que constituirá la documentación justificativa.

    - Informes técnicos, de cumplimiento a satisfacción, de administradores de contrato aprobados por autoridad competente.

    - Actas de entrega-recepción en los términos dispuestos en la legislación de contratación pública. Los bienes y servicios recibidos guardarán conformidad

plena con la cantidad y calidad descritas o detalladas en la factura o en el contrato.

- Actas de ingresos a bodega.
- Garantías vigentes.
- Facturas originales.
- Información general de los beneficiarios de los pagos de las obligaciones.

8. En el caso de recepciones sucesivas de bienes, servicios u obras, la documentación justificativa se exigirá solamente para la primera ocasión; en adelante corresponderá a aquella que constituya el soporte justificativo del devengado que corresponda.

2.3.4.2 PROGRAMACIÓN FINANCIERA DE LA EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA

NTP 15. PROGRAMACIÓN FINANCIERA DEL GASTO DEL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO

Definición

1. Es el instrumento de la ejecución presupuestaria que guía y habilita la ejecución de los presupuestos institucionales. Constituye la expresión periódica de las previsiones para el uso de las asignaciones de gasto que permitan contar con los recursos necesarios para la producción de los bienes y servicios esperados, en función de las instancias que exige el proceso de ejecución del presupuesto.

2. La programación financiera se formulará correlacionada con la programación de caja que elabore la Unidad Responsable del Tesoro Nacional del ente rector de las finanzas públicas.

Contenido

3. Sobre la base del presupuesto aprobado, la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, procederá a la formulación de la programación financiera del gasto como requisito previo para la puesta en ejecución del presupuesto.

4. La programación financiera contendrá la calendarización periódica de compromisos y devengados. La programación anual de compromisos se realizará en períodos cuatrimestrales; la de devengados será mensual. La

programación de compromisos incluirá los anticipos que se espera otorgar y el período mensual previsto para su ocurrencia.

5. La programación financiera de compromiso y devengado se hará sobre la totalidad del monto del presupuesto al último nivel de la estructura presupuestaria, para cada una de las fuentes de financiamiento; sin embargo, podrá expresarse según cualquier nivel de agregación que se requiera.

Elaboración

Definición de Criterios

6. La Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, en función de la naturaleza económica corriente, de capital e inversión y aplicación del financiamiento del gasto, de su naturaleza permanente y no permanente, la estacionalidad del gasto, la periodicidad para el cumplimiento de las transferencias y preasignaciones de ley y la programación del servicio de la deuda pública, entre otros, definirá los criterios aplicables para la calendarización de los compromisos y devengados presupuestarios.

Elaboración del Escenario Preliminar de la Programación Financiera

7. La aplicación al presupuesto aprobado de los criterios definidos, dará lugar a la elaboración de una versión preliminar de la programación financiera por unidad operativa desconcentrada, por fuente de financiamiento y al último nivel de la estructura presupuestaria, la que se expresará para los conceptos de compromiso y devengado.

Consistencia con la Programación Anual de Caja del Tesoro Nacional

8. Los montos totales mensuales de la programación financiera del devengado, por fuentes de financiamiento, se pondrán en conocimiento de la Unidad Responsable del Tesoro Nacional del ente rector de las finanzas públicas, a fin de que se constituyan en insumo para la programación anual de caja y su expresión mensual.
9. La programación anual mensualizada de caja que defina la Unidad Responsable del Tesoro Nacional del ente rector de las finanzas públicas, para las fuentes de financiamiento de recurso fiscal 001 y 003, constituirá el límite para el devengado mensual del gasto del presupuesto de las unidades ejecutoras desconcentradas y el valor esperado de las transferencias de ingresos fiscales para los casos de entidades que las hayan consignado en sus presupuestos.

Definición de la Programación Financiera Indicativa Anual

10. Contando con los valores mensuales de la programación de caja, la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, procederá, de ser el caso, al ajuste de los montos correspondientes en la versión

preliminar de la programación financiera en elaboración, luego de lo cual procederá a su envío al nivel de cada unidad operativa desconcentrada como versión indicativa o sugerida.

Revisión por las unidades operativas desconcentradas *de la Programación Financiera Indicativa Anual*

11. Las unidades operativas desconcentradas examinarán la programación financiera indicativa anual sugerida por la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, sobre la que podrán efectuar cambios.

12. Como criterio general de programación financiera del gasto, se considerará el lapso de tiempo que se genera entre la emisión de la certificación presupuestaria, la expedición del acto administrativo que habilita el registro del compromiso y la recepción de los bienes, servicios y obras contratados, que posibilita el registro del devengado y da lugar al requerimiento de caja para el pago de las obligaciones. La calendarización del devengado tomará en cuenta la simultaneidad de la aplicación del compromiso y devengado para determinado tipo de gastos.

Programación financiera del gasto con fuente de financiamiento distinta del recurso fiscal

13. La calendarización del compromiso y devengado del gasto, con fuentes de financiamiento distintas del recurso fiscal 001 y 003, podrá ser modificada según las mejores previsiones respecto de la ejecución del presupuesto, para el caso del compromiso, y ajustadas al ritmo de las recaudaciones mensuales esperadas contenidas en la programación financiera de los ingresos, para el caso del devengado.

Programación financiera del gasto con fuente de financiamiento recurso fiscal

14. La programación financiera sugerida para el compromiso y devengado de los gastos con fuente de financiamiento recurso fiscal 001 y 003 podrá modificarse, en los valores para las diferentes partidas presupuestarias, siempre que no ocasione cambios en los montos mensuales del devengado del presupuesto total, con esas fuentes.

Aprobación de la Programación Financiera Indicativa Anual

Aprobación por la Unidad Responsable del Presupuesto del Ente Rector de las Finanzas Públicas

15. Las unidades operativas desconcentradas podrán allanarse a la programación financiera indicativa anual sugerida por la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, efectuar cambios que no alteren los montos sugeridos al nivel agregado y por fuente de financiamiento, o solicitar cambios a la programación que los efectuarán a través de las UDAFs de las que dependan.

16. La Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas analizará las solicitudes de cambios a la programación financiera indicativa anual En esa instancia, se examinarán las programaciones financieras solicitadas y, previa consulta a la Unidad Responsable del Tesoro Nacional del ente rector de las finanzas públicas, de ser el caso, aceptará o negará la solicitud luego de los cual procederá a aprobar y poner en vigencia dicha programación.

17. La aprobación de la programación financiera indicativa anual es un requisito para dar inicio a la ejecución del presupuesto aprobado, en la cual, la sumatoria de la calendarización de compromisos, para los cuatro primeros meses del año, constituirá la programación cuatrimestral del compromiso que constituirá la cuota para ese periodo para la generación de compromisos. La calendarización mensual de devengado constituirá la cuota mensual del presupuesto para el reconocimiento de obligaciones.

Programación Financiera Cuatrimestral del Compromiso

18. Es el instrumento diseñado para guiar la generación de compromisos con afectación al presupuesto vigente. Representan el techo máximo que la unidad operativa desconcentrada puede disponer en un cuatrimestre del ejercicio fiscal para contraer compromisos presupuestarios.

19. La programación financiera del compromiso para el segundo y tercer cuatrimestre se aprobará hasta el último día laborable que precede a su inicio. Para tal efecto las unidades operativas desconcentradas programarán sus requerimientos que serán consolidados a través de las UDAF y trasladados para análisis y aprobación de la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas que las aprobará o devolverá en función de los montos establecidos en la programación de caja y de las políticas de ejecución del gasto definidas para el cuatrimestre.

Programación Financiera Mensual del Devengado

20. Se denomina a los montos mensuales que se estima reconocer como obligaciones una vez receptados los bienes y servicios provistos por terceros. El devengamiento se hará, a lo sumo, por el monto del compromiso. Para el caso

de asignaciones con fuente de financiamiento recurso fiscal, constituirán el techo máximo que la Unidad Responsable del Tesoro del ente rector de las finanzas públicas, considerará para la aprobación de solicitudes de pago.

21. La programación financiera mensual del devengado se elaborará, solicitará y aprobará en forma simultánea con la programación financiera cuatrimestral de compromisos. Se verificará que el monto de la programación financiera cuatrimestral de compromiso sea mayor o, a lo sumo, igual a la sumatoria de los montos de la programación financiera mensual del devengado para ese periodo.

22. Los saldos no utilizados de la programación financiera mensual de devengado se acumularán a la programación del mes siguiente.

NTP 17. REPROGRAMACIÓN FINANCIERA

Del Compromiso y Devengado

1. Con la programación financiera aprobada y vigente, cualquier cambio originado en modificaciones presupuestarias o variaciones en las cuotas de compromiso y devengado, deberá hacerse a través del mecanismo de reprogramación financiera.

2. Las reprogramaciones financieras generadas por las UDAF que impliquen modificaciones a la calendarización de compromisos y devengados, relacionadas con partidas presupuestarias ligadas a fuentes de financiamiento distintas del recurso fiscal 001 y 003, se podrán realizar siempre que la calendarización mensual de devengado sea compatible con la disponibilidad esperada de los ingresos de la fuente que corresponda, según la programación financiera. Cuando se cumpla la condición antes descrita, la unidad operativa desconcentrada aprobará la reprogramación financiera, mediante el mecanismo establecido en la plataforma informática del SINFIP.

3. En los casos que la reprogramación planteada por la unidad operativa desconcentrada afecte las partidas presupuestarias de fuentes de financiamiento de recurso fiscal 001 y 003, enviará a la UDAF la modificación propuesta, la cual será remitida en estado solicitado a la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas. El análisis de la solicitud tomará en cuenta la afectación a la programación anual mensualizada de caja del Tesoro Nacional; como resultado, se emitirá un informe para su aprobación por la instancia competente o su devolución a la UDAF y, por su intermedio, a la unidad operativa desconcentrada.

4. La Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, podrá realizar y aprobar, de manera directa, cualquier programación o reprogramación financiera del presupuesto de una unidad operativa desconcentrada, así como modificar las reglas para el control de la ejecución con relación a la programación de caja.

5. Para el caso de reprogramaciones financieras del presupuesto de una unidad operativa desconcentrada que impliquen un aumento de los techos de las programaciones financieras cuatrimestral de compromiso y mensual del devengado, por fuente de financiamiento y grupo de gasto, y no pueda ser compensado con una disminución de los techos de otra unidad operativa desconcentrada, se solicitará la reprogramación financiera, a través de la UDAF, a la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, que la aprobará o devolverá en función de los montos establecidos en la programación de caja y de las políticas de ejecución del gasto definidas para el cuatrimestre.

6. Las reprogramaciones financieras que afecten los techos de las programaciones financieras cuatrimestral de compromiso y mensual del devengado, por fuente de financiamiento y grupo de gasto y puedan ser compensadas por la afectación de los techos de otras unidades operativas desconcentradas serán resueltas por la UDAF.

7. En los casos de reprogramaciones financieras que no afecten los techos de las programaciones financieras cuatrimestral de compromiso y mensual del devengado por fuente de financiamiento y grupo de gasto, del presupuesto de una unidad operativa desconcentrada serán aprobadas directamente por éstas.

2.3.4.3 MODIFICACIONES AL PRESUPUESTO

NTP 18. MODIFICACIONES PRESUPUESTARIAS GENERALES

Definición

1. Son los cambios o variaciones que se producen respecto del presupuesto aprobado, los cuales surgen por necesidades de la ejecución presupuestaria. Pueden implicar la afectación del monto original del presupuesto o la reasignación entre los rubros componentes de los ingresos e ítems de los gastos al nivel de sus estructuras presupuestarias.

2. Las modificaciones al presupuesto originalmente aprobado se reconocerán bajo el concepto de presupuesto codificado.

3. Toda modificación que se realice al presupuesto deberá considerar su efecto en la programación financiera de la ejecución presupuestaria y generar la reprogramación correspondiente.

Informes de Sustento

4. Las modificaciones al presupuesto se sustentarán en un informe técnico que respalde la necesidad y el propósito de su realización. Adicionalmente, se deberá contar con un informe de la unidad de planificación institucional respecto de su efecto en el plan anual institucional y en el cumplimiento de las metas de resultados de los programas involucrados. Al informe se incorporará los documentos de soporte pertinentes, según el caso.

Documento de Aprobación

5. Las modificaciones presupuestarias se aprobarán mediante la legalización del documento denominado Resolución por parte de autoridad competente o su delegado.

Tipos de Modificaciones Presupuestarias

6. Toda modificación presupuestaria deberá examinarse en el contexto que las asignaciones de las partidas presupuestarias expresan los recursos humanos, materiales, físicos y financieros, que constituyen insumos para la generación de la producción institucional identificada según la estructura programática del presupuesto de cada unidad operativa desconcentrada. Por tanto, las modificaciones presupuestarias no deberán ser tratadas como simples afectaciones a partidas presupuestarias individuales.

Aumentos y Disminuciones

7. Identifican las modificaciones presupuestarias que alteran el monto total del presupuesto originalmente aprobado hasta por el margen establecido en la disposición legal.

Incrementos y Reducciones

8. Corresponden a las variaciones que se realizan en un presupuesto y son compensadas por variaciones en otro de forma que, en neto, no alteren el techo del presupuesto aprobado. Este tipo de modificaciones puede darse entre los presupuestos de las unidades operativas desconcentradas de una institución o entre los presupuestos de instituciones diferentes.

Traspasos

9. Distinguen las modificaciones entre los rubros de ingresos o entre ítems de gastos del presupuesto institucional que no ocasionen alteración del monto del presupuesto vigente.

Ámbitos de Competencia de las Modificaciones al Presupuesto General del Estado

Del Ente Rector de las Finanzas Públicas

10. Los aumentos y disminuciones a los ingresos y gastos que modifiquen los montos del Presupuesto General del Estado aprobado por la Asamblea Nacional, hasta por el porcentaje establecido en el COPLAFIP y en el marco de las condiciones señaladas en el mismo.

11. Las modificaciones en el gasto, como consecuencia del aumento en el monto del Presupuesto General del Estado, no podrán superar los límites establecidos para las reglas fiscales. En todos los casos, sin excepción alguna, todo aumento de los presupuestos aprobados deberá contar con el respectivo financiamiento. Estas modificaciones serán puestas en conocimiento de la Asamblea Nacional en el plazo de sesenta días de terminado cada semestre.

12. Las modificaciones que alteren la composición del financiamiento público interno y externo del Presupuesto General del Estado y el servicio de la deuda pública. Los aumentos y disminuciones de ingresos y gastos del presupuesto no podrán modificar el límite de endeudamiento aprobado por la Asamblea Nacional.

13. Las modificaciones que incrementen el monto establecido para el servicio de la deuda pública en el Presupuesto General del Estado aprobado.

14. Las modificaciones respecto de las transferencias por preasignaciones y las destinadas a instituciones no comprendidas en el Presupuesto General del Estado.

15. Las modificaciones que alteren la estructura de fuentes de financiamiento del Presupuesto General del Estado.

16. Las modificaciones que incrementen o disminuyan el techo del Presupuesto General del Estado aprobado, por efecto de modificaciones al Plan Anual de Inversiones, la inclusión o exclusión de nuevos programas y/o proyectos de inversión, previo dictamen del ente rector de la planificación nacional.

17. Las modificaciones señaladas requerirán un informe técnico emitido por la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas.

De la Unidad Responsable del Presupuesto del Ente Rector de las Finanzas Públicas

18. Incrementos y reducciones en el presupuesto de una entidad, al nivel de unidad operativa desconcentrada de una UDAF, que se compensen con reducciones e incrementos en el presupuesto de una unidad operativa desconcentrada de una diferente UDAF, sin que afecte el monto total del Presupuesto General del Estado y la estructura de las fuentes de financiamiento.

19. Incrementos en el presupuesto institucional, al nivel de unidad operativa desconcentrada de una UDAF, por efecto de incrementos en la inversión total o la inclusión de nuevos programas y/o proyectos de inversión, con dictamen favorable del ente rector de la planificación nacional, que se compensen con reducciones en los montos de inversión del presupuesto de otra unidad operativa desconcentrada de una diferente UDAF, de forma que no alteren el monto del Presupuesto General del Estado aprobado por la Asamblea Nacional.

20. Incrementos y reducciones en los gastos destinados a inversión de los presupuestos de las unidades operativas desconcentradas por aplicación de modificaciones al Plan Anual de Inversiones dispuestas por el ente rector de la planificación nacional.

21. Traspasos entre asignaciones para el servicio de la deuda pública que no alteren el monto total asignado para tal propósito en el Presupuesto General del Estado y la estructura de las fuentes de financiamiento.

22. Incrementos, reducciones y traspasos de créditos solicitados por las instituciones, relacionados con asignaciones que se definan como controladas o restringidas.

23. Para los casos señalados la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, actuará previo el envío del requerimiento solicitado por cada UDAF.

24. Cuando la aplicación de medidas fiscales lo exija, la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, podrá efectuar una modificación de manera directa al nivel de presupuesto de las unidades operativas desconcentradas para lo que contará con un informe técnico de respaldo. La modificación será comunicada a la UDAF para que se efectúen los ajustes en las metas de resultados de los productos y programas institucionales de la unidad operativa desconcentrada involucrados, a través de la unidad de planificación.

De las Instituciones (UDAF)

25. Incrementos y reducciones en el presupuesto de una unidad operativa desconcentrada de una entidad que se compensen con reducciones e incrementos en el presupuesto de otra unidad operativa desconcentrada, sin que afecte el monto total del presupuesto institucional de ingresos y gastos, la naturaleza económica y la estructura de las fuentes de financiamiento. Requerirá obligatoriamente del informe de viabilidad de la unidad de planificación respecto del efecto en la planificación anual y de la afectación a las metas de resultados de los productos y programas institucionales de los presupuestos de las unidades operativas desconcentradas involucradas.

26. Traspasos de asignaciones entre actividades correspondientes a diferentes programas y subprogramas institucionales del presupuesto de una unidad operativa desconcentra sin que afecte el monto total de sus de ingresos y gastos, la naturaleza económica y la estructura de las fuentes de financiamiento. Requerirá obligatoriamente del informe de viabilidad de la unidad de planificación respecto del efecto en la planificación anual y de la afectación a las metas de resultados de los productos y programas institucionales del presupuesto de la unidad operativa desconcentrada.

27. Modificaciones en los programas y proyectos de inversión de los presupuestos de las unidades ejecutoras presupuestarias que no alteren los montos aprobados en el Plan Anual de Inversiones por el ente rector de la planificación nacional, la naturaleza económica y la estructura de financiamiento. Requerirá obligatoriamente del informe de viabilidad de la unidad de planificación respecto del efecto en la ejecución prevista para la inversión.

28. Las modificaciones señaladas podrán hacerse respecto de las asignaciones que correspondan a grupos de gasto no controlados. Para todos los casos no descritos y modificaciones en grupos de gastos controlados se solicitará su aprobación a la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas.

De las Unidades Operativas Desconcentradas

29. Tendrán ámbito sobre los traspasos de crédito entre asignaciones dentro de una misma actividad correspondiente a un programa o subprograma institucional sin que se afecte el monto de la actividad, la naturaleza económica y las fuentes de financiamiento. La reforma será puesta en conocimiento de la UDAF y de la unidad de planificación de la institución.

Competencias para la Legalización de Modificaciones al Presupuesto General del Estado

30. Las resoluciones presupuestarias que, de conformidad a la presente normativa, competan al ente rector de las finanzas públicas serán suscritas por su Titular o la autoridad delegada.

31. Las que competan a la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, por su autoridad titular o quien lo subrogue legalmente.

32. Las que competan a las UDAF, por la máxima autoridad ejecutiva institucional o, por delegación, el servidor del nivel jerárquico superior bajo cuya autoridad se encuentra la unidad financiera institucional.

33. Las que competan a las unidades operativas desconcentradas serán suscritas por el servidor designado como autoridad titular de la unidad administrativa a la que corresponde dicha unidad.

34. Las instituciones podrán crear partidas presupuestarias siempre que así lo exija la modificación presupuestaria que se elabore y autorice dentro del ámbito de competencias prescrito.

NTP 19. MODIFICACIONES PRESUPUESTARIAS ESPECÍFICAS

Anticipos no Devengados

1. Los saldos de anticipos entregados no devengados serán incorporados en los presupuestos institucionales de manera que, en el Presupuesto General del Estado codificado conste el rubro de ingreso y el ítem de gasto correspondiente, a fin que pueda realizarse la convalidación del compromiso en el presupuesto vigente y la aplicación del devengado cuando corresponda.

2. El reconocimiento de los saldos de anticipos no devengados de años anteriores requerirá se respalden en contratos legalmente suscritos y en vigencia, su otorgamiento haya contado con la certificación y compromiso en el presupuesto respectivo y que se encuentre debidamente registrado en la contabilidad.

3. Incluirán los saldos de anticipos no devengados de programas y proyectos de inversión, originados en la ejecución de los planes de inversión de años anteriores, que no forman parte del Plan Anual de Inversiones inicial incorporado en el Presupuesto General del Estado aprobado.

4. Todo cambio en los montos de los saldos de anticipos que constan en los presupuestos aprobados y la inclusión de aquellos que no fueron considerados,

se realizará a través de una modificación presupuestaria a solicitud de la entidad. Para su aprobación se contará con el informe técnico de la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas.

Saldos Comprometidos no Devengados de las Instituciones de Educación Superior Públicas

5. Los saldos de las asignaciones de los presupuestos de las instituciones de educación superior públicas, destinadas a programas y proyectos de inversión, que se comprometieron y no fueron devengados a la finalización de un ejercicio fiscal, serán incorporados al presupuesto del ejercicio fiscal siguiente a través de una modificación presupuestaria.

6. Para tal efecto, las instituciones de educación superior públicas solicitarán a la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, la modificación presupuestaria para su análisis y aprobación. Se adjuntará como documento de respaldo, el aval del ente rector de la planificación nacional sobre los proyectos involucrados, los saldos y fuentes de financiamiento correspondientes.

Modificaciones a las Asignaciones para el Servicio de la Deuda

7. La Unidad Responsable del Financiamiento Público del ente rector de las finanzas públicas, requerirá a la Unidad Responsable del Presupuesto las modificaciones a las asignaciones incorporadas en el Presupuesto General del Estado para el pago de intereses y amortizaciones de la deuda pública, así como las modificaciones que alteren los ingresos de financiamiento relacionados con el endeudamiento interno y externo.

8. La Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, analizará y aprobará aquellas bajo su competencia y emitirá los informes técnicos y resoluciones presupuestarias a consideración y aprobación del Titular del ente rector, en los casos que corresponda.

Modificaciones al Plan Anual de Inversión Pública

9. Las modificaciones en los presupuestos institucionales que se originen por cambios en el Plan Anual de Inversión Pública, debidamente aprobados por el ente rector de la planificación nacional y comunicados al ente rector de las finanzas públicas, serán solicitadas a la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, para su análisis y aprobación. En el caso que la modificación presupuestaria por aplicación del PAI actualizado implique un aumento o disminución del Presupuesto General del Estado o un cambio en

la estructura de su financiamiento, será aprobada por el Titular del ente rector de las finanzas públicas.

10. En los casos de proyectos de inversión, incluidos en el Plan Anual de Inversión Pública, asignados a una entidad del Presupuesto General del Estado pero que contemplen como coejecutor a otra entidad del mismo ámbito, las entidades involucradas solicitarán la modificación presupuestaria a la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, para su análisis y aprobación.

Modificaciones sobre Ítems de Gasto Controlados

11. Las modificaciones a los presupuestos de las unidades operativas desconcentradas que contengan ítems de gasto controlados serán solicitadas, por medio de la UDAF, a la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, para su análisis y aprobación.

Modificaciones de Gastos en Personal

12. Los gastos en personal contenidos en los presupuestos de las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado, se respaldarán en los distributivos actualizados de remuneraciones y gastos correlativos.

13. Las modificaciones a las asignaciones para gastos en personal, serán solicitadas por las unidades operativas desconcentradas a la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, para su trámite y aprobación.

Modificaciones de Transferencias

14. Los ingresos y gastos, identificados como transferencias en los presupuestos deben vincularse obligatoriamente a quienes otorgan y quienes reciben las mismas, respectivamente, por lo que cualquier modificación que se efectúe requerirá la afectación individual al otorgante y al beneficiario de las transferencias.

15. Dichas modificaciones serán analizadas y aprobadas por la UDAF siempre que no alteren los montos de las asignaciones de transferencias del presupuesto institucional, considerando el conjunto de los presupuestos de las unidades operativas desconcentradas que los conforman que lo conforman.

16. Las modificaciones que no cumplan con la condición descrita serán solicitadas para su análisis y aprobación a la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas.

Asignaciones a favor de Entidades Públicas fuera del Presupuesto General del Estado

17. Las modificaciones presupuestarias destinadas a establecer asignaciones a favor de entidades de derecho público que no forman parte del Presupuesto General del Estado se realizarán en el marco de lo establecido en el artículo 110 del Reglamento General del COPLAFIP.

18. En el caso de modificaciones que tengan por objeto asignar recursos para hacer efectiva la transferencia de nuevas competencias, en cumplimiento del Plan Nacional de Descentralización y resoluciones del Consejo Nacional de Competencias, los gastos por transferencias a favor de la entidad que asume la competencia serán equivalentes a los gastos que constaban en el Presupuesto General del Estado para dicha competencia, según la fuente de financiamiento del ingreso que los cubría.

19. La Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, elaborará el informe técnico sobre ambas modificaciones que serán aprobadas por el Titular del ente rector de las finanzas públicas.

Reformas de Presupuestos de Entidades por fuera del Presupuesto General del Estado

20. Las modificaciones a los presupuestos de las entidades del sector público que no forman parte del Presupuesto General del Estado, se efectuarán de acuerdo a lo establecido en sus leyes de creación y en las disposiciones emitidas por la máxima instancia institucional. En ningún caso podrán aprobar modificaciones presupuestarias que impliquen transferencias de recursos del Presupuesto General del Estado que no consten expresamente en el mismo.

Modificación al Presupuesto General del Estado por la Asamblea Nacional

21. En el caso que sea necesario el aumento del monto del Presupuesto General del Estado por encima del límite establecido en el COPLAFIP, el Presidente de la República, a requerimiento del ente rector de las finanzas públicas, lo solicitará a la Asamblea Nacional en cualquier momento durante el ejercicio fiscal. Se respaldará en una exposición general sobre su justificación y la exposición de las modificaciones propuestas. El trámite de la solicitud será el previsto en la Constitución de la Republica para el tratamiento de la proforma del Presupuesto General del Estado.

2.3.5. DEL SEGUIMIENTO Y EVALUACION PRESUPUESTARIA

Es la fase del ciclo presupuestario en la que, a partir de la medición de los productos y resultados generados en la ejecución presupuestaria, se analizan los desvíos de

lo ejecutado con relación a lo programado con el fin de determinar las acciones correctivas que propicien el mejoramiento en la gestión presupuestaria de los programas y el cumplimiento de sus metas de resultados, en el período de ejecución del presupuesto, y la retroalimentación del ciclo para los ejercicios futuros.

NTP 20. SEGUIMIENTO Y EVALUACION PRESUPUESTARIA

Definición

1. Se entenderá por seguimiento la actividad de examinar periódicamente, durante el ejercicio fiscal, el avance en la ejecución financiera del presupuesto y en la consecución de las metas de resultados programados.

2. Por evaluación se comprenderá el análisis sistemático y objetivo de los programas presupuestarios ejecutados en el ejercicio fiscal, con el propósito de establecer la medida del logro de sus metas y resultados físicos y financieros, en términos de eficiencia, eficacia, relevancia, impacto y sostenibilidad.

Responsabilidad

3. La evaluación física y financiera de la ejecución de los presupuestos de las instituciones públicas será responsabilidad de sus máximas autoridades ejecutivas. Los informes de evaluación de las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado serán remitidos al ente rector de las finanzas públicas y al ente rector de la planificación nacional, y objeto de difusión a la ciudadanía.

Ámbito y Cobertura

4. El seguimiento y evaluación de la ejecución presupuestaria se hará en todos los presupuestos de las entidades públicas. Los entes rectores de la planificación y de las finanzas públicas lo efectuarán en los ámbitos sectorial y global.

Insumos para el Proceso de Seguimiento y Evaluación

5. La base para la identificación de desvíos y determinación de acciones correctivas constituirán las programaciones física y financiera del presupuesto.

Programación Física

6. Las unidades de planificación institucional respaldarán de manera permanente las metas de producción y resultados, según los indicadores definidos en la planificación anual e incorporados en la programación presupuestaria del presupuesto inicial, incluidos los ajustes por efecto de modificaciones

presupuestarias, de forma que guarden compatibilidad con el presupuesto codificado.

7. De igual forma, llevarán un registro actualizado, en la unidad de medida pertinente, de los recursos humanos, materiales y de capital relevantes para la ejecución de los programas y productos institucionales. La calendarización mensual de los requerimientos de los recursos relevantes facilitará la programación financiera de certificaciones, compromisos y devengados.

8. La consecución de las metas de producción y resultados de los programas y productos institucionales será calendarizada mensualmente, pero se expresará por períodos trimestrales para efectos del proceso de seguimiento y evaluación. Igual tratamiento se dará respecto del avance físico esperado de los proyectos de inversión incorporados en el presupuesto.

9. La calendarización de las metas de producción e indicadores de resultado deberá considerar que los bienes y servicios terminales pueden producirse de manera continua, todos los meses, o puntual, en determinados meses. Ello posibilitará una mejor identificación de los desvíos de la ejecución respecto de la programación.

10. La programación física de las metas de producción e indicadores de resultado guardará, en todo momento, coherencia con la programación financiera de la ejecución presupuestaria por lo cual, las unidades de planificación y financiera, mantendrán estrecha coordinación.

Programación Financiera

11. Comprende la programación cuatrimestral del compromiso y mensual de devengado de las asignaciones contenidas en el presupuesto.

12. La programación financiera del presupuesto se elabora al mayor nivel de desagregación de la estructura presupuestaria por lo que es posible su agregación según cualquiera de sus componentes. Para correlacionarla con la programación física interesará la programación financiera de programas y subprogramas y proyectos de inversión.

Proceso de Evaluación

Medición de las Variables

13. La medición de los ingresos y gastos ejecutados se fundamentan en la información de la ejecución financiera del presupuesto.

14. La información relacionada a la ejecución de metas de producción, indicadores de resultados, utilización de recursos físicos relevantes de los programas y productos institucionales y avances físicos de los proyectos de inversión, surgirá de los registros que llevarán para el efecto las unidades de planificación institucionales que, a su vez, la rescatarán de las unidades administrativas responsables de su gestión.

Identificación y Análisis de los Desvíos

15. Los desvíos entre lo programado y ejecutado surgen de comparar la programación física y financiera del presupuesto institucional con las mediciones de la ejecución correspondientes para un determinado período. El mismo análisis se realizará respecto del grado de avance acumulado, a ese período, con relación a la programación anual.

16. El análisis de los desvíos se deberá enfocar en establecer las causas que los originaron, fundamentalmente relacionados, entre otras, con: la correspondencia de la programación con la realidad de la ejecución; coherencia entre la programación física y la programación financiera; pertinencia de los criterios y supuestos utilizados para realizar la programación base del presupuesto; disponibilidad de la información necesaria para conocer los resultados y establecer los desvíos; cambios técnicos relativos a la producción; comportamiento de la organización para responder a las expectativas de la ejecución; cambios en las políticas y procedimientos que alteraron los ritmos de ejecución y de cumplimiento de metas y resultados; y, grado de aplicación de las políticas presupuestarias.

Definición de Medidas Correctivas

17. Las medidas correctivas se elaborarán respecto de las causas identificadas de los desvíos entre lo ejecutado y lo programado. Deberán procurar, en todo caso, que las acciones propuestas se orienten hacia la superación de dichas causas y posibiliten el cumplimiento de las metas anuales físicas y financieras de los presupuestos.

18. Entre otras, las medidas correctivas podrían considerar la reformulación de los programas y productos institucionales en términos de sus metas de resultados y recursos asignados; modificaciones a sus presupuestos; cambios en los responsables de su gestión; variaciones en el ritmo de la ejecución; y, eventualmente su diferimiento o suspensión.

19. Los resultados del proceso de seguimiento y evaluación constituirán la fuente para la retroalimentación del ciclo presupuestario anual y la mejora permanente de la gestión presupuestaria de las entidades.

NTP 21. SEGUIMIENTO Y EVALUACIÓN PRESUPUESTARIA INSTITUCIONAL

1. Compete a las UDAF la realización del seguimiento y evaluación de la ejecución del presupuesto institucional consolidado en coordinación con las unidades de planificación, en lo que concierna al ámbito de su competencia. Las unidades operativas desconcentradas lo harán respecto del presupuesto asignado y lo trasladarán a la UDAF para su respectiva consolidación.

2. Las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado elaborarán informes semestrales sobre el seguimiento físico y financiero de la ejecución presupuestaria, el cual será presentado a los entes rectores de las finanzas públicas y de la planificación nacional, para el análisis en el ámbito de sus competencias, durante el mes siguiente a la finalización de cada semestre. Los entes rectores podrán emitir recomendaciones concretas respecto de la ejecución del presupuesto en vigencia o para su consideración en las fases de programación y formulación del siguiente presupuesto.

3. Con base en el informe del segundo semestre del año, las instituciones elaborarán el informe de evaluación anual financiera y programática que remitirán para conocimiento de los entes rectores de las finanzas públicas y de la planificación nacional.

Seguimiento Financiero de la Ejecución

De Ingresos

4. A partir de la programación mensualizada de los ingresos, al nivel de rubro y fuente de financiamiento, se establecerá de manera trimestral el comportamiento de las recaudaciones obtenidas, sobre lo cual se identificarán las causas de las desviaciones respecto de los montos programados para cada rubro.

5. El seguimiento financiero de los rubros de ingresos advertirá a los responsables de la gestión presupuestaria, sobre las expectativas de contar con las fuentes de financiamiento previstas en el presupuesto y sobre los efectos en la programación financiera de compromisos, devengos y anticipos.

De Gastos

Medición de las Variables

6. El seguimiento de la ejecución presupuestaria se efectuará para cada trimestre finalizado, con base en la programación financiera cuatrimestral de compromiso y mensual de devengado, actualizada al período que abarque el seguimiento.

Determinación de los Desvíos

7. Los desvíos respecto de la programación financiera se establecerán con la información de la ejecución presupuestaria sobre compromisos y devengados para el trimestre que se examine y de la acumulación de los trimestres ejecutados. Deberá tomarse en cuenta que los montos no ejecutados de compromisos y devengados de la programación financiera en un determinado período, se acumulan en los períodos siguientes.

8. Para cada uno de dichos componentes de la programación financiera se establecerán: los montos ejecutados del trimestre y acumulado, los montos programados para el período y acumulado y los desvíos registrados. Los elementos sobre los que se aplicará esa estructura, se referirán a la composición del gasto por naturaleza económica, desagregada por grupos de gasto y fuente de financiamiento, y respecto de la estructura programática: programas y subprogramas, proyectos y actividades.

9. Las dos estructuras señaladas permitirán mostrar, en términos financieros, los montos de los insumos puestos a disposición para la generación de los productos y los montos utilizados en los programas y subprogramas y el avance en la ejecución financiera del presupuesto asignado.

10. La UDAF rescatará de las unidades operativas desconcentradas las causas de los desvíos, de forma que pueda explicar los mismos al nivel consolidado.

11. El análisis del compromiso se enfocará en la magnitud de las asignaciones presupuestarias sobre las que se han contraído obligaciones, en tanto que el de devengado mostrará aquella parte que se materializó con la entrega de los bienes, servicios y obras contratados. El saldo comprometido no devengado explicará la parte de las obligaciones contraídas pendientes de cumplimiento y que, por tanto, deberán formar parte de la programación financiera mensual de devengado en los siguientes meses.

Propuesta de Medidas Correctivas

12. El seguimiento financiero se completará con la propuesta de medidas correctivas con el señalamiento de las áreas y responsables de la gestión administrativa y de los programas, productos institucionales y proyectos.

13. Adicionalmente, el seguimiento financiero de la ejecución presupuestaria promoverá el ajuste de los gastos cuando fuere necesario para garantizar el cumplimiento de los objetivos y reglas fiscales al cierre del ejercicio fiscal, en lo que corresponda.

14. La UDAF institucional elaborará el informe de seguimiento trimestral y acumulado que lo pondrá en conocimiento de la máxima autoridad ejecutiva,

dentro del mes siguiente a la finalización del trimestre. El informe acumulado de dos trimestres del ejercicio fiscal, constituirá el informe semestral del seguimiento financiero.

Evaluación Financiera de la Ejecución

Plazo y Contenido

15. La evaluación financiera de la ejecución del presupuesto institucional se hará durante el mes de enero del año subsiguiente con el fin de determinar el comportamiento registrado en las recaudaciones de los rubros de ingresos y, respecto a los gastos, el grado de cumplimiento anual de compromisos y devengamiento con respecto a las asignaciones codificadas del presupuesto del año inmediato anterior. Este análisis se hará al nivel de la naturaleza económica por grupos y fuente de financiamiento y de la estructura programática por programas, subprogramas, actividades y proyectos.

16. La evaluación establecerá las causas de los desvíos respecto de la programación financiera y recomendará acciones de mejoramiento para sobrellevar los ciclos presupuestarios futuros, así como para el tratamiento de los compromisos no devengados, por su impacto en el presupuesto del siguiente ejercicio fiscal.

Elaboración de Indicadores

17. La evaluación financiera anual incorporará indicadores que permitan examinar la eficiencia en la utilización de los recursos contemplados en el presupuesto. Este análisis se enfocará en los recursos que se definan como relevantes para la producción de los programas y subprogramas y serán definidos por la UDAF.

18. Los indicadores se referirán a la relación entre variables medidas en términos financieros, tal como: gasto ejecutado en cierto tipo de personal respecto del gasto total; o, gasto ejecutado en determinado insumo respecto del gasto total del programa. La línea base comparativa constituirá el valor de los mismos indicadores calculados para el ejercicio fiscal precedente y el presupuesto inicial aprobado. Los montos financieros ejecutados se referirán al gasto devengado, en tanto que los montos del gasto total corresponderán al presupuesto codificado.

Elaboración y Presentación del Informe de Evaluación Financiera

19. Las unidades operativas desconcentradas trasladarán la evaluación financiera de sus presupuestos a la UDAF, la que elaborará el informe de evaluación financiera institucional que se pondrá a consideración de la máxima autoridad ejecutiva de la institución previo a su presentación a los entes rectores de las

finanzas públicas y la planificación nacional. Serán objeto de difusión a la ciudadanía.

Seguimiento de la Ejecución Programática

Información Base para el Seguimiento Programático de la Ejecución

20. La evaluación programática se fundamenta en la información física de recursos o insumos, producción, metas de resultados y avances físicos de la ejecución de los programas, subprogramas y proyectos, por lo que cada institución llevará los registros pertinentes que parten de la fase de la programación presupuestaria y que puedan modificarse con la información que surge de la ejecución presupuestaria.

21. Sobre esa base, las unidades de planificación institucional formularán la programación física, de los elementos antes señalados, en períodos trimestrales, de forma que pueda hacerse el seguimiento de su ejecución para cada programa, subprograma y proyectos de los presupuestos de las unidades operativas desconcentradas para lo cual existirá la debida coordinación.

Proceso

22. El seguimiento de la ejecución programática institucional aplicará el proceso descrito para el seguimiento financiero, esto es: medición de las variables, identificación y análisis de los desvíos y propuesta de medidas correctivas.

Plazo y Elaboración de Informes

23. Las unidades de planificación elaborarán, en el mes siguiente a la finalización de cada trimestre, informes de seguimiento programático por unidad operativa desconcentrada y consolidado institucional que será puesto a consideración de la máxima autoridad ejecutiva de la institución; el informe acumulado de dos trimestres del ejercicio fiscal, constituirá el informe semestral del seguimiento programático que será remitido a los entes rectores de las finanzas públicas y de la planificación nacional.

24. Los informes de seguimiento programático serán puestos en conocimiento de los responsables de la parte administrativa y financiera de las unidades operativas desconcentradas, de los responsables de la gestión de los programas y de la UDAF para coadyuvar en el mejoramiento de la gestión presupuestaria y el cumplimiento de objetivos y metas.

25. Las unidades de planificación reportarán al ente rector de la planificación nacional, el seguimiento del avance físico de la ejecución de los proyectos de inversión y sus componentes, según los requerimientos y medios que dicho ente rector establezca.

Evaluación Programática

Contenido

26. Contempla tanto la evaluación del cumplimiento de las metas de resultados de los programas institucionales cuanto la evaluación del uso de los recursos utilizados en la producción de los mismos. En el primer caso se examinará la eficacia y, en el segundo, la eficiencia de la gestión presupuestaria.

27. Se entenderá por eficiencia la menor utilización posible de los recursos físicos y financieros para producir una determinada cantidad de bienes y servicios o la mayor cantidad de producción posible con una determinada cantidad de recursos. Consecuentemente, la eficiencia se establece por las relaciones entre variables físicas y financieras.

28. La eficacia concierne al grado de cumplimiento de las metas de resultados previstas para los programas y subprogramas presupuestarios, así como el grado de contribución de los resultados institucionales a la consecución de los objetivos y metas de la planificación nacional.

Indicadores de Eficiencia y Eficacia

29. Para examinar la eficiencia y eficacia se acudirá a la estructuración de indicadores que surgirán de relacionar: los recursos físicos, involucrados en los programas y productos institucionales, con la producción de bienes y servicios; los recursos utilizados, medidos en términos financieros, con la producción de bienes y servicios; los recursos utilizados, medidos en términos financieros, con los resultados obtenidos; los resultados obtenidos con los resultados planteados como objetivo de los programas y subprogramas institucionales. Los indicadores serán definidos en conjunto por la UDAF y las unidades de planificación institucionales.

30. La información necesaria, en lo referente a las variables medidas en términos financieros será rescatada de la ejecución presupuestaria de las unidades operativas desconcentradas; la información de recursos físicos será provista por las unidades organizativas relacionadas con su adquisición y utilización; y, la de producción y resultados, por las unidades responsables de la gestión de los programas, subprogramas y proyectos.

Plazo y Elaboración de Informes

31. La evaluación programática institucional se expondrá en un informe que será elaborado, en el transcurso del mes de enero del año subsiguiente, en conjunto por la UDAF y las unidades de planificación institucionales. Será puesto a consideración de la máxima autoridad ejecutiva de la institución, previo a su

presentación a los entes rectores de las finanzas públicas y la planificación nacional.

32. El ente rector de las finanzas públicas podrá promover la conformación de grupos de trabajo con la participación institucional y del ente rector de la planificación nacional para evaluar programas que se estimen de particular relevancia por su impacto presupuestario y su aporte al cumplimiento de los objetivos y metas de la planificación nacional.

NTP 22. EVALUACIÓN GLOBAL DEL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO

Evaluación Financiera del Presupuesto General del Estado

1. Comprende el análisis financiero global de la ejecución de los ingresos, gastos y financiamiento del Presupuesto General del Estado, consolidado, como instrumento para concretar el plan nacional de desarrollo y, con relación a este, del plan anual de inversiones.

2. La evaluación global tendrá como marco de referencia el escenario fiscal anual, la programación cuatrienal del Presupuesto General del Estado, aprobada, la programación financiera consolidada, las reglas fiscales y sus objetivos, límites y metas definidos para el ejercicio fiscal.

3. La Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, elaborará el informe de evaluación global de la ejecución presupuestaria del primer semestre y del período anual, el cual contendrá el análisis de los resultados de la ejecución del presupuesto, enfocados básicamente hacia los siguientes aspectos:

    - Comportamiento de las variables fiscales, expresados según el esquema de la cuenta ahorro-inversión-financiamiento.

    - Ingresos del presupuesto por rubros y fuentes de financiamiento.

    - Gastos por su naturaleza económica.

    - Gastos por entidad.

    - Gastos por programas presupuestarios.

    - Gastos por finalidad-función.

    - Ejecución del plan anual de inversiones.

- Ejecución del gasto social.

- Cumplimiento de las reglas fiscales

- Ejecución de recursos para la reducción de brechas de equidad.

4. El informe de la evaluación financiera global semestral, acompañado de los anexos respectivos, se presentará a consideración del Titular del ente rector de las finanzas públicas, quien lo pondrá en conocimiento del Presidente de la República y de la Asamblea Nacional, dentro de los noventa días posteriores a la finalización de cada semestre.

Evaluación Sectorial del Presupuesto General del Estado

5. Contiene el análisis de la ejecución de programas, subprogramas y proyectos contenidos en el presupuesto con relación a los objetivos y metas sectoriales de la planificación.

6. Se sustentará en el seguimiento y evaluación programática y financiera que realicen las instituciones respecto de los programas, subprogramas y proyectos institucionales, cuyos informes serán puestos en conocimiento del ente rector de la planificación nacional.

7. Con esa base, dicho ente rector examinará la medida del aporte de los resultados obtenidos por las instituciones a los objetivos y metas sectoriales, de lo cual informará al ente rector de las finanzas públicas quien lo adjuntará como anexo del informe de evaluación financiera global.

NTP 23. SEGUIMIENTO Y EVALUACIÓN PRESUPUESTARIA DEL RESTO DE ENTIDADES DEL SECTOR PÚBLICO

1. Las entidades públicas que no forman parte del Presupuesto General del Estado, se someterán a las presentes normas técnicas de seguimiento y evaluación adecuadas a sus particulares características, a su organización y a las instancias jerárquicas definidas en las normas legales que las rigen.

2. Los informes de evaluación semestral y anual serán puestos en conocimiento de los directorios de las entidades y los órganos legislativos de los gobiernos autónomos descentralizados, por parte de los gerentes generales y las máximas autoridades ejecutivas, respectivamente.

2.3.6 DE LA CLAUSURA Y LIQUIDACIÓN PRESUPUESTARIA

NTP 24. CLAUSURA PRESUPUESTARIA

Definición

1. Es la fase del ciclo presupuestario que marca la finalización de la fase de ejecución del presupuesto y, consecuentemente, se inhabilitan las asignaciones del presupuesto que se clausura, para contraer compromisos u obligaciones o cualquier otro tipo de acción o afectación.

2. Los presupuestos anuales de las entidades del sector público se clausurarán el 31 de diciembre de cada año. El ente rector de las finanzas públicas emitirá las directrices pertinentes para el cierre de la ejecución presupuestaria anual.

Saldos de Compromisos Anuales no Devengados

3. Los compromisos anuales registrados hasta la clausura del presupuesto, que no se hayan convertido, total o parcialmente, en obligaciones se tendrán por anulados en los valores no devengados.

4. Excluidos los casos de compromisos originados en la concesión de anticipos, los valores de compromisos anuales no devengados se incorporarán en el presupuesto del ejercicio fiscal vigente a través de una modificación presupuestaria de traspasos de asignaciones, por los montos de las obligaciones que se prevea se generarán en el ejercicio fiscal, luego de lo cual se convalidarán los compromisos. La existencia de saldos comprometidos no devengados a la clausura del Presupuesto General del Estado no obliga al ente rector a la asignación de recursos adicionales a los presupuestos de las entidades que lo conforman.

5. En el caso de las instituciones de educación superior públicas, los saldos comprometidos no devengados del presupuesto clausurado, correspondientes a proyectos de inversión, excluidos los anticipos, serán incorporados en sus presupuestos del ejercicio fiscal vigente mediante modificaciones presupuestarias de ingresos y gastos con aplicación al financiamiento que determine el ente rector de las finanzas públicas.

Compromisos de Inversiones Plurianuales

6. Dentro de los diez primeros días de cada año, las entidades públicas deberán comprometer en sus presupuestos, las asignaciones que fueron incluidas en los mismos por efecto de compromisos plurianuales vigentes.

7. Para el cumplimiento de contratos en vigor para la ejecución de inversiones previstas en un horizonte plurianual, que registraron compromisos en el presupuesto del ejercicio fiscal precedente y no fueron objeto de devengamiento, el monto a comprometer en el presupuesto vigente será el necesario para cubrir las obligaciones que se generen en el ejercicio fiscal. De ser necesario se efectuarán las modificaciones presupuestarias de traspasos de asignaciones, dentro del techo presupuestario institucional.

Tratamiento de Ingresos y Obligaciones Pendientes de Pago

8. Los ingresos que se perciban, con posterioridad a la clausura del presupuesto, se registrarán como parte del presupuesto vigente, aun cuando se hubieren originado en ejercicio fiscal anterior.

9. Las obligaciones, debidamente registradas como cuentas por pagar en la contabilidad de las entidades públicas, independientemente del presupuesto anual al que afectaron, serán reconocidas como legalmente exigibles y pendientes de pago al 31 de diciembre de cada año. Su cumplimiento se tomará en cuenta dentro de las transacciones de caja del año en que se paguen.

NTP 25. LIQUIDACIÓN PRESUPUESTARIA

Definición

1. Es la fase del ciclo presupuestario que comprende el proceso de elaboración y exposición de los resultados de la ejecución del presupuesto durante el ejercicio fiscal en correlación con las transacciones de caja y los estados financieros.

2. Las liquidaciones presupuestarias serán objeto de difusión para conocimiento de las autoridades institucionales y la ciudadanía.

Liquidación del Presupuesto General del Estado

3. La Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, elaborará la liquidación global del Presupuesto General del Estado clausurado con base en los resultados de la ejecución consolidada de los presupuestos de las entidades que lo conforman, las transacciones de caja y la información de los estados financieros consolidados de ese ámbito, dentro de los dos meses siguientes a la fecha de clausura.

4. La elaboración de la liquidación del Presupuesto General del Estado se respaldará en la información presupuestaria y financiera contenida en la plataforma informática del SINFIP y se organizará según el siguiente contenido:

- Detalle de la ejecución presupuestaria de los ingresos al nivel de devengado, por rubro y naturaleza económica.

- Detalle de la ejecución de los gastos al nivel de devengado, por sectorial/institución.

- Expresión del resultado déficit/superávit presupuestario.

- Estado de transacciones de caja, con la identificación de las fuentes y usos presupuestarios al nivel de grupo de ingresos y gastos y flujos no presupuestarios al nivel de cuentas contables de mayor.

- Cuenta Ahorro-Inversión-Financiamiento, con la identificación de ingresos y gastos presupuestarios al nivel de grupo y las variaciones patrimoniales al nivel de cuentas contables de mayor.

- Anexos de respaldo

5. La liquidación del Presupuesto General del Estado, consolidado, se expondrá a través de la expedición de un Acuerdo Ministerial del ente rector de las finanzas públicas hasta el 1 de marzo del año siguiente al de su clausura.

Liquidación de los Presupuestos de las Entidades del Resto del Sector Público

6. El resto de instituciones públicas elaborarán la liquidación de sus presupuestos tomando como referencia el contenido señalado para el caso de las liquidaciones de los presupuestos de las instituciones que forman parte del Presupuesto General del Estado, con ajuste a lo dispuesto en sus leyes expresas.

7. La liquidación presupuestaria, para ese tipo de entidades, será elaborada por sus áreas financieras y aprobada por sus órganos legislativos, en el caso de los GAD, y por la instancia de autoridad señalada en las leyes que las rigen, para el resto de entidades.

8. El acuerdo, resolución o similar por el que se aprueba o expide la liquidación del presupuesto de un determinado año, de las entidades que no conforman el Presupuesto General del Estado, será remitido al ente rector de las finanzas públicas hasta el 30 de abril del siguiente ejercicio fiscal.

3. NORMATIVA PRESUPUESTARIA DE REMUNERACIONES Y NÓMINA

3.1 NORMAS GENERALES

Contenido

La presente normativa técnica contiene el conjunto de lineamientos, directrices, procedimientos y mecanismos para el adecuado manejo de los gastos en personal que forman parte de los presupuestos, vinculado a la gestión de los distributivos presupuestarios de remuneraciones y las nóminas, en el marco del Sistema de Remuneraciones del Sector Público y del Sistema Nacional de las Finanzas Públicas, SINFIP.

Objetivo de la Normativa

Establecer las pautas, formas y procedimientos para llevar a cabo la gestión adecuada, en las diferentes etapas del ciclo presupuestario, de los gastos en personal y, transferencias a favor de ex servidores públicos por concepto de jubilación patronal o complementaria, transferencia solidaria vitalicia y pensiones establecidas por ley, contenidos en los presupuestos, así como el reconocimiento y pago de las remuneraciones y otras obligaciones originadas en las relaciones laborales de los servidores con las entidades y organismos del sector público.

Ámbito de Aplicación

El ámbito de aplicación de la presente normativa, en materia de remuneraciones e ingresos complementarios, comprende las entidades del sector público determinadas en la Ley Orgánica del Servicio Público, LOSEP, en concordancia con lo que establecen el Código del Trabajo y otras leyes que sustentan regímenes especiales, y en el Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, COPLAFIP, en cuanto a su articulación con los componentes de presupuesto, contabilidad y tesorería del Sistema Nacional de Finanzas Públicas, SINFIP.

Principios

Se aplicarán los principios contenidos en la LOSEP, Código del Trabajo, leyes que sustentan regímenes especiales y el COPLAFIP, según corresponda a la administración del talento humano y remuneraciones y su vinculación con los componentes del SINFIP, respectivamente.

Observancia de los Sistemas Intervinientes

El cumplimiento de la presente normativa se hará con relación a las disposiciones legales, reglamentarias y normativas establecidas para la aplicación y cumplimiento del Sistema de Remuneraciones del Sector Público, Sistema Integrado de

Desarrollo del Talento Humano y Sistema Nacional de las Finanzas Públicas, en todo lo que sea pertinente.

Atribuciones de los Entes Rectores de los Sistemas Involucrados

El ministerio de Estado a cargo de los asuntos laborales es el ente rector en materia de administración del talento humano y remuneraciones e ingresos complementarios de los servidores de las entidades y organismos públicos; por tanto, responsable de su determinación, de la fijación de pisos y techos de los gobiernos autónomos y descentralizados y regímenes especiales, así como de verificar su cumplimiento.

El ministerio de Estado, a cargo de las finanzas públicas, es el ente rector del Sistema Nacional de Finanzas Públicas. Dispone de atribución para dictar normas, clasificadores, catálogos y otros instrumentos de cumplimiento obligatorio por las entidades del sector público y para dictar, de manera privativa, las políticas, normas y directrices respecto de los gastos permanentes, entre ellos los gastos en personal, y su gestión en el Presupuesto General del Estado.

Atribuciones y Responsabilidades de las Entidades y Organismos Públicos

En lo institucional, la responsabilidad sobre el cumplimiento de la presente normativa técnica recae en la máxima autoridad, y en los responsables de las unidades de administración del talento humano y en las unidades financieras.

En particular, corresponde a las unidades de administración del talento humano el control y aplicación del sistema de remuneraciones e ingresos complementarios; y, a las unidades financieras, la gestión presupuestaria institucional de los gastos en personal y transferencias.

De la Responsabilidad sobre el Reconocimiento y Pago de las Remuneraciones

Para el reconocimiento y pago de las remuneraciones e ingresos complementarios, el ente rector de las finanzas públicas y todos los funcionarios de las entidades y organismos, autorizados para el egreso de los fondos públicos, se regirán a las disposiciones de la LOSEP, Código del Trabajo y leyes que sustentan los regímenes especiales, sin perjuicio de lo que dispongan sobre la materia otros cuerpos legales.

La responsabilidad sobre el pago a favor de un servidor o trabajador, que se hubiera efectuado como consecuencia de un acto administrativo, realizado en contravención de las disposiciones legales y reglamentarias relativas a remuneraciones, será de la autoridad o funcionario que lo dispuso y del servidor que lo efectuó, según lo determine el organismo de control de los recursos públicos.

Del Control de la Gestión de las Remuneraciones

Es responsabilidad de los entes rectores de lo laboral y de las finanzas públicas, conforme a la normativa legal vigente, realizar el control de la gestión de las remuneraciones dentro de sus respectivos ámbitos de acción.

Corresponderá a la Contraloría General del Estado, vigilar el cumplimiento de las respectivas normas legales y reglamentarias en esta materia, en ejercicio de sus atribuciones y competencias.

Alcance de la Normativa

La Normativa de Remuneraciones y Nómina aplicará para los procesos relacionados con la administración del Distributivo Presupuestario de Remuneraciones y el reconocimiento y pago a favor de los servidores públicos que presten sus servicios en las entidades que corresponden a su ámbito de aplicación, amparados en lo dispuesto en los siguientes cuerpos legales:

Ley Orgánica de Servicio Público LOSEP;
Código del Trabajo;
Ley Orgánica de la Función Judicial;
Ley Orgánica de la Función Legislativa;
Ley Orgánica de Educación Superior LOES;
Ley Orgánica de Educación Intercultural Bilingüe LOEI;
Leyes de Personal de las Fuerzas Armadas y de la Policía Nacional;
Ley Orgánica del Servicio Exterior;
Ley Orgánica de Empresas Públicas;
Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización; y, otras que contengan disposiciones expresas sobre la materia para su aplicación en determinadas entidades y organismos públicos.

De la Aplicación de las Escalas de Remuneraciones Mensuales Unificadas

Las remuneraciones mensuales unificadas a que tienen derecho los servidores públicos de las instituciones del Estado serán únicamente las establecidas por las escalas generales y especiales, pisos y techos, y tablas salariales expedidas por el ente rector de lo laboral, con aplicación al nivel jerárquico superior, servidores y trabajadores de las entidades del sector público. Se exceptúan los casos en que, en virtud de la norma legal, el valor de la remuneración mensual unificada de un puesto se encuentre sobrevalorada. Al desaparecer esta situación administrativa, el puesto contendrá la remuneración mensual unificada de la escala que corresponda.

Cualquier modificación a las escalas de remuneraciones mensuales unificadas de los servidores públicos que afecte los grados, así como los niveles estructurales de puestos sobre los que se fundamenta la elaboración de los distributivos presupuestarios de remuneraciones, se sustentará en un Acuerdo emitido por el

ente rector de lo laboral, previo el dictamen presupuestario del ente rector de las finanzas públicas.

Determinación de Puestos del Distributivo Presupuestario de Remuneraciones

Los puestos que se incorporen en los distributivos presupuestarios de remuneraciones serán aquellos determinados en aplicación del subsistema de clasificación de puestos establecido en la LOSEP.

Corresponde a las unidades de administración del talento humano de cada institución mantener actualizado el estatuto orgánico de gestión por procesos y el manual de descripción, valoración y clasificación de puestos que contendrá, entre otros elementos, la estructura de puestos, su descripción, ubicación y relación con los grados y grupos ocupacionales de las escalas de remuneraciones vigentes, emitidas por el ente rector en esa materia.

El Distributivo Presupuestario de Remuneraciones mensuales unificadas solo contendrá aquellos puestos establecidos en el manual de descripción, valoración y clasificación de puestos actualizado y vigente.

Puestos del Nivel Jerárquico Superior

La determinación de los puestos del nivel jerárquico superior y de la escala de remuneraciones correspondiente será efectuada por el ente rector de lo laboral, según el procedimiento establecido en las disposiciones legales vigentes.

Preeminencia del Presupuesto

Los actos administrativos y movimientos de personal por los que se comprometa el pago de una remuneración o ingreso complementario a favor de un servidor público requerirán la existencia de la partida presupuestaria con la disponibilidad efectiva de asignación, la cual será determinada y emitida por la unidad financiera institucional.

Emisión de Dictámenes Presupuestarios por el Ente Rector de las Finanzas Públicas

Para la emisión de los dictámenes presupuestarios que debe emitir el ente rector de las finanzas públicas, respecto de cambios presupuestarios en escalas remunerativas, creaciones de puestos, actualización de estatutos orgánicos de gestión institucional por procesos y de manuales de clasificación de puestos y similares, se contará con la información del Distributivo Presupuestario de Remuneraciones actualizado de las entidades, para la estimación del impacto anual y plurianual en los gastos en personal del Presupuesto General del Estado.

Plataforma Informática

El ente rector de las finanzas públicas, como responsable del SINFIP, mantendrá habilitada la plataforma informática que posibilite el cumplimiento de la presente normativa técnica para su utilización por las entidades y organismos dentro del ámbito del Presupuesto General del Estado y otros organismos que el ente rector autorice.

Dentro de la herramienta informática, se incluirá y actualizará los catálogos y la parametrización de las variables, constantes y formas de cálculo de los ingresos, aportes institucionales y deducciones establecidos por la ley.

Las entidades, instituciones y organismos que no forman parte del Presupuesto General del Estado gestionarán las remuneraciones e ingresos complementarios y su aplicación presupuestaria con base en lo dispuesto en las disposiciones legales y reglamentarias que les sean pertinentes, así como en las normas técnicas emitidas por el ente rector en materia laboral y de remuneraciones, la presente normativa y la reglamentación interna que establezcan para el efecto.

Mantenimiento de la Documentación Justificativa

Las unidades de administración del talento humano y financiera de las entidades que utilicen la plataforma informática del SINFIP mantendrán debidamente archivada la documentación de soporte de los movimientos de personal que sustentaron las reformas a los distributivos y su aplicación para la generación y pago de las nóminas a favor de sus servidores.

De conformidad con la disposición general décima segunda, segundo inciso, del COPLAFIP, serán responsables administrativa, civil y penalmente, por las acciones ejecutadas con base en información imprecisa, incompleta o falsa suministrada a través de la plataforma.

Vinculación con la Administración del Talento Humano

La gestión de las remuneraciones e ingresos complementarias se soportará, fundamentalmente, en los movimientos de personal y demás actos relativos a la administración del talento humano y remuneraciones que realice la institución, los cuales serán registrados, excepto los contratos de servicios ocasionales, a través del documento denominado Acción de Personal que cumplirá las formalidades establecidas por el ente rector en materia laboral.

La Acción de Personal y el Contrato constituirán el principal documento de respaldo para la aplicación remunerativa que corresponda y la aplicación y reconocimiento de las obligaciones con cargo al presupuesto.

Interoperabilidad

El ente rector de las finanzas públicas, como apoyo a los procesos de gestión de los distributivos presupuestarios de remuneraciones y de nómina, utilizará diferentes mecanismos tecnológicos con el fin de interoperar con los sistemas propios que disponen las instituciones públicas, relacionados con temas relativos a la seguridad social, impuestos internos, registro civil, inclusión social, educación superior y otros que sean necesarios.

3.2 NORMAS TÉCNICAS DE REMUNERACIONES Y NÓMINA

NTRN 1. DISTRIBUTIVO PRESUPUESTARIO DE REMUNERACIONES Y SALARIOS MENSUALES UNIFICADOS

Definición

1. El distributivo presupuestario de remuneraciones y salarios mensuales unificados, en adelante “Distributivo Presupuestario de Remuneraciones, DPR”, es un instrumento por el cual se asigna una partida presupuestaria a un puesto o cargo, definido con base en su participación en los procesos de gestión institucional contemplados en los estatutos orgánicos de gestión por procesos, el manual de descripción, valoración y clasificación de puestos y su estructura organizativa.

2. Se constituye en un elemento de apoyo a la gestión del talento humano y la determinación y ejecución de los gastos en personal, así como para sustentar el pago de las obligaciones consecuentes, a través de la generación de las nóminas y su adecuado registro contable.

Obligatoriedad de Elaborar y Gestionar el Distributivo Presupuestario de Remuneraciones

3. Todas las instituciones públicas, bajo el ámbito de la LOSEP y el COPLAFIP, tendrán la obligación de elaborar y realizar las acciones administrativas para mantener actualizado el Distributivo Presupuestario de Remuneraciones aprobado para el ejercicio fiscal, de conformidad con la presente normativa.

4. Para el caso de las entidades y organismos que forman parte del Presupuesto General del Estado, su cumplimiento se hará mediante la utilización de la plataforma informática del SINFIP; el resto de instituciones lo hará en la herramienta que hayan establecido para el efecto.

Estructura del Distributivo Presupuestario de Remuneraciones

5. El Distributivo Presupuestario de Remuneraciones contendrá, básicamente, el puesto, su denominación, la remuneración o salario mensual unificado aplicable y la partida presupuestaria de gastos a la que se encuentra vinculada.

6. Adicionalmente, el Distributivo Presupuestario de Remuneraciones deberá contener información suficiente que permita identificar la naturaleza del trabajo, la distribución jerárquica de las funciones y los requerimientos para ocuparlos, su ubicación dentro de la estructura organizacional y posicional de cada institución, regímenes y modalidades laborales, así como cualquier otra que sea necesaria para la gestión del distributivo y la nómina.

Aprobación del Distributivo Presupuestario de Remuneraciones Inicial

7. Una vez puesto en vigencia el presupuesto aprobado, al inicio del ejercicio fiscal, de manera inmediata se examinará la consistencia de las asignaciones de las partidas destinadas a gastos en personal con los requerimientos que demande la aplicación del Distributivo Presupuestario de Remuneraciones a su cierre el 31 de diciembre del ejercicio fiscal precedente. De establecerse diferencias, se procederá a efectuar las modificaciones presupuestarias del caso.

8. Conciliado el Distributivo Presupuestario de Remuneraciones por parte de las instituciones con el presupuesto de gastos en personal, se procederá a su aprobación, lo que constituirá un requisito previo para reiniciar la gestión del distributivo con la incorporación de movimientos de personal con o sin afectación presupuestaria y la elaboración de la nómina del mes de enero. Para la aprobación, los Distributivos Presupuestarios de Remuneraciones se estructurarán por régimen laboral.

9. Para el caso de las entidades del Presupuesto General del Estado, la aprobación del Distributivo Presupuestario de Remuneraciones la efectuará el ente rector de las finanzas públicas a través de la plataforma informática del SINFIP. Con la referida aprobación, las entidades podrán proceder a la emisión de la certificación presupuestaria con aplicación a las partidas del presupuesto relacionadas a gastos en personal, de conformidad con la normativa técnica de ejecución presupuestaria.

10. Para el resto de instituciones públicas la aprobación del Distributivo Presupuestario de Remuneraciones la realizará la máxima autoridad ejecutiva o su delegado y se remitirá al ente rector de las finanzas públicas en la forma y medio que se establezca para el efecto.

NTRN 2. GESTIÓN DEL DISTRIBUTIVO PRESUPUESTARIO DE REMUNERACIONES

Actualización del Distributivo Presupuestario de Remuneraciones

1. El Distributivo Presupuestario de Remuneraciones es un instrumento de actualización permanente que debe responder en todo momento al presupuesto de la entidad para el ejercicio fiscal, sea en la instancia de presupuesto inicial aprobado como en la de presupuesto codificado.

2. Las entidades del sector público tendrán bajo su responsabilidad la creación, actualización y validación permanente del Distributivo Presupuestario de Remuneraciones en todo lo que concierna a los elementos que forman parte de su estructura.

3. A partir de su aprobación, cualquier cambio en los elementos componentes del Distributivo Presupuestario de Remuneraciones aprobado y vigente para el ejercicio fiscal, deberá ser incorporado a través de una reforma.

4. Los cambios que se pueden realizar por medio de las reformas dependen de los tipos de movimientos de afectación al Distributivo Presupuestario de Remuneraciones según corresponda a la creación de un nuevo puesto de trabajo; modificación de un puesto existente, que involucra los diversos elementos vinculados con el puesto; ingreso de un nuevo servidor; y, modificación de la información del servidor.

Tramitación de la Reforma al Distributivo Presupuestario de Remuneraciones

5. Las modificaciones para la actualización de los distributivos se realizarán cuando se hayan completado los procesos de administración del talento humano establecidos en las disposiciones legales vigentes, sustentados con la acción de personal o el documento contractual correspondiente y se cuente con la asignación y disponibilidad necesaria en el presupuesto vigente.

6. Toda reforma al Distributivo Presupuestario de Remuneraciones se respaldará en una disposición legal, reglamentaria o normativa que habilite su realización, así como en la documentación justificativa que sea necesaria para su tramitación y aprobación.

7. Las reformas aprobadas a los Distributivos Presupuestarios de Remuneraciones se legalizarán a través del documento denominado Resolución que evidencie la naturaleza de la modificación efectuada, el cual estará suscrito por la autoridad institucional delegada para el efecto.

8. Los cambios se reflejarán en el Distributivo Presupuestario de Remuneraciones una vez aprobada la reforma.

NTRN 3. REFORMAS AL DISTRIBUTIVO PRESUPUESTARIO DE REMUNERACIONES

Reformas sin Afectación Presupuestaria

1. Las reformas sin afectación presupuestaria constituyen modificaciones al Distributivo Presupuestario de Remuneraciones originadas en movimientos que actualizan los puestos, pero no ocasionan una afectación a las asignaciones presupuestarias de gastos en personal. Entre otras, movimiento de personal entre unidades organizativas en el marco de lo dispuesto en la LOSEP, licencias y comisiones de servicio y la actualización de los datos de personal del servidor asignado a un puesto.

2. Este tipo de reformas serán tramitadas por cada entidad y aprobadas por la máxima autoridad institucional o su delegado. En el ámbito del Presupuesto General del Estado, constituyen reformas denominadas desconcentradas.

Reformas con Afectación Presupuestaria

3. Este tipo de reformas se producen por movimientos en la administración del talento humano que ocasionan una afectación a la partida presupuestaria vinculada al puesto o, en general, a las asignaciones del grupo de gastos en personal del presupuesto vigente.

4. Se refieren, particularmente a la creación de puestos, modificaciones en la clasificación de puestos que incluya una variación de la remuneración mensual unificada, revaloraciones de las escalas remunerativas, ingreso de contratos, traspasos de puestos entre entidades públicas, cambios de estado del puesto vacante, entre otras.

5. Para el caso de las entidades que forman parte del Presupuesto General del Estado, este tipo de reformas se denominarán como centralizadas y serán aprobadas por la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas.

6. Las entidades y organismos que no forman parte del Presupuesto General del Estado efectuarán las reformas al Distributivo Presupuestario de Remuneraciones de acuerdo a la normativa interna que establezcan para el efecto, la que tomará en consideración los conceptos contenidos en la presente

normativa. Las reformas serán aprobadas por la máxima autoridad de la entidad o su delegado.

Aprobación de las Reformas

7. Las reformas que tramite una entidad deberán especificar con claridad la naturaleza del movimiento de afectación al Distributivo Presupuestario de Remuneraciones, evidenciado la conclusión de los procesos administrativos señalados en la legislación vigente, validando la disponibilidad presupuestaria, si corresponde, y respaldándose en la documentación que la avale. Cumplidos los requisitos se procederá a su aprobación.

NTRN 4. CONSIDERACIONES GENERALES PARA EL TRATAMIENTO DE LAS REFORMAS AL DISTRIBUTIVO PRESUPUESTARIO DE REMUNERACIONES

Modificaciones al Catálogo de Puestos

1. Las modificaciones al catálogo de puestos que se originen por cambios en las denominaciones y remuneración mensual unificada de escalas salariales aprobadas por el ente rector en la materia, con aplicación a las entidades del Presupuesto General del Estado, serán realizadas por la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas. El resto de instituciones públicas las incorporará según los términos de la resolución emitida por dicho ente rector en materia de remuneraciones.

Prohibición de Reformas fuera de la Plataforma Informática del SINFIP

2. Las entidades bajo el ámbito del Presupuesto General del Estado se someterán al proceso de reformas al Distributivo Presupuestario de Remuneraciones que forma parte del componente de remuneraciones y nómina de la plataforma informática del SINFIP, el cual garantizará el cumplimiento de las disposiciones normativas vigentes.

Fecha de Vigencia de la Reforma

3. Todos los movimientos por los que se actualice el Distributivo Presupuestario de Remuneraciones deberán identificar la fecha de inicio y de finalización, de ser el caso, de forma que se pueda establecer la vigencia de su aplicación y, en el caso de las reformas con afectación presupuestaria, su implicación en el presupuesto vigente.

Justificaciones Previas

4. Previa la aprobación de reformas al Distributivo Presupuestario de Remuneraciones de las entidades bajo el ámbito del Presupuesto General del

Estado, que impliquen afectación presupuestaria, la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, podrá solicitar las justificaciones que considere necesarias para asegurar la pertinencia legal de las mismas.

Conciliación de Plazos

5. Las entidades deberán ajustar los plazos para el trámite y aprobación de las reformas al Distributivo Presupuestario de Remuneraciones respecto del lapso requerido para la elaboración de las nóminas. En todo caso, el procesamiento de la nómina se realizará con las reformas aprobadas.

Conciliación de Fechas con la Acción de Personal

6. La fecha de vigencia de la acción de personal para el ingreso de una persona no podrá ser anterior a la fecha de inicio consignada en el Distributivo Presupuestario de Remuneraciones; en consecuencia, no podrá iniciar labores con anterioridad a esa fecha de inicio. La acción de personal se emitirá tomando en cuenta la fecha de inicio habilitada para el puesto en el Distributivo Presupuestario de Remuneraciones.

NTRN 5. INGRESO DEL SERVIDOR A LA ENTIDAD

1. El ingreso de una persona para ocupar un puesto vacante de nivel operativo del Distributivo Presupuestario de Remuneraciones se hará, previa planificación, el primer día de cada mes; en consecuencia, las reformas necesarias a los distributivos deberán tramitarse y aprobarse en el mes precedente.

2. Sin embargo, en casos debidamente justificados tales como: profesionales de la salud; docentes de educación media y superior; por aplicación de sentencias judiciales; contratos de servicios ocasionales para proyectos de inversión; reintegro de servidores por finalización de licencias y comisiones; y, originados en estados de emergencia por catástrofes naturales, podrá efectuarse en cuanto se encuentre aprobada la reforma que habilite la fecha de inicio en el Distributivo Presupuestario de Remuneraciones.

3. El ingreso de personal del nivel jerárquico superior de las entidades del Presupuesto General del Estado se realizará en la fecha que la entidad pública decida la incorporación. En el resto de entidades públicas aplicará según las disposiciones legales que les conciernen.

NTRN 6. REFORMAS RELACIONADAS A CONTRATOS OCASIONALES

1. Las reformas para la incorporación en el Distributivo Presupuestario de Remuneraciones, de puestos bajo el régimen de contratos de servicios ocasionales, contendrán las fechas de inicio y finalización, que no excederá el 31 de diciembre del ejercicio fiscal en vigencia. La certificación presupuestaria que se emita, previa a la contratación, contemplará la disponibilidad presupuestaria de las asignaciones de gasto en personal que se requieran para el período consignado en el Distributivo Presupuestario de Remuneraciones. Para la tramitación de la reforma deberán haber concluido los procesos relacionados con la administración del talento humano. Una vez que la fecha de finalización se cumpla, el estado del puesto deberá cambiar automáticamente a impedido.

2. De requerirse una ampliación del plazo del contrato, siempre que exista un lapso hasta la finalización del ejercicio fiscal, se deberá tramitar la reforma necesaria al Distributivo Presupuestario de Remuneraciones con, al menos, treinta días de anticipación.

3. La presente norma es aplicable para los contratos de pasantes, devengantes de beca, ayudantes de cátedra, ayudantes de investigación y otros de similar naturaleza.

NTRN 7. CIERRE Y REAPERTURA DEL DISTRIBUTIVO PRESUPUESTARIO DE REMUNERACIONES

1. El cierre del Distributivo Presupuestario de Remuneraciones se producirá el 31 de diciembre de cada año con la clausura del presupuesto vigente, tomando en consideración las directrices emitidas por el ente rector de las finanzas públicas.

2. Su reapertura se efectuará en conjunto con la puesta en vigencia del presupuesto que regirá para el nuevo ejercicio fiscal, lo cual habilitará la realización de las modificaciones, con y sin afectación presupuestaria, que sean necesarias para proceder a la aprobación del Distributivo Presupuestario de Remuneraciones. Para tal efecto, los requerimientos de asignaciones que se establezcan del distributivo deberán estar conciliadas con las contenidas en las partidas de gastos en personal del presupuesto en ejecución.

3. La aprobación del Distributivo Presupuestario de Remuneraciones inicial no deberá superar el mes de enero de cada año, de forma que el proceso de la nómina correspondiente a ese mes se efectúe sobre la base del distributivo aprobado y de las modificaciones que se hayan incorporado.

NTRN 8. REGISTRO DE PASIVOS, JUBILADOS Y PENSIONISTAS

1. La entidad mantendrá un registro de las personas sobre las que no tiene relación de dependencia laboral pero que, por efecto de la aplicación de disposiciones legales, tienen derecho a percibir determinados beneficios económicos.

2. Comprende a ex personal, que mantiene a su favor liquidaciones pendientes, y personas beneficiarias de jubilación patronal o complementaria, transferencia solidaria vitalicia y pensiones. En estas últimas, la aplicación en el presupuesto corresponde al grupo de gasto Transferencias y Donaciones Corrientes, de la Clasificación Presupuestaria por Objeto del Gasto.

3. El registro de cada persona incorporará la información personal y financiera necesaria para el procesamiento de las nóminas regulares y especiales y los pagos correspondientes a los beneficiarios que se encuentren definidos.

4. La gestión de este tipo de registros se efectuará a través de los procedimientos que aplican para el Distributivo Presupuestario de Remuneraciones. Para el efecto se utilizarán las modalidades: jubilación, pasivo laboral y pensionista.

NTRN 9. GESTIÓN DE LA NÓMINA

Definición

1. La Nómina es un instrumento en el que se detallan los valores netos a pagar a los servidores de una entidad por concepto de remuneración y otros beneficios, descontadas las deducciones a que hubiere lugar y el cumplimiento de las obligaciones patronales, como retribución al servicio prestado en un determinado período de tiempo.

2. Los pagos relacionados a remuneraciones y salarios podrán efectuarse por mensualidades o quincenas vencidas, según lo dispuesto en la LOSEP. Los correspondientes a otros conceptos se harán de manera oportuna en función de la programación que se establezca, según las disposiciones legales aplicables.

3. Los procesos de elaboración, validación, registro, aprobación y pago de la Nómina considerarán su necesaria articulación con los componentes del Presupuesto, Contabilidad Gubernamental y Tesorería del SINFIP.

Personal Específico Asignado para la Gestión de la Nómina

4. La gestión de Nómina será realizada por personal específicamente asignado para el efecto, el cual coordinará de manera permanente con los servidores de

las unidades de administración del talento humano, presupuesto y tesorería de forma que la gestión de la Nómina se realice de manera eficiente y oportuna.

Actividades para la Gestión de la Nómina

5. Las entidades definirán de manera interna las actividades necesarias para la gestión de la Nómina hasta la instancia de pago, para lo cual las unidades de administración del talento humano y financiera mantendrán la debida coordinación.

6. Las entidades y organismos que forman parte del Presupuesto General del Estado, tomarán en cuenta, adicionalmente, la tramitación de eventuales modificaciones presupuestarias en las asignaciones para gastos en personal y reformas a los Distributivos Presupuestarios de Remuneraciones con afectación presupuestaria que deben ser aprobadas por la Unidad Responsable del Presupuesto del ente rector de las finanzas públicas, en forma previa al procesamiento de la Nómina. De igual forma, considerarán el proceso que debe realizar la Unidad Responsable del Tesoro Nacional del ente rector de las finanzas públicas, para receptar las solicitudes de pago institucionales y efectuar el envío del archivo de transferencias al depositario oficial de los fondos públicos para hacer efectiva la cancelación a favor de los beneficiarios.

Articulación del Distributivo Presupuestario de Remuneraciones y las Nóminas

7. Las remuneraciones y salarios mensuales unificados asignados a cada puesto del Distributivo Presupuestario de Remuneraciones actualizado será el valor que se cancelará al servidor por el devengamiento del servicio prestado, así como serán la base para la determinación de los beneficios económicos y sociales a que tenga derecho según las disposiciones legales vigentes. La aplicación presupuestaria se realizará en el ítem de Gastos en Personal que corresponda según la Clasificación Presupuestaria por Objeto del Gasto.

NTRN 10. PROCESO DE GESTIÓN DE LA NÓMINA

1. Independientemente del tipo de Nómina que se ejecute, el proceso de gestión de la Nómina contemplará los siguientes pasos:

Actualización de la Información

2. Constituye la actualización de la información de los servidores públicos relativa a datos personales, familiares y de formación educativa de ser el caso, cambios en las condiciones de la relación de los servidores con la institución, tales como: comisiones de servicio, licencias, encargos, subrogaciones u otras en ese orden;

y, aquella que sustenta el reconocimiento o descuento de valores que deban aplicarse a través de la Nómina.

3. Adicionalmente, de manera mensual, se identificará y configurará para su ingreso, la información que constituye novedades que afectarán a la Nómina.

4. La información a actualizar o incorporar dependerá del tipo de Nómina, regular o especial, a elaborarse.

Ejecución de la Nómina

5. Contempla el procesamiento de la información actualizada del servidor y de su puesto en el distributivo, la aplicación de las disposiciones relativas al ingreso monetario a favor del servidor y las deducciones legalmente imputables, cuyo resultado es la determinación del valor neto a cancelar.

Validación Presupuestaria y Aprobación de la Nómina

6. Los valores resultantes de la Nómina serán objeto de validación respecto de la disponibilidad de las asignaciones presupuestarias involucradas, así como con relación a la programación financiera de compromiso y devengado, como paso previo a la aprobación de la Nómina.

7. Dicha disponibilidad será emitida y suscrita por el responsable de la gestión financiera de la entidad.

Aprobación de la Nómina

8. Previo a su aprobación se deberá verificar los resultados de la Nómina elaborada. Esta podrá ser eventualmente devuelta para corrección. Efectuada la verificación y respaldada en la disponibilidad presupuestaria emitida, se procederá a su aprobación por parte de la autoridad de la entidad, delegada para tal propósito.

9. La aprobación de la Nómina implicará, previo al pago, la contabilización y afectación presupuestaria del devengado, en las partidas correspondientes, de los resultados de la Nómina.

Contabilización

10. La contabilización se hará sobre la Nómina en estado aprobado. A través de esta instancia, se realizará la afectación a las cuentas contables y se registrará la ejecución de las asignaciones de las partidas presupuestarias correspondientes.

Generación de la Orden de Pago

11. El detalle de los resultados de la Nómina, una vez realizada la contabilización, será remitida a la unidad de tesorería de la entidad para el reconocimiento de los pagos vía transferencias al servidor público, aporte e impuestos a entes públicos y pagos a terceros, sean personas naturales o entes jurídicos externos a la entidad.

Generación de los Roles de Pago Individuales

12. Una vez acreditadas las transferencias de los valores netos a las cuentas bancarias de los servidores, se emitirán los roles de pago individuales que se remitirán a los interesados preferentemente por medios electrónicos.

Reversión de la Nómina

13. En el evento que luego de aprobada la nómina y efectuada la contabilización, por razones como la no aprobación del pago por tesorería, la nómina podrá ser objeto de reversión, lo cual causará similar efecto en los asientos contables y aplicación presupuestaria de compromiso y devengado. Esto dará como resultado la anulación de la Nómina y habilitará su reprocesamiento. Una vez que se haya efectuado el pago de la Nómina no será posible efectuar su reversión.

NTRN 11. NÓMINA REGULAR

Definición

1. Nómina Regular es aquella por la que se reconoce la remuneración y/o salario básico unificado del servidor púbico conjuntamente con las deducciones de ley u otras autorizadas por el mismo. La Nómina Regular tendrá una frecuencia mensual o quincenal según las directrices que para el efecto emita el ente rector de las finanzas públicas en el caso de las entidades del Presupuesto General del Estado, y por las propias instituciones cuando no formen parte de ese ámbito.

2. Por Nómina Regular se procesará también las retribuciones a favor de las personas que no mantienen relación de dependencia con la entidad pero que existe la obligación legal de su reconocimiento mensual como ingresos o transferencias, según sea el caso, de jubilados, pensionistas, contratos de pasantes, becarios, rurales y similares.

3. La Nómina Regular utilizará la información personal del servidor y del puesto actualizada a la fecha de su elaboración. A ella se sumará aquella información

que deba añadirse a través del mecanismo de incorporación de novedades que es ocasional y no repetible en meses subsiguientes.

Ejecución de la Nómina Regular

4. Una vez dado inicio a la elaboración e incorporadas las novedades aplicables a la misma, se procederá al cálculo de la Nómina Regular, proceso por el que se establecerá, para cada servidor, el resultado del valor neto a percibir. La entidad deberá tener registrada la información actualizada que sea indispensable para el procesamiento de la Nómina.

5. La ejecución de la Nómina incluye la realización de las validaciones necesarias y corrección de errores identificados.

Ingresos y Deducciones de Ley

6. La remuneración a favor del servidor se establecerá según la información del puesto que ocupe, contenido en el Distributivo Presupuestario de Remuneraciones.

7. Las deducciones constituyen descuentos que se hacen de manera automática. Se refieren a retenciones judiciales, aporte individual a las instituciones de seguridad social y adicionales al mismo, aporte patronal adicional (IECE, SECAP), impuesto a la renta, anticipos de remuneraciones, multas y sanciones, aportaciones a organismos gremiales y similares (pagos a terceros).

8. Las deducciones deberán observar un orden de prioridad. Por su naturaleza, la primera prioridad constituirá las retenciones judiciales y los descuentos de ley (retenciones por impuesto a la renta y seguridad social); luego, en orden de mayor a menor, las que correspondan a la institución (anticipos, multas y sanciones), a favor de terceros de la entidad (asociaciones y sindicatos) y, a favor de terceros externos a la entidad.

9. Para la determinación de las deducciones se cumplirá la disposición constitucional por la que el pago de la remuneración no podrá ser disminuido ni descontado salvo la autorización expresa de la persona y de acuerdo con la ley.

10. Como resultado de la ejecución de la Nómina, ningún servidor debe quedar sin percibir un valor mínimo a su favor.

11. De igual forma, de producirse saldos de valores por descontar, se realizarán en la siguiente Nómina Regular de remuneraciones.

Aportaciones a la Seguridad Social

12. Se definen de manera directa en función de las tablas de aportaciones patronales e individuales vigentes a favor de la seguridad social, incluidas las de Fuerzas Armadas y Policía Nacional.

Verificación de Aportes con las Instituciones de la Seguridad Social

13. El cálculo de los aportes a la seguridad social en la Nómina generará un proceso de comprobación respecto de los valores del detalle de rol de afiliados o comprobantes de aportación, mediante los mecanismos de interoperabilidad disponibles. Las diferencias entre los valores de la Nómina y los contenidos en los reportes de las instituciones de seguridad social serán corregidas de forma que exista la debida conciliación y se evite incurrir en mora por el pago de las obligaciones.

Entrega del Rol de Pagos Individual

14. El rol individual del servidor con el resumen de los ingresos, deducciones y aportes, resultado de la ejecución de la Nómina, se remitirá obligatoriamente a los interesados preferentemente a través de medios electrónicos.

NTRN 12. NÓMINA ESPECIAL

Alcance de Aplicación

1. El reconocimiento de otros conceptos remunerativos a favor de un servidor, diferente de la remuneración o salario mensual unificado que concierne a la Nómina Regular, se efectuará a través de una Nómina denominada Especial, cuya característica es que su elaboración o fecha de pago, generalmente, no tienen una frecuencia establecida por lo que puede hacerse en cualquier día de un período mensual.

2. Los conceptos aplicables serán fundamentalmente: decimotercero y decimocuarto sueldos, fondos de reserva, honorarios, subrogaciones, horas extras, subsidios, retroactivos, liquidación haberes, compensaciones e indemnizaciones, sentencias judiciales, entre otros.

3. La Nómina Especial seguirá el proceso general para la generación y aprobación de una nómina.

Retroactivos de Remuneraciones

4. Se produce retroactividad cuando a un servidor se le reconoce una remuneración mensual unificada para un período en que ya se ejecutó y pagó una nómina, debiéndose ejecutar una nueva Nómina, para ese mismo período, con valores actualizados. Las modificaciones en la remuneración mensual unificada deberán estar aprobadas con base en la reforma presupuestaria correspondiente e incorporadas en el Distributivo Presupuestario de Remuneraciones.

5. El reconocimiento del monto por concepto de retroactivo de remuneraciones se hará preferentemente a través de una Nómina Especial.

Gestión de Anticipos de Remuneraciones

6. Los anticipos de remuneraciones que se concedan a los servidores se procesarán a través de una Nómina Especial, en función del reglamento interno institucional que, para el efecto, haya emitido.

7. Las entidades otorgarán los anticipos de remuneraciones en los montos y condiciones establecidos en las disposiciones legales, reglamentarias y normativas vigentes y en aplicación a la política emitida para su concesión por los entes rectores de las finanzas públicas y en materia laboral y remuneraciones.

8. Para la aprobación de la Nómina, por no ocasionar afectación presupuestaria, se prescindirá del requisito de existencia de saldo disponible de asignación del presupuesto, así como la disponibilidad de caja necesaria.

Viáticos por Residencia y Gastos por Residencia en el Exterior

9. Los viáticos por residencia relacionados con la compensación a los servidores por laborar fuera de su sitio habitual de residencia, cuya aplicación presupuestaria no corresponde al grupo de Gastos en Personal de la Clasificación Presupuestaria por Objeto del Gasto, se reconocerán a través de una Nómina Especial, previo el cumplimiento de los requisitos establecidos en la reglamentación respectiva.

10. Similar mecanismo se utilizará para el reconocimiento de los gastos de residencia en el exterior de los servidores que fueren asignados a cumplir sus funciones fuera del país. Su cumplimiento se amparará en la normativa establecida por el ente rector en materia laboral y de remuneraciones.

NTRN 13. PAGO DE LA NÓMINA

1. El pago al servidor del monto neto a su favor, se efectuará por medio de transferencia para acreditación directa en la cuenta bancaria que haya declarado, excepto en los casos de compensaciones e indemnizaciones que se realicen mediante bonos.

2. A efectos de pago de la Nómina, se deberá mantener el registro del servidor público y los acreedores y deudores que resulten del proceso, con la identificación de las cuentas bancarias actualizadas y vigentes. Para la validación de las cuentas bancarias se contará con la participación del depositario oficial de los fondos públicos y de las superintendencias que ejercen control sobre el sector financiero, para lo que se adoptarán mecanismos de interoperabilidad.

3. En el caso de las entidades del Presupuesto General del Estado, a partir de los resultados de la Nómina aprobada y contabilizada, las tesorerías institucionales procederán a elaborar las propuestas de pago en función de los rubros componentes y sus beneficiarios, las que se remitirán a la Unidad Responsable del Tesoro Nacional del ente rector de las finanzas públicas, para que proceda con el envío al depositario oficial de los fondos públicos, del archivo de transferencias para la acreditación en las cuentas de los servidores o de los otros beneficiarios.

NTRN 14. PROYECCIONES Y ESCENARIOS DE TECHOS PRESUPUESTARIOS

1. En el ámbito del Presupuesto General del Estado, la base de información actualizada de los Distributivos Presupuestarios de Remuneraciones servirá para realizar proyecciones de gastos en personal que se utilizarán para establecer los efectos de una determinada decisión que modifique alguno de los elementos que tienen incidencia en ese tipo de gasto. Los resultados de las proyecciones constituirán, en los casos pertinentes, el soporte para la emisión de los dictámenes que por ley le corresponde emitir al ente rector de las finanzas públicas.

2. De igual forma, las proyecciones de gastos en personal, con base en las directrices anuales para la elaboración de las proformas presupuestarias servirán para el establecimiento de los techos presupuestarios que el ente rector de las finanzas públicas determinará a cada entidad para su incorporación en la proforma.

3. Las proformas presupuestarias que soliciten las entidades del Presupuesto General del Estado, de conformidad con la Normativa de Presupuesto, deberán estar respaldadas, en lo que respecta a gastos en personal, en las proyecciones

basadas en la información contenida en los Distributivos Presupuestarios de Remuneraciones actualizados.

4. En el resto de instituciones públicas, la información contenida en los Distributivos Presupuestarios de Remuneraciones será la fuente de las estimaciones de las proformas presupuestarias tomando como base las directrices presupuestarias emitidas por el ente rector de las finanzas públicas.

4. NORMATIVA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

4.1 MARCO LEGAL DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

El artículo 4 del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas establece como su ámbito de aplicación a "*todas las entidades, instituciones y organismos comprendidos en los artículos 225, 297 y 315 de la Constitución de la República*".

El Reglamento General del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas tipifica, en su artículo 164, la Normativa contable aplicable de la siguiente manera: "*En la formulación de la normativa contable gubernamental el Ministerio de Economía y Finanzas considerará las Normas Internacionales de Contabilidad parael Sector Público y será de cumplimiento obligatorio para las entidades del Presupuesto General del Estado y Gobiernos Autónomos Descentralizados. Para las empresas, banca pública y seguridad social deberán considerarse obligatoriamente los esquemas definidos para la consolidación de cuentas que emita el Ministerio de Economía y Finanzas*".

Se determina la obligatoriedad del uso de la Normativa de Contabilidad Gubernamental bajo Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) para el Gobierno General, constituido por el Gobierno Central y los Gobiernos Autónomos Descentralizados, así como, para las unidades médicas de la Seguridad Social.

Las empresas públicas de las entidades de educación superior y de los Gobiernos Autónomos Descentralizados que no sean autosustentables aplicarán la Normativa de Contabilidad Gubernamental bajo Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP).

Las empresas públicas del Ejecutivo que cumplan con los siguientes requisitos, aplicarán la Normativa de Contabilidad Gubernamental bajo Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP):

- ✓ Son responsables de la prestación de servicios en beneficio del público y/o la redistribución del ingreso y la riqueza,
- ✓ Financian sus actividades directa o indirectamente por medio de impuestos y/o transferencias, principalmente, y,
- ✓ No generan rentabilidad en sus resultados.

Las empresas públicas del Ejecutivo, empresas de las entidades de educación superior y empresas de los Gobiernos Autónomos Descentralizados que son autosustentables aplicarán las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Las empresas que manejan recursos naturales no renovables, aplicarán NIIF y podrán acogerse, en casos específicos, a la Normativa de Contabilidad Gubernamental bajo Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP).

4.2 MARCO CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

Las entidades que pertenecen al sector público tienen como principal objetivo suministrar bienes y/o servicios públicos a la colectividad, por tanto, sus Estados Financieros de Propósito General rinden cuenta de la administración de los recursos a los usuarios y contribuyen a la toma de decisiones.

Objetivos y Usuarios de los Estados Financieros de Propósito General Objetivo.

Proporcionar información financiera que sea útil a efecto de rendición de cuentas, construcción de estadísticas y toma de decisiones.

Usuarios de los Estados Financieros de Propósito General

Son usuarios de la información financiera la ciudadanía, las entidades públicas y privadas, la Contraloría General del Estado, la Asamblea Nacional, el Banco Central del Ecuador, los organismos nacionales e internacionales y analistas de opinión nacionales y extranjeros, entre otros.

PRINCIPIOS CONTABLES

Los principios contables son los siguientes:

Devengado

La información financiera se deberá registrar sobre la base del devengado conforme lo establecido en el Artículo 157 del Reglamento General del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas:

“Por base devengada se entiende que los flujos se registran cuando se crea, transforma, intercambia, transfiere o extingue un valor económico. Es decir, los efectos de los eventos económicos se registran en el momento en el que

ocurren, independientemente de que se haya efectuado o esté pendiente el cobro o el pago de efectivo. En general, el momento que se les atribuye es el momento en el cual cambia la propiedad de los bienes, se suministran los servicios, se crea la obligación de pagar impuestos, surge un derecho al pago de una prestación social o se establece otro derecho incondicional."

Asociación contable presupuestaria

El Catálogo General de Cuentas Contables del Sector Público no Financiero está 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 presupuestaria se producirá a más de un concepto contable.

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 ítems del clasificador presupuestario de ingresos; las cuentas a los niveles 3 y 4, a conceptos desagregados de los ítems 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 ítems del clasificador presupuestario de gastos; las cuentas a los niveles 3 y 4 a conceptos desagregados de los ítems o de otras clasificaciones internas.

Medición económica

En la Contabilidad Gubernamental serán registrados los recursos materiales e inmateriales, las obligaciones, los derechos, el patrimonio y sus variaciones; deben considerarse 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.

Hecho económico

En la Contabilidad Gubernamental, el hecho económico, es cualquier actividad u operación que realice la Entidad: una compra, una venta, un crédito, un abono, una regulación, ajuste, etc., respaldada con documentación habilitante.

Igualdad contable

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

Realización

En la Contabilidad Gubernamental las variaciones en el patrimonio serán reconocidas cuando los hechos económicos que las originen cumplan con la definición y los requisitos de reconocimiento establecidos en el Marco Conceptual.

En las operaciones que presenten opciones alternativas para su valuación, se optará por aquellas en que exista menor probabilidad de sobrevalorar o subvalorar las variaciones en el patrimonio.

Exposición de Información

La información contable busca revelar con razonabilidad los hechos financieros, económicos y sociales de las instituciones y organismos del Sector Público no Financiero, mediante su adecuada utilización, de forma que los recursos públicos se empleen en forma transparente en procura del beneficio colectivo.

Los reportes obtenidos del Sistema Integrado de Administración Financiera incluirán toda la información que permita una adecuada interpretación de la situación económica de los entes financieros, como también de los niveles sectorial y global, de modo que reflejen razonable y equitativamente los derechos y obligaciones de los distintos sectores involucrados.

En la información que corresponda a procesos de agregación de movimientos contables y presupuestarios, se observarán procedimientos de consolidación que permitan expresar la situación, de la forma más cercana posible al nivel de gestion de la administración respectiva.

En las revelaciones (notas explicativas) a los reportes, se expondrán los hechos o situaciones cuantitativas y cualitativas que puedan influir en los análisis y decisiones de los usuarios de la información.

CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS

Las características cualitativas son atributos de la información financiera y se consideran como tales las siguientes:

Relevancia

La información financiera es relevante si es capaz de influir en el logro de los objetivos y cuando tiene valor confirmatorio, valor predictivo o ambos.

El valor confirmatorio ratifica o cambia expectativas pasadas o presentes.

El valor predictivo comprende información sobre actividades, objetivos y costos de prestación de servicios futuros anticipados y el valor y fuentes de recursos que se pretende asignar a la prestación de servicios en el futuro.

Los dos pueden estar interrelacionados cuando la misma información ayuda a confirmar o corregir predicciones y expectativas pasadas de los usuarios sobre la capacidad de la entidad para responder a estos cambios.

Representación fiel

Se refiere a la capacidad de exponer la información financiera de manera objetiva, creíble, fidedigna, sin error material; permitiendo constituir una representación de los hechos puestos de manifiesto con el máximo rigor, características básicas y condiciones de los hechos reflejados, garantizando la utilidad y toma de decisiones de la información financiera.

Los hechos económicos se reconocen atendiendo a su esencia económica independientemente de la forma legal que da origen a los mismos.

Prudencia

La prudencia consiste en la precaución al realizar la exposición de determinados hechos o transacciones sujetas a incertidumbre, de tal manera que los activos y los ingresos no se sobrevaloren y que las obligaciones y los gastos no se infravaloren, manteniéndose la neutralidad en la información financiera.

Los hechos económicos y de otro tipo generalmente ocurren en condiciones de incertidumbre, por lo que se deberá tener precaución en las estimaciones.

Materialidad

La materialidad o importancia relativa se refiere a que la información debe presentarse sin desvíos u omisiones que sean relevantes o tengan importancia relativa de forma individual o colectiva en la descripción del hecho económico, es decir, sin errores significativos.

Además, la información presentada en los estados financieros debe ser completa e íntegra, sin perjuicio de lo expuesto al tratar la importancia relativa y materialidad, pues cualquier omisión puede transformarla en falsa o equívoca, distorsionando su análisis e interpretación.

Para determinar la materialidad debe considerarse la información cualitativa y cuantitativa sobre los hechos económicos informados en el período, tomando en cuenta la naturaleza, legalidad y consecuencia de sucesos pasados.

Comprensibilidad

La comprensibilidad es la cualidad de la información financiera que permite a los usuarios conocer y captar su significado, la misma que se mejora cuando la información se clasifica, describe y presenta de forma clara y concisa.

Oportunidad

La información financiera y contable deberá ser producida de forma que las decisiones económicas y financieras puedan ser tomadas a tiempo. La fijación de los plazos de presentación de los estados financieros es la clave para la emisión de juicios analíticos oportunos.

Comparabilidad

Es la característica cualitativa y cuantitativa que permite la identificación, comprensión simultánea y diferenciada de uno o varios estados financieros, comparándolos entre sí de un período a otro, con la finalidad de simular situaciones que permitan identificar cambios en los diferentes momentos de análisis de las entidades y toma de decisiones.

Verificabilidad

La verificabilidad es la cualidad de la información que ayuda a asegurar a los usuarios que la información de los estados financieros de propósito general representa fielmente los hechos económicos.

POLÍTICA CONTABLE

Las políticas de Contabilidad Gubernamental constituyen los lineamientos, directrices, principios, bases, reglas, procedimientos específicos y pautas básicas que guían el proceso contable para generar información consistente, relevante, verificable y comprensible; hacen referencia a las técnicas cualitativas y cuantitativas de valuación de los hechos económicos en el momento en el que se realiza el registro contable y son expedidas por el Ministerio de Economía y Finanzas, a través de la Subsecretaría de Contabilidad Gubernamental en concordancia con lo que establece el Art. 148 del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas y el Artículo 164 de su Reglamento General.

BASES DE MEDICIÓN

Activos

Costo Histórico, es el valor de un activo que consta en los Estados Financieros y representa el momento de su entrada en libros en las condiciones vigentes en ese momento. Este valor variará según se realicen nuevas adiciones o rebajas del valor debido a mejoras, bajas, pagos y condonaciones.

Costo de reposición, es el costo más económico que se requiere para reemplazar el potencial de servicios restante de un activo o sus beneficios económicos, es decir, la contraprestación más baja para adquirir o producir un activo de condiciones similares al que se tiene.

Valor Neto de Venta, es el valor que se obtendría de la venta, restando los costos estimados para efectuar dicha venta.

Valor de mercado, es el valor por el que se puede intercambiar un activo entre las personas interesadas y completamente informadas acerca del activo y de

las transacciones en ese mercado, transacciones que se realizan en condiciones de independencia mutua. El valor de mercado se determina en un mercado activo, abierto y organizado. Se entiende por mercado activo, aquellos mercados en los que existe frecuencia y volumen suficiente de transacciones para proporcionar información sobre el precio. Se entiende por mercado abierto, los mercados en los que no existen barreras que impidan la realización de transacciones por parte de la entidad. Se entiende por mercado organizado, aquel en el que los compradores y vendedores están bien informados y actúan sin coacción de tal forma que exista certeza de equidad en la determinación de precios.

Valor en Uso, es la sumatoria de los valores, traídos a valor presente, que un recurso brindaría a la entidad en términos de prestación de servicios o beneficios económicos, hasta el término de su vida útil, incluyendo el valor de disposición que obtendría la entidad en el caso de su baja.

Pasivos

Costo Histórico, es el valor de un pasivo que representa a una obligación, y su equivalente en forma de efectivo o equivalentes de efectivo u otras formas en el momento de ocurrencia del hecho económico.

Costo de Cumplimiento, representa la sumatoria de costos en que la entidad incurrirá para cumplir las obligaciones representadas por un pasivo, cancelándola de la forma menos costosa. Si el costo depende de suceso futuros inciertos la estimación tendrá en cuenta todos los escenarios y resultados posibles. Si el cumplimiento se dará durante un período significativamente largo los flujos de efectivo requieren descontarse para reflejar el valor del dinero en el tiempo, a la fecha de presentación.

Valor de mercado, es el valor por el que se puede saldar o transferir una obligación, entre personas interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua. El valor de mercado se determina en un mercado activo, abierto y organizado.

Costo de Cancelación, se refiere al valor de una salida inmediata de la obligación. El costo de cancelación es el valor que el acreedor aceptará para

la liquidación de su derecho, o que un tercero cobraría para aceptar la transferencia del pasivo por el emisor de la obligación. Cuando hay más de una forma de asegurar la cancelación del pasivo, el costo de cancelación es el valor más bajo.

Precio Supuesto, es el valor que la entidad estaría dispuesta razonablemente a aceptar a cambio de asumir un pasivo existente.

Referencia a NICSP

El Marco Conceptual se desarrolló considerando el Marco Conceptual para la Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público, de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

4.3 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 y financieros en una entidad pública.

NTCG 1. RECONOCIMIENTO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS

Alcance

1. Los hechos económicos se reconocerán en función de las transacciones que los generan.

Reconocimiento de activos

2. Se reconoce un activo en el Estado de Situación Financiera cuando sea un recurso controlado por la entidad, que genere potencial de servicios futuros o beneficios económicos, que puedan ser medidos con fiabilidad y que surjan de hechos pasados.

3. Se entiende por control la acción o efecto de mantener la supervisión sobre un recurso, conocimiento del manejo e historia del mismo, la prerrogativa

del uso o acceso de otros a ese recurso y poseer la capacidad de obtener para sí misma, los beneficios económicos futuros o potencial de servicios que se derivan del activo y de regular a terceros la participación de dichos beneficios o potencial de servicios.

4. Para evaluar si la entidad tiene el control del activo se aplicarán, entre otros, los siguientes indicadores:
   - ✓ Propiedad Legal;
   - ✓ Acceso al recurso, o capacidad de denegar o restringir el acceso al recurso;
   - ✓ Los medios para asegurar que el recurso se usa para lograr los objetivos; y,
   - ✓ La existencia de un derecho exigible al potencial de servicio o la capacidad de generar beneficios económicos que surgen del recurso.

   Aunque estos indicadores no son factores concluyentes del control, su identificación y análisis pueden informar acerca de que la entidad posee el control.

5. Se define como potencial de servicio la capacidad que tiene dicho recurso para prestar servicios que contribuyen a la consecución de los objetivos de la entidad sin generar, necesariamente, flujos de efectivo.

6. Los beneficios económicos son entradas de efectivo o una reducción de las salidas de efectivo.

7. Los sucesos pasados surgen de las transacciones que dan lugar a que una entidad tenga el control de un recurso. Las entidades pueden obtener activos a través de transacciones con contraprestación o desarrollándolos. Los activos pueden también surgir de una transacción sin contraprestación, incluyendo ejercicios de poderes soberanos.

Reconocimiento de pasivos

8. Se reconoce un pasivo en el Estado de Situación Financiera cuando una entidad pública tiene una obligación presente legal o implícita, como resultado de sucesos pasados y es probable que la entidad, para la cancelación de dicha obligación, se desprenda de recursos que lleven incorporados beneficios económicos o potencial de servicios.

9. Se entiende como obligación presente una obligación legalmente vinculante o implícita que tenga escasa o nula alternativa realista de evitar una salida de recursos.

10. Un pasivo debe involucrar una salida de recursos de la entidad, sin embargo, una obligación que pueda liquidarse sin una salida de recursos no se considera como pasivo.

11. Una obligación legal es exigible por ley y por la ejecución de contratos o procesos alternativos con efectos equivalentes, estas obligaciones surgen de transacciones legales exigibles por lo que la entidad tiene la obligación de cumplir con dichos compromisos.

12. La obligación implícita, surge de actuaciones propias de la entidad como consecuencia de hechos pasados, que no son legalmente vinculantes, sin embargo, tiene una expectativa valida ante un tercero.

13. La obligación presente de un pasivo es la consecuencia de una transacción pasada u otro suceso y necesariamente requiere la salida de recursos de la entidad. Se identificarán los sucesos sobre la base de las evidencias disponibles al final del ejercicio fiscal.

Reconocimiento de ingresos

14. Se reconoce un ingreso en el Estado de Rendimiento Financiero cuando ha surgido un incremento de los beneficios económicos o potencial de servicios futuros, relacionado con un incremento en los activos o un decremento en los pasivos, distintos a las contribuciones al patrimonio.

Reconocimiento de gastos

15. Se reconoce un gasto en el Estado de Rendimiento Financiero cuando ha surgido un decrecimiento en los beneficios económicos o potencial de servicios futuros, relacionado con una disminución de los activos netos de una entidad, distintas a las distribuciones patrimoniales o incremento en gastos diferidos y, además, los egresos resultantes de la disminución de gastos diferidos.

Patrimonio

16. Es el resultado de los activos menos los pasivos que constituyen el patrimonio o activo neto de la entidad pública; el mantenimiento del patrimonio en el sector público se relaciona con la manera en que una entidad pública mantiene el potencial de servicios a la comunidad.

Ajustes económicos sin afectación presupuestaria

17. Los ajustes originados en depreciaciones, amortizaciones, corrección monetaria, consumo de inventarios, deterioro, revalorización, acumulación de costos u otros de igual naturaleza, que impliquen traspasos, regulaciones o actualizaciones de cuentas de Activo, Pasivo o Patrimonio, se registrarán directamente en las cuentas que correspondan, los ajustes económicos no tendrán afectación presupuestaria, ni se efectuarán en cuentas de Activos Operacionales, ni de Deuda Flotante.

Estimaciones Presupuestarias

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

Períodos de Contabilización

19. 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 de Cuentas.

20. En el período mensual cerrado o luego del cierre del ejercicio fiscal, no se podrán alterar o modificar los datos; los registros, ajustes por errores u otras causas deberán efectuarse en el mes o en el año siguiente que se encuentre abierto.

21. Para efectos del proceso de consolidación contable del ejercicio fiscal, se considerará la aplicación de ajustes y regulaciones.

NTCG 2. AGRUPACIÓN DE LOS HECHOS ECONÓMICOS

Alcance

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

Tipos de movimientos

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

   - ✓ Apertura
   - ✓ Financiero
   - ✓ Ajuste
   - ✓ Cierre

Movimiento de apertura

3. Identifica el registro de los saldos de las cuentas de Activo, Pasivo y Patrimonio, al inicio de cada ejercicio fiscal.

Movimiento Financiero

4. 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.

Movimiento de Ajuste

Económico

5. Identifica el registro de transacciones por movimientos económicos, que no tienen impacto en la ejecución presupuestaria ni en las disponibilidades monetarias, pero que, basados en las normas vigentes, generan cambios en los saldos contables.

No se registrarán Ajustes Económicos en las cuentas de los grupos de Activos Operacionales y de Deuda Flotante.

De años anteriores

6. Son aquellos eventos, ya sean favorables o desfavorables, que se han producido luego de que el ejercicio fiscal ha sido cerrado. El objetivo de su identificación es reportar tales hechos con fines de comparabilidad. Estos hechos se contabilizarán en el ejercicio vigente.

Movimientos de Cierre

7. Identifica el registro de los ajustes especificados en la NTCG 30. Cierre de Cuentas.

Corrección de errores

8. 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. En el ejercicio vigente, se identificará con similar tipo de movimiento al de la transacción original, con valores precedidos del signo menos, por montos totales o parciales respecto de la operación que se corrige.

Afectación Presupuestaria

9. Las afectaciones presupuestarias se realizarán exclusivamente en los asientos de tipo financiero, originados en la instancia del devengado.

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

Derechos Monetarios

10. Los hechos económicos que representen derechos a percibir recursos monetarios y que cumplan los requisitos para reconocimiento de Activos, 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.

11. Por el cobro de los derechos se debitará la cuenta del Subgrupo de Efectivo y Equivalente de Efectivo que corresponda y se acreditará la cuenta por cobrar utilizada.

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

13. Por excepción, los Gobiernos Autónomos Descentralizados, las Unidades Médicas del IESS y las empresas públicas que necesiten disponer de la información correspondiente al devengado y recaudado a nivel de los diversos rubros de ingresos, 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.

Obligaciones Monetarias

14. 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.

15. Por excepción, los Gobiernos Autónomos Descentralizados, las Unidades Médicas del IESS y las empresas públicas que necesiten disponer de la información correspondiente al devengado y pagado a nivel de los diversos rubros de gastos, podrán desglosar las cuentas por pagar según su naturaleza, hasta los niveles de cuentas que les permita la clara identificación del devengado y el pago por rubro específico.

16. Por el pago de las obligaciones incurridas se debitará la cuenta por pagar utilizada y se acreditará la cuenta del Subgrupo de Efectivo y Equivalente de Efectivo a través de la cual se produzca el egreso del recurso.

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

Otros Movimientos Monetarios

18. Los hechos económicos que generen traspasos monetarios entre cuentas de los Subgrupos de Efectivo y Equivalente de Efectivo, Anticipos de Fondos y Depósitos y Fondos de Terceros, que no representan derechos u obligaciones monetarias, no tendrán afectación presupuestaria.

NTCG 3. HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DE LA FECHA DE PRESENTACIÓN DE LOS BALANCES.

Alcance

1. Esta norma establece el tratamiento que deben tener los hechos ocurridos entre la fecha de presentación de los estados financieros y la fecha de autorización para su emisión, lo que puede implicar su revelación o aplicación de ajustes.

   Esta norma establece:

   a. Cuando una entidad de gobierno debe ajustar sus estados financieros por hechos ocurridos después de la fecha de presentación.
   b. Las revelaciones que la entidad de gobierno debe realizar respecto a los hechos ocurridos después de la fecha de presentación.

Definiciones

2. Los hechos ocurridos después de la fecha de presentación son aquellos sucesos, ya sean favorables o desfavorables, que se presentan entre la fecha de presentación de los estados financieros y la fecha de autorización para su emisión. Pueden identificarse dos tipos de sucesos:
   a. Aquellos que aportan evidencias de condiciones ya existentes en la fecha de presentación o que las modifican; es decir, hechos posteriores a la fecha de presentación que implican ajustes;
   b. Aquellos relacionados con condiciones que ocurrieron después de la

fecha de presentación; es decir, hechos posteriores a la fecha de presentación que no implican ajustes.

3. Fecha de presentación es el último día del periodo sobre el que informan los estados financieros; es decir, el 31 de diciembre del año sobre el cual se informa.

4. Fecha de autorización para la emisión de los estados financieros se refiere a la fecha en la cual la máxima autoridad o su delegado autoriza la emisión de los Estados Financieros.

Reconocimiento de hechos que implican ajuste

5. Se reconoce como un suceso que suministra evidencia de condiciones que ya existían en la fecha de presentación, por lo que la entidad debe modificar los valores en sus estados financieros para reflejar dicho suceso. A continuación, se exponen algunos ejemplos que implicarían ajustes:
   - ✓ Resolución de litigio judicial posterior a la fecha de presentación, que confirma la existencia de un activo o pasivo presente en dicha fecha.
   - ✓ Descubrimiento de fraudes o errores que demuestran que los Estados Financieros carecían de veracidad.
   - ✓ Eventos que impliquen cambios en la determinación del deterioro del activo, pérdida por deterioro o reversión del deterioro después de la fecha de presentación.
   - ✓ Información recibida después del final del período sobre el valor o la recuperación de un activo reconocido a la fecha de presentación.

Reconocimiento de hechos que no implican ajustes

6. Son hechos indicativos de condiciones ocurridas después de la fecha de presentación de los estados financieros.

7. Debido a que no implican ajustes, no se modificarán las cifras reconocidas en los estados financieros para reflejar su incidencia. Por tanto, sólo se revelarán, indicando la naturaleza del hecho y la estimación de su efecto financiero, cuando sea posible realizarla. A continuación, se exponen algunos ejemplos que no implicarían ajustes:
   - ✓ Resolución de litigio judicial posterior a la fecha de presentación, con un grado de incertidumbre al monto, que resultará en un activo o pasivo contingente.

- ✓ Cambios en la política de revalorización de activos que ocasionan un cambio en el valor de los activos en una fecha posterior a la fecha de presentación y antes de la fecha de autorización.
- ✓ Distribuciones de beneficios adicionales, directa o indirectamente, a participantes de programas después de la fecha de presentación y antes de la fecha de autorización de los estados financieros.
- ✓ Reestructuración, es decir, cierre o fusión de entidades, o cambios en la oferta de bienes o servicios, anunciada después de la fecha de presentación.

Información a revelar

8. Se debe revelar si los estados financieros no han sido preparados bajo el supuesto de negocio en marcha, y la razón por la cual ya no se considera que la entidad es un negocio en marcha.

9. La entidad de gobierno revelará la siguiente información para los hechos ocurridos después de la fecha de presentación que no implican ajustes, pero que tienen importancia relativa o son significativos:

   - ✓ La naturaleza del hecho, y:
   - ✓ Una estimación de su efecto financiero en caso de ser factible realizarla.

10. La entidad de gobierno debe revelar la fecha en que los estados financieros fueron aprobados para su emisión, así como también la persona quién concedió dicha autorización, ya que, posteriormente a esta fecha, no se reconoce ni revela ningún hecho económico presentado.

Referencia a NICSP

Esta norma técnica se desarrolló considerando la NICSP 14. "*Hechos ocurridos después de la fecha de presentación*", de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

NTCG 4. ANTICIPOS DE FONDOS

Alcance

1. Esta norma determina el criterio para la entrega de anticipos de fondos y su registro en la Contabilidad Gubernamental.

Reconocimiento

2. Se reconocerán como anticipo de fondos los recursos entregados para adquisición de bienes, obras y/o servicios, para garantías, fondos y otros que no tienen afectación presupuestaria inicial

Medición Inicial

3. Los anticipos de fondos se registrarán al valor nominal o desembolsado, debitando las cuentas del Subgrupo de Anticipos de Fondos que corresponda y acreditando a la cuenta del Subgrupo de Efectivo y Equivalentes de Efectivo.

Medición Posterior

4. Los saldos se amortizarán conforme al devengo y/o a su recuperación de acuerdo con los documentos habilitantes debitando las cuentas de activos o gastos correspondientes y acreditando la cuenta del Subgrupo anticipos de fondos. La diferencia entre el valor del activo adquirido y el costo de los servicios se acreditará en la respectiva cuenta del Subgrupo cuentas por pagar.

5. La recuperación de los Anticipos de Fondos se registrará debitando la cuenta del Subgrupo de Efectivo y Equivalentes de Efectivo y acreditando la cuenta del Subgrupo de Anticipos de Fondos.

Información a revelar

6. Al fin del ejercicio, se deberá revelar la siguiente información para anticipos de fondos:
   - ✓ El valor en libros por cada clase de los anticipos de fondos, de acuerdo con la materialidad de los mismos; y,
   - ✓ La antigüedad del valor en libros de los anticipos de fondos.

NTCG 5. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

Alcance

1. La presente norma se aplicará en directa referencia al Marco Conceptual para la producción de políticas contables por parte del Ente rector de las finanzas públicas dirigidas a los posibles cambios aplicables por las entidades del Sector Público no Financiero en las estimaciones y en los errores contables.

Políticas Contables

2. Las políticas contables son los principios, bases, procedimientos específicos y reglas adoptadas por el ente rector de las finanzas públicas para preparar y presentar los Estados Financieros.

3. La Subsecretaría de Contabilidad Gubernamental es la responsable de la emisión de las políticas y sus cambios, a fin de emitir información financiera relevante, fiable que refleje la esencia económica de la entidad, la misma que sirve para la toma de decisiones de los usuarios de dicha información.

4. En el caso de no existir una política explicita, las entidades solicitarán la emisión de una política contable al ente rector de las finanzas públicas.

5. La aplicación de las Políticas Contables se realizará de manera uniforme para transacciones similares.

6. Se producen cambios en las políticas contables, cuando es requerido por una NTCG o para producir estados financieros más fiables y relevantes.

7. La aplicación retroactiva de las Políticas Contables consiste en utilizar una nueva política contable a hechos económicos u otros eventos, como si ésta se hubiera aplicado siempre. Al efectuar la retroactividad de las Políticas Contables se emitirá información financiera comparativa, ajustando los saldos iniciales de cada componente afectado de los activos, pasivos y patrimonio, para el período anterior más antiguo que se presente, como si la nueva política contable hubiera sido aplicada siempre.

8. El cambio de las políticas contables se aplicará retroactivamente salvo que fuera impracticable determinar los efectos del cambio en cada período específico o el efecto acumulado del cambio.

9. Cuando sea impracticable determinar el efecto del cambio de política contable sobre la información comparativa en uno o más períodos anteriores, se debe aplicar la nueva política contable a los saldos iniciales de los activos y pasivos al inicio del período más antiguo para el que la aplicación retroactiva sea aplicable, que podría ser el ejercicio fiscal vigente, ajustando los saldos iniciales de cada componente del patrimonio.

Cambios en las estimaciones contables

10. Un cambio en las estimaciones contables corresponde a un ajuste en el saldo de la cuenta contable del activo o del pasivo, o en el valor de consumo periódico de un activo, producido después de la evaluación de la situación actual del elemento, así como, los beneficios económicos esperados y obligaciones asociadas al activo o pasivo.

11. Los cambios en las estimaciones contables se aplican de forma prospectiva, es decir, no se re expresan los balances de años anteriores.

Errores

12. Los errores son las omisiones e inexactitudes reflejadas en los estados financieros tales como: errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, inadvertencia o interpretación errónea y fraudes.

13. Los errores del período corriente descubiertos en el mismo período se corrigen antes de la emisión de los estados financieros.

14. La entidad corregirá los errores de períodos anteriores sean materiales o no, en el período en el que se descubra el error, afectando el valor de los rubros de Activos, Pasivos y Patrimonio que se vieron afectados por el error. En ningún caso se afectará el resultado del período en el que se descubra el error.

15. En el caso de que los errores de períodos anteriores sean materiales, se re expresará retroactivamente, para efectos de presentación, la información financiera comparativa, para el período o períodos anteriores en los que se originó el error o reexpresando los saldos iniciales de Activo, Pasivo y Patrimonio para el período más antiguo para el cual se presenta información si el error ocurrió con anterioridad a este.

16. Cuando sea impracticable determinar los efectos de un error en la información financiera comparativa sobre uno o más períodos anteriores, se re expresará los saldos iniciales de los Activos, Pasivos y Patrimonio para el período más antiguo para el cual la reexpresión retroactiva sea practicable.

17. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado de un error en todos los períodos anteriores, al principio del período corriente, la entidad reexpresará la información comparativa corrigiendo el error de forma prospectiva desde la fecha más remota que sea posible hacerlo.

18. En caso de errores anteriores que sean inmateriales no se requerirá la reexpresión retroactiva de la información comparativa.

Información a revelar

Políticas Contables

19. Se revelará:
    - ✓ La naturaleza del cambio de la política contable;
    - ✓ Las razones y los efectos por la que se aplicó la nueva política contable;
    - ✓ Las razones y los efectos de un cambio en una política contable; y,
    - ✓ Las razones por las cuales no se puede determinar un efecto retroactivo en un cambio de política contable.

Cambios en las estimaciones contables

20. Se revelará:
    - ✓ La naturaleza y valor de cualquier cambio en una estimación contable (saldo inicial menos saldo final), que haya producido efectos en el ejercio presente, o que se espere producirlos en ejercicios futuros;
    - ✓ El efecto que se produjo en el ejercicio fiscal actual y el que se estima

producirá en ejercicios fiscales futuros; y,

- ✓ En el caso de que no sea posible estimar los efectos en ejercicios fiscales posteriores, se debe revelar este hecho.

Errores

21. Se revelará:
    - ✓ La naturaleza del error del período anterior;
    - ✓ Para el ejercicio vigente y para el ejercicio anterior a la presentación de la información financiera, en cuanto sea aplicable, se mostrará el monto del ajuste generado en los estados financieros para cada cuenta contable; y,
    - ✓ Si esta aplicación de retroactividad para períodos anteriores no es practicable entonces se detallará como y desde cuándo se ha corregido el error.

Referencia a NICSP

Esta norma técnica se desarrolló considerando la NICSP 3. "*Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores"*, de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

NTCG 6. CUENTAS POR COBRAR

Alcance

1. Esta norma determina el criterio para el registro de las cuentas por cobrar en la Contabilidad Gubernamental.

Reconocimiento

2. Las cuentas por cobrar se reconocerán cuando se produzca un devengado de ingresos provenientes de derechos monetarios a favor del Estado o de la entidad.
3. Comprende las cuentas que registran y controlan los recursos provenientes de derechos a la percepción de valores, dentro del ejercicio fiscal.

Medición inicial

4. Las cuentas por cobrar se registrarán en la instancia del devengado de ingresos debitando las cuentas del Subgrupo de Cuentas por Cobrar que corresponda y acreditando la cuenta del Subgrupo de Ingresos de Gestión.

Medición posterior

5. La recuperación de las cuentas por cobrar se efectuará en el registro de la recaudación debitando la cuenta del Subgrupo Efectivo y Equivalentes de Efectivo y acreditando la cuenta del Subgrupo de Cuentas por Cobrar correspondientes.

Información a revelar

6. Las cuentas por cobrar, deberán revelar, al fin del ejercicio, la siguiente información:
   - ✓ El valor en libros por cada clase de las cuentas por cobrar, de acuerdo con la materialidad de los mismos;
   - ✓ La antigüedad del valor en libros de las cuentas por cobrar;
   - ✓ El valor de las bajas de las cuentas por cobrar, y una breve descripción de las circunstancias o eventos que determinaron el ajuste patrimonial de las mismas; y,
   - ✓ El valor de las cuentas por cobrar que fueron reconocidas como cuentas de dudosa recuperación (cuenta contable "*Deudores Financieros no Recuperables*"), así como, una breve descripción de las circunstancias o eventos que determinó dicho ajuste.

NTCG 7. INVERSIONES FINANCIERAS

Alcance

1. Esta norma determina el criterio para el registro de las inversiones financieras en la Contabilidad Gubernamental.

Reconocimiento

2. Las inversiones financieras son acuerdos contractuales que dan lugar a un activo financiero en la entidad.

3. Esta norma establece los criterios para la utilización de los recursos estimados en las proyecciones presupuestarias para inversiones en títulos, valores y préstamos u otras figuras de inversión financiera.

Medición Inicial

4. Las inversiones financieras se reconocerán por su valor de mercado, incluyendo los costos atribuibles a la compra en el Estado de Situación Financiera, cuando la entidad se convierta en parte obligada según las cláusulas contractuales.

Inversiones en Títulos y Valores

5. Las inversiones en documentos fiduciarios con las características de depósitos a plazo, acciones, bonos u otros instrumentos de igual naturaleza, efectuadas con la finalidad de obtener rentabilidad, 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; acreditando la cuenta por pagar Inversiones Financieras.

Inversiones en Préstamos

6. 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.

Renta de Inversiones

7. 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 por Cobrar Rentas de Inversiones y Multas y se definirá la contra cuenta correspondiente de entre las opciones existentes dentro del Subgrupo de ingresos Rentas de Inversiones y Otros.

Deudores Financieros

8. Comprende las cuentas que registran y controlan los recursos por derechos o valores generados en la gestión pública, no incluidos en las agrupaciones de años anteriores. Su recuperación se contabilizará debitando la cuenta del Subgrupo Cuentas por Cobrar y acreditando la cuenta del Subgrupo Deudores Financieros.

Activos Diferidos

9. Comprende las cuentas que registran y controlan los gastos, que por sus características se devengan con la recepción del servicio o se amortizan en el tiempo. Se contabilizará debitando la cuenta del Subgrupo Activos Financieros y acreditando la cuenta del Subgrupo Cuentas por Pagar.

Medición Posterior

Baja de inversiones financieras

Por recuperación al vencimiento de una inversión financiera

10. 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 por cobrar Recuperación de Inversiones y se acreditará la cuenta de Inversiones Financieras respectiva.

Por condonación de los derechos sobre el mismo

11. Si se condonan los derechos de una inversión financiera se reconocerá el gasto en los resultados del ejercicio.

Por castigo, de acuerdo con las normas legales vigentes

12. El castigo se dará cuando se hayan agotado todas las instancias administrativas y legales de cobro, y se haya cumplido todos los procedimientos establecidos en la normativa legal vigente. Se contabilizará debitando la cuenta del Subgrupo Actualizaciones y Ajustes más el Deterioro Acumulado de inversiones financieras correspondiente y acreditando la cuenta de Inversiones Financieras que corresponda.

Por transferencia de la inversión financiera

13. Si se transfieren los derechos contractuales a recibir los flujos de efectivo, se deberá dar de baja debitando la cuenta del Subgrupo Actualizaciones y Ajustes y acreditando la cuenta de Inversiones Financieras que correspondan.

Deterioro de Inversiones Financieras

14. Es una pérdida de los futuros beneficios económicos o potencial de servicios de un activo financiero, cuando se tenga evidencia objetiva que permita identificar dicha situación, se evaluará al final de cada período. El valor por deterioro se medirá por la comparación entre el valor en libros del activo y el valor recuperable y se evidenciará si el valor en libros es superior al valor recuperable.

15. El deterioro se registrará debitando la cuenta de Pérdida por deterioro de inversiones financieras y acreditando la cuenta Deterioro acumulado de inversiones financieras.

16. En caso de ser aplicable la reversión del deteriorio, la entidad deberá contar con la documentación que justifique dicha transacción, para lo cual debitará la cuenta de Deterioro acumulado de inversiones financieras y acreditará la cuenta contable patrimonial correspondiente.

Información a revelar

17. Las inversiones financieras, deberán revelar, al fin del ejercicio, la siguiente información:
    - ✓ El valor en libros por cada clase de las inversiones financieras, de acuerdo con la materialidad de los mismos;
    - ✓ La antigüedad del valor en libros de las cuentas de inversiones financieras;
    - ✓ Los valores de las bajas de inversiones financieras efectuadas por recuperación al vencimiento; por condonación de los derechos; por castigo; o, por transferencia de las mismas;
    - ✓ Los valores por pérdida de deterioro de las inversiones financieras reconocidas, y, las reversiones de la pérdida de deterioro (en caso que hubiere); detallando las circunstancias o eventos que produjeron el deterioro y/o reversión del deterioro de la inversión financiera; y,

- ✓ El valor de las inversiones financieras que fueron reconocidas como cuentas de dudosa recuperación (cuenta contable "*Deudores Financieros no Recuperables*"), así como, una breve descripción de las circunstancias o eventos que determinó dicho ajuste.

NTCG 8. CUENTAS DE DUDOSA RECUPERACIÓN

Alcance

1. Esta norma determina el procedimiento para el registro de las cuentas de dudosa recuperación en la Contabilidad Gubernamental.
2. Únicamente los saldos de Cuentas de Dudosa Recuperación ya reconocidos, permanecerán y continuarán con lo establecido en esta norma hasta la regularización de los mismos; a partir de enero 2025 la entidad observará lo establecido en la NTCG 41. *Activos Financieros*.
3. Comprende las cuentas que registran y controlan las colocaciones, derechos o valores que se estiman o determinan irrecuperables en el tiempo; están sujetos a la baja definitiva de conformidad con las normas legales vigentes.

Reconocimiento

4. Los valores que provienen de los subgrupos: Inversiones Temporales; Permanentes en Títulos y Valores; Préstamos y Anticipos; y, de las Cuentas por Cobrar del año anterior y años anteriores, cuya recuperación es dudosa e incierta a la fecha de vencimiento de los documentos habilitantes y luego de agotar todos los mecanismos de gestión de cobranza, de conformidad con las normas legales vigentes, y que denoten fundadas expectativas de la escasa o nula posibilidad de recuperación, se reconocerán como cuentas por cobrar de dudosa recuperación.
5. Las entidades que tienen la facultad de aplicar procesos coactivos, mientras no concluya dicho proceso, no podrán reconocer como Cuentas de Dudosa Recuperación.

Medición Inicial

6. Las cuentas de dudosa recuperación se trasladarán mediante un movimiento de ajuste a la cuenta respectiva del Subgrupo de Cuentas de Dudosa Recuperación.

Medición posterior

7. 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.

8. Las autoridades competentes, en uso de las facultades otorgadas por disposiciones legales, podrán autorizar la baja de cuentas no recuperables, lo cual se aplicará a la provisión acumulada.

9. La liquidación de Cuentas de dudosa recuperación se registrará debitando la cuenta de (-) Provisión para Incobrables y acreditando la cuenta de Dudosa Recuperación.

Recuperación de inversiones no recuperables dadas de baja

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

Información a revelar

11. Las cuentas de dudosa recuperación, deberán revelar, al fin del ejercicio, la siguiente información:
    - ✓ El valor en libros por cada clase del Subgrupo de cuentas de dudosa recuperación, de acuerdo con la materialidad de los mismos, su antigüedad y el tiempo de provisión aplicados;
    - ✓ Los valores de las cuentas de dudosa recuperación que fueron autorizadas por la autoridad competente para su prescripción, condonación o baja de las mismas; y,
    - ✓ Los valores de las cuentas de dudosa recuperación que fueron recuperadas, detallando el monto de la cuenta por cobrar original y la provisión generada hasta el momento de la recuperación.

NTCG 9. INVENTARIOS

Alcance

1. La presente norma se aplicará a los ítems de existencias/inventarios de una entidad del sector público no financiero, así como, en su clasificación, almacenamiento, mantenimiento, valoración y control.

2. No se aplican a los tipos de inventarios cubiertos por otras normas, tales como:
   - ✓ Obras en curso resultante de contratos de construcción;
   - ✓ Instrumentos Financieros;
   - ✓ Bienes biológicos relacionados con la actividad agrícola.

Definiciones

Valor Realizable Neto

3. Es el valor económico a la fecha, sobre el cual se estima vender el inventario y se determina mediante la fórmula:

$$\boldsymbol{VRN} = \text{Precio estimado de venta a la fecha } (\text{Valor de mercado}) - \text{Costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta, intercambio o distribución}$$

Dónde:
VRN = Valor Realizable Neto.

Valor de mercado

4. Es el valor por el que se puede intercambiar un activo o cancelar un pasivo, en condiciones de mercado.

Costos de ventas

5. Son los costos estimados necesarios para llevar a cabo la venta, intercambio o distribución de los inventarios.

Costo corriente de reposición

6. Es el costo en el que incurriría la entidad al adquirir el activo en la fecha de presentación.

Reconocimiento

Inventario para Administración o Consumo Corriente

7. Se reconocerán como inventarios para administración o consumo corriente,

los activos adquiridos como materiales, insumos o suministros necesarios para la administración y funcionamiento institucional.

Inventarios para Producción

8. Son inventarios para la producción, los activos adquiridos que se encuentren en proceso de producción y los producidos, que se tengan con la intención de consumirse en actividades de producción de bienes o prestación de servicios. Para determinar los inventarios de transformación o venta, se tomará en cuenta los siguientes conceptos:

Inventarios en Productos en Proceso

9. Comprende las cuentas que registran y controlan la acumulación de costos de los insumos utilizados para la producción de bienes o servicios destinados a la comercialización o de bienes intermedios utilizados como materias primas en procesos productivos complementarios.

Inventarios en Comercialización y Distribución

10. Comprende las cuentas que registran y controlan la acumulación de costos incurridos en la formación de inventarios destinados a la venta y en las actividades operativas que intervienen en los procesos de comercialización y distribución sin contraprestación o con una contraprestación simbólica; así como, los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de:
    a. Comercializarse en el curso normal de la operación;
    b. Distribuirse en forma gratuita o a precios distintos al mercado en el curso normal de la operación; y,
    c. Transformarse o consumirse en actividades de producción de bienes o prestación de servicios.

Inventarios para Proyectos y Programas de Inversión

11. Se reconocerán como inventarios para proyectos y programas de inversión, los activos adquiridos como materiales, insumos o suministros necesarios para la ejecución de los mismos.

12. Los inventarios incluyen:
    a. Los bienes comprados y mantenidos para vender;
    b. Los terrenos y otros activos inmuebles mantenidos para la venta;
    c. Los materiales o servicios en proceso;

d. Los bienes producidos terminados;
e. Los materiales y suministros en espera de ser utilizados en el proceso productivo;
f. Los bienes comprados, conservados o producidos por la entidad para ser distribuidos de forma gratuita o a precios de no mercado en el curso normal de la operación;
g. Municiones;
h. Materiales consumibles;
i. Materiales de mantenimiento;
j. Piezas de repuesto de planta o equipo que no se tratan como Propiedad, Planta y Equipo.
k. Suministros del servicio postal almacenados para la venta;
l. Especies valoradas mantenidas para la venta.

Medición Inicial

13. Los inventarios se medirán al costo de adquisición o al costo de conversión.

Costo de adquisición

14. El costo de adquisición de los inventarios comprende el precio de compra, transporte, impuestos y aranceles no recuperables, así como otros costos directamente atribuibles para que el inventario esté en condiciones de consumo, venta y/o distribución.

15. Los descuentos comerciales, las rebajas y otros conceptos similares se deducirán para determinar el costo de la adquisición.

16. El costo de los inventarios adquiridos sin contraprestación se medirá al valor de mercado a la fecha de su adquisición.

17. Los inventarios que comprenden productos agrícolas, que la entidad haya cosechado o recolectado de sus bienes biológicos, se medirán, para su reconocimiento inicial, por el valor de mercado menos los costos de venta en el momento de su cosecha o recolección. Este será el costo de los inventarios en esa fecha, para la aplicación de la presente Norma.

18. Las erogaciones (o desembolsos) relacionados directamente con la adquisición de inventarios, se registrarán en la contabilidad debitando las

cuentas de Subgrupo de inventarios para consumo corriente y de inversión que corresponda y acreditando la cuenta por pagar, considerando la naturaleza del gasto presupuestario incurrido.

Costo de conversión

19. Los costos de conversión se incurren en un entorno manufacturero, producto de convertir inventarios en productos terminados, y comprenden:
    a. Mano de obra directa
    b. Materia prima;
    c. Costos indirectos de fabricación.

20. Se excluyen los costos del valor de los inventarios, y se reconocerán como gastos del período, los siguientes:
    a. Las cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción;
    b. Los costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios en el proceso de producción antes de una nueva etapa de producción;
    c. Los costos indirectos de administración que no hayan contribuido a la condición y ubicación actuales de los inventarios; y,
    d. Los costos de venta.

21. Para registrar el devengado por la adquisición de inventarios destinados a la producción se debitará las cuentas que corresponda de los Subgrupos de Inventarios para Producción, Inventarios para Productos en Proceso e Inventarios para la Comercialización y Distribución y se acreditará a la cuenta por pagar respectiva.

22. La recepción de inventarios a título gratuito, se registrará debitando las cuentas del Subgrupo de Inventarios para consumo corriente, producción y de inversión que corresponda, y acreditando la cuenta de Donaciones Recibidas en Inventarios.

Control de Inventarios y fórmulas del costo

23. Las adquisiciones y disminuciones de inventarios serán controladas a través del sistema de inventario permanente utilizando el método de costo promedio ponderado conocido como CPP, mediante el que se calcula un costo promedio de compra o producción que determina el valor del inventario a ese costo promedio.

24. El guardalmacén o bodeguero hará llegar periódicamente a la unidad contable de la entidad, la información y documentación relativa a los movimientos de ingresos y egresos debidamente valorados, para la actualización y conciliación contable respectiva.

Medición posterior

25. Luego de la medición inicial, los inventarios destinados a la distribución o comercialización, deberán medirse al costo o al valor realizable neto, el que sea menor.

26. Los inventarios deberán medirse al menor valor entre el costo y el costo corriente de reposición cuando se mantengan para:
    a. Distribución sin contraprestación, o por una contraprestación simbólica;
    b. Consumirlos en el proceso de producción de bienes que van a ser distribuidos sin contraprestación a cambio, o por una contraprestación insignificante.

27. Si el valor realizable neto o el costo corriente de reposición es menor que el valor del costo, se reconocerá una pérdida por deterioro en el resultado del período, debitando la cuenta respectiva del Subgrupo Actualizaciones y Ajustes y acreditando la cuenta de Deterioro acumulado de inventarios que corresponda.

28. Si el valor realizable neto o el costo de reposición es mayor que el valor del inventario, se revertirá la pérdida por deterioro. La reversión se reconocerá como un ingreso del período, debitando la cuenta de Deterioro acumulado de inventarios que corresponda y acreditando la cuenta respectiva del Subgrupo Actualizaciones y Ajustes.

29. La conciliación se realizará de manera mensual; y las 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 establecer las diferencias existentes entre los saldos contables y las tomas físicas.

30. Para los casos en los que las desviaciones de valores sean negativas, se procederá con los procesos legales pertinentes o en última instancia con el establecimiento de responsabilidades.

Disminución de inventarios

Bajas

31. La baja en cuentas de los inventarios por daños físicos, hurto, robo, abigeato, incendio, destrucción o caducidad, entre otros, se contabilizará debitando la cuenta de deterioro acumulado y acreditando la cuenta respectiva que identifique el inventario que se da de baja. La diferencia se contabilizará debitando la cuenta de Gasto por Pérdida de Inventarios cuando exista responsabilidad de terceros o en la cuenta de Baja de Inventarios en los demás casos. El registro contable pertinente se lo hará con los documentos motivados correspondientes (denuncia de la sustracción realizada en el organismo competente e informe de daño o desaparición del inventario). La compensación procedente de terceros por daños físicos, hurto, robo, abigeato, incendio, entre otros, se contabilizará sobre la base de la NTCG 23.

32. Cuando la baja se realice con cargo a la cuenta de Gasto por Pérdida de Inventarios, se tendrá que registrar simultáneamente un registro en cuentas de orden debitando la cuenta de Pérdida de Inventarios y acreditando la cuenta de Responsabilidad de Pérdida de Inventarios, de forma que las entidades mantengan el control administrativo y efectúen el seguimiento respectivo a la documentación que sustenta el registro de la pérdida de inventarios, con la finalidad de que los procesos relacionados con estos casos se concluyan. Con la recuperación del inventario se realizará la disminución de las cuentas mencionadas debitando la cuenta de Responsabilidad de Pérdida de Inventarios y acreditando la cuenta de Pérdida de Inventarios.

33. Cuando se trate de inventarios parcial o totalmente obsoletos o cuyo precio de venta ha caído o sus costos de baja, venta, intercambio o distribución han aumentado, se rebajará el costo del inventario hasta alcanzar su valor realizable neto o su costo corriente de reposición, según corresponda. Esta rebaja corresponde a una pérdida por deterioro en el valor de los inventarios y se registrará debitando la cuenta respectiva del Subgrupo de Actualizaciones y ajustes y acreditando la cuenta de Deterioro acumulado de inventarios que corresponda.

Consumos

34. El consumo de inventarios para propósitos administrativos se registrará mediante asientos de ajuste económico, debitando la cuenta del Subgrupo de Bienes y Servicios de consumo y acreditando la cuenta de inventarios para consumo corriente que corresponda.

35. El consumo de inventarios para proyectos o programas se registrará mediante asientos de ajuste económico, debitando la cuenta del Subgrupo de Gastos de Gestión y acreditando la cuenta de inventarios para inversión según corresponda.

Procesos Productivos

36. Para la acumulación de productos en proceso se registrará un ajuste contable debitando la cuenta Costos Acumulados de Productos en Proceso y acreditando las cuentas que correspondan de los Subgrupos de Inventarios para Producción e Inventarios para Productos en Proceso.

37. En la acumulación de productos terminados se registrará un ajuste contable debitando la cuenta Costos Acumulados en Productos Terminados y acreditando la cuenta Costos Acumulados de Productos en Proceso.

38. Para la acumulación de productos de comercialización y distribución se registrará un ajuste contable debitando la cuenta Costos Acumulados de Comercialización y acreditando la cuenta Costos Acumulados de Productos Terminados.

39. Durante el registro del inventario destinado para la venta se debitará la cuenta de los Subgrupos de Inventarios para la Venta y acreditará la cuenta Costos Acumulados de Comercialización y Distribución.

40. Para el registro del costo de venta se debitará la cuenta del Subgrupo de Costo de Ventas y Otros y se acreditará la cuenta de los Subgrupos de Inventarios para la Venta. En la venta se registrará el devengado del ingreso correspondiente.

41. En el caso del registro del inventario de administración se debitará la cuenta del Subgrupo de Inventarios para Consumo Corriente y acreditará la cuenta de Costos Acumulados de Productos Terminados.

Reclasificaciones

42. Los bienes inmuebles registrados como Propiedades de Inversión, para los que se tenga la intención de utilizarlos en la venta, durante el curso normal de la operación de la Entidad, se los reclasificará a Inventarios y su tratamiento será sobre la base de esta NTCG. Así mismo, se realizará una reclasificación hacia Propiedades de Inversión cuando un bien inmueble que había sido clasificado en Inventarios se destine para generar rentas o plusvalías en condiciones comerciales.

Donación de Inventarios

43. La entrega de Inventarios a título gratuito, se registrará disminuyendo el valor contable del inventario, según el caso, acreditando las cuentas del Subgrupo de Inventarios para consumo corriente, producción y de inversión que corresponda, y debitando la cuenta de Donaciones Entregadas en Inventarios.

Información a revelar

44. Se incluirá en revelaciones, la siguiente información:
    - ✓ Las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluye la fórmula de medición de los costos utilizada;
    - ✓ El valor realizable neto;
    - ✓ El valor de los consumos de inventarios;
    - ✓ Los valores por deterioro acumulado y las reversiones en las rebajas de valor que son reconocidas en el estado de rendimiento financiero del período. Las circunstancias o eventos que hayan producido la reversión de las rebajas de valor; y
    - ✓ Los montos por donación de inventarios.

Referencia a NICSP

45. La norma de Inventarios, se basa en la NICSP 12 “*Inventarios*”, de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

NTCG 10. ARRENDAMIENTOS

Alcance

1. Esta norma se empleará para todos los arrendamientos, incluso los arrendamientos de activos por derechos de uso en un subarriendo.

2. Se exceptúa de esta norma a los:
   - ✓ Contratos de arrendamiento para explorar o usar recursos naturales tales como: petróleo, gas natural, árboles, metales y otros derechos mineros;
   - ✓ Contratos de arrendamiento de activos biológicos dentro del alcance de la NTCG 15 Bienes biológicos, mantenidos por un arrendatario;
   - ✓ Contratos de concesión de servicios dentro del alcance de la NTCG 25 Concesiones; y,
   - ✓ Contratos sobre licencias para temas tales como: películas, grabaciones en vídeo, funciones de teatro, manuscritos, patentes y derechos de autor, dentro del alcance de la NTCG 16 Activos intangibles.

Identificación del arrendamiento

3. Un arrendamiento es un contrato o parte de un contrato por el que, a cambio de percibir una suma única de dinero o una serie de pagos, el arrendador cede al arrendatario el derecho de uso de un activo, conocido como activo subyacente, durante un período de tiempo determinado, que puede ser descrito en términos de la cantidad de uso del activo.

4. Un contrato, para efectos de esta NTCG, es un acuerdo que se evidencia generalmente porque:
   a) Las partes involucradas se comprometen de manera voluntaria a participar en el acuerdo;
   b) Los términos del acuerdo crean derechos y obligaciones exigibles para las partes, y esos derechos y obligaciones no tienen por qué resultar en un mismo desempeño por cada parte; y,
   c) La reparación ante un incumplimiento es obligatoria.

5. Para determinar si un contrato transmite el derecho a controlar el uso de un activo, se evaluará si, a lo largo del periodo de uso, la entidad que recibe el activo tiene:
   a) El derecho a obtener sustancialmente todos los beneficios económicos o el potencial de servicio del uso del activo; y,
   b) El derecho a dirigir el uso del activo.

6. El derecho a obtener sustancialmente todos los beneficios económicos o el potencial de servicio del uso del activo, durante el periodo de uso, se puede obtener directa o indirectamente a través de usar o subarrendar el activo.

7. El derecho a dirigir el uso de un activo se presenta si:
   a) La entidad que recibe el activo tiene el derecho de dirigir cómo y para qué propósito se usa el activo a lo largo de todo el periodo de uso; o
   b) Las decisiones relevantes sobre cómo y con qué propósito se utiliza el activo están predeterminadas; y,
      - ✓ La entidad que recibe el activo tiene el derecho de operarlo o de ordenar su operación durante el periodo de uso, sin que la entidad que entrega el activo tenga el derecho de cambiar esas instrucciones de operación; o
      - ✓ La entidad que recibe el activo diseñó el activo o aspectos específicos del mismo, de forma que predeterminó cómo y para qué propósito se usará el activo a lo largo de todo el periodo de uso.

8. La entidad evaluará nuevamente si un contrato es, o contiene, un arrendamiento solo si se modifican los términos y condiciones de este.

Combinación de contratos

9. La entidad combinará dos o más contratos celebrados al mismo tiempo o casi al mismo tiempo con la misma contraparte o partes relacionadas de la contraparte, y los contabilizará como un solo contrato si cumple uno o más de los siguientes criterios:
   a) Los contratos se negocian como un paquete con el objetivo general de obtener flujos de efectivo en condiciones de mercado, el cual no puede entenderse sin considerar todos los contratos;
   b) El valor de la contraprestación a pagar en un contrato depende del precio o ejecución del otro contrato; o,
   c) Los derechos de uso de los activos subyacentes otorgados mediante los contratos forman un único componente de arrendamiento separado, como se menciona en el siguiente título.

Separación de componentes de un contrato

10. Un contrato de arrendamiento puede incluir uno o más componentes de arrendamiento y/o uno o más componentes que no están en arrendamiento.

11. Un componente de arrendamiento está relacionado con un derecho a usar un activo subyacente, por ende, un componente que no está en arrendamiento no se encuentra relacionado con un derecho a usar un activo subyacente, como en el caso de los servicios de mantenimiento prestados por el arrendador al arrendatario.

12. Se considerará un componente de arrendamiento separado cuando:
    a) El arrendatario puede beneficiarse del uso del activo subyacente por sí solo o junto con otros recursos que estén fácilmente disponibles para el arrendatario, ya sea porque estos recursos son bienes o servicios que se venden o arriendan por separado o porque el arrendatario los ha obtenido previamente; y,
    b) El activo subyacente no depende en gran medida de los demás activos subyacentes del contrato ni se relaciona con ellos, lo cual se puede evidenciar, por ejemplo, en caso de que el arrendatario decida no arrendar el activo subyacente y esto no afecte sus derechos de uso sobre los otros activos subyacentes.

13. Cuando un contrato contiene uno o más componentes de arrendamiento separados, el arrendatario contabilizará cada uno de estos componentes de arrendamiento de forma separada igualmente. Así mismo, cuando un contrato contiene uno o más componentes de arrendamiento separados y uno o más componentes que no están en arrendamiento, el arrendatario contabilizará los componentes de arrendamiento separadamente de los componentes que no están en arrendamiento.

14. Cuando un contrato contiene uno o más componentes de arrendamiento separados, el arrendatario distribuirá la contraprestación del contrato a cada uno de estos componentes sobre la base del precio relativo independiente. Por su parte, cuando un contrato contiene uno o más componentes de arrendamiento separados y uno o más componentes que no están en arrendamiento, el arrendatario distribuirá la contraprestación del contrato a cada uno de los componentes de arrendamiento separados sobre la base del precio relativo independiente y a los componentes que no están en arrendamiento sobre la base de su precio independiente agregado.

15. El precio relativo independiente de los componentes de arrendamiento separados y de los componentes que no están en arrendamiento se determinará sobre la base del precio que el arrendador, o un proveedor similar, cobraría de forma separada a una entidad por ese componente o por uno similar. Si no existe un precio observable independiente fácilmente

disponible, el arrendatario estimará el precio sobre la base de la información observable.

16. Un contrato puede incluir un monto a pagar por parte del arrendatario, por actividades y costos que no le transfieran un bien o servicio, tales como los montos a pagar por tareas administrativas propias del arrendamiento. Estos montos a pagar no dan lugar a un componente separado del contrato, sino que se consideran parte de la contraprestación total que se asigna a los componentes del contrato identificados por separado.

17. Para un contrato que contiene un componente de arrendamiento separado y uno o más componentes adicionales de arrendamiento o que no están en arrendamiento, el arrendador asignará la contraprestación en el contrato aplicando la NTCG 26 *Ingresos de transacciones con contraprestación*.

Identificación del plazo del arrendamiento

18. El plazo del arrendamiento es el periodo ineludible durante el cual el arrendatario tiene derecho a utilizar un activo subyacente, junto con:
    a) Los periodos cubiertos por una opción para extender el arrendamiento, si el arrendatario tomara la decisión de usar esa opción.
    b) Los periodos cubiertos por una opción para extinguir el arrendamiento, si el arrendatario tomara la decisión de no usar esa opción.

19. El plazo del arrendamiento empieza en la fecha de comienzo del arrendamiento e incluye cualquier periodo sin pago por arrendamiento otorgado por el arrendador al arrendatario. La fecha de comienzo del arrendamiento es aquella en la que un arrendador pone un activo subyacente a disposición de un arrendatario para su uso.

20. Al determinar el plazo del arrendamiento y evaluar la duración del periodo ineludible de un arrendamiento, se determinará el tiempo durante el cual el contrato de arrendamiento es exigible. Un contrato de arrendamiento ya no es obligatorio cuando el arrendador y el arrendatario tienen derecho a extinguir el contrato de arrendamiento sin el permiso de la otra parte y solo con una sanción insignificante.

21. Al evaluar si un arrendatario tomará la decisión de extender el arrendamiento o de no extinguir el arrendamiento, se considerarán todos los hechos y circunstancias relevantes que crean un incentivo económico para que el arrendatario ejerza o no estas opciones.

22. Después de la fecha de inicio del contrato, el arrendatario evaluará nuevamente si tomará la decisión de extender el arrendamiento, o tomará la decisión de no extinguir el arrendamiento, ante la ocurrencia de un evento significativo o un cambio significativo en circunstancias que:
    a) Están bajo el control del arrendatario; y,
    b) Afectan las circunstancias asumidas previamente por el arrendatario para la determinación del plazo del arrendamiento.

23. Se revisará el plazo del arrendamiento si hay un cambio en el periodo ineludible. Este periodo cambiará si el arrendatario decide cambiar las circunstancias asumidas previamente para determinar el plazo del arrendamiento.

Arrendatario

24. Un arrendatario es una entidad que recibe el derecho a utilizar un activo subyacente durante un periodo de tiempo, a cambio de una serie de pagos por arrendamiento.

25. El arrendatario contabilizará cada uno de sus arrendamientos de acuerdo con el plazo del arrendamiento y el valor del activo subyacente. Cuando el plazo del arrendamiento es menor a 12 meses o el activo subyacente es de bajo valor según lo definido en el párrafo 27, el arrendatario contabilizará el arrendamiento utilizando el modelo lineal de arrendamiento. Por su parte, en caso de que ninguna de las condiciones se cumpla, el arrendatario empleará el modelo de derecho de uso.

26. Un arrendamiento que contiene una opción de compra hacia el final del arrendamiento no es un arrendamiento a corto plazo.

27. Un arrendamiento de un activo subyacente cumple los requisitos de un arrendamiento de un activo de bajo valor si la naturaleza del activo, cuando es nuevo, suele ser de bajo valor. Esto implica que diferentes arrendatarios lleguen a conclusiones similares sobre si el activo subyacente en particular es de bajo valor. Entonces, la evaluación de si un activo subyacente es de bajo valor no se debe ver afectada por consideraciones con respecto a su tamaño, naturaleza, significancia o por las circunstancias del arrendatario.

28. La determinación de un arrendamiento a corto plazo o de bajo valor se hace por cada clase de activo subyacente con el que se relaciona el

derecho de uso. Una clase de activo subyacente es una agrupación de activos de naturaleza y uso similares en las operaciones de una entidad.

29. Si un arrendatario subarrienda el activo subyacente, o prevé subarrendarlo, el arrendamiento principal no se considerará como un arrendamiento de un activo subyacente de bajo valor.

Modelo de arrendamiento

i) Modelo lineal de arrendamiento

Reconocimiento y medición

30. El arrendatario contabilizará los pagos por arrendamiento debitando la cuenta del grupo Gastos de Gestión y acreditando la cuenta por pagar respectiva, usando la modalidad de línea recta durante el plazo del arrendamiento. No obstante, podrá utilizar otra metodología de reconocimiento del gasto que resulte más representativa para reflejar los beneficios del arrendatario.

31. El arrendatario reconocerá los costos incurridos por adiciones o mejoras como un gasto entregado al arrendador, en el ejercicio fiscal en el que se efectúe la adición o mejora.

32. El arrendatario contabilizará un arrendamiento a corto plazo como un nuevo arrendamiento si hay:
    a) Una modificación del contrato de arrendamiento; o,
    b) Cualquier cambio en el plazo del arrendamiento.

ii) Modelo de derecho de uso

Reconocimiento

33. En la fecha de comienzo del arrendamiento, el arrendatario reconocerá un activo por derecho de uso y un pasivo por arrendamiento.

34. Un activo por derecho de uso es aquel que representa el derecho del arrendatario a utilizar el activo subyacente durante el plazo del arrendamiento. Este activo por derecho de uso es un activo independiente de otros activos y que evidencia el potencial que tiene el activo subyacente

para servir o producir beneficios económicos para el arrendatario sin que exista una correspondencia con una obligación por parte de un tercero. Los demás derechos asociados a la propiedad del activo subyacente continúan en el arrendador.

Medición inicial

35. En la fecha de comienzo del arrendamiento, el arrendatario medirá:
    a) El activo por derecho de uso al costo de acuerdo con lo definido en el párrafo 36; y,
    b) El pasivo por arrendamiento al valor presente de los pagos por arrendamiento que no se hayan pagado a esa fecha, empleando como factor de descuento la tasa implícita del arrendamiento y, de no poder determinarse, la tasa incremental de los préstamos del arrendatario. La tasa implícita y la tasa incremental se explican en los párrafos 39 y 41, respectivamente.

36. El costo del activo por derecho de uso comprende:
    a) El valor de la medición inicial del pasivo por arrendamiento de acuerdo con lo definido en el párrafo 38;
    b) Cualquier pago por arrendamiento realizado en la fecha de comienzo o antes de ella;
    c) Cualquier costo directo inicial incurrido por el arrendatario de acuerdo con lo definido en el párrafo 37; y,
    d) Una estimación de los costos en los que incurrirá el arrendatario para desmantelar y retirar el activo subyacente, restaurar el sitio en el que se encuentra o restaurar el activo subyacente a la condición requerida en el contrato de arrendamiento, a menos que esos costos se incurran para producir inventarios.

37. Los demás derechos asociados a la propiedad del activo subyacente continúan en el arrendador. Los costos directos iniciales son aquellos que la entidad utiliza para obtener un contrato de arrendamiento, es decir, que no se habrían erogado si no hubiera obtenido el arrendamiento.

38. Los pagos por arrendamiento para determinar la medición inicial del pasivo por arrendamiento son todos los pagos que realiza un arrendatario a un arrendador por el derecho a usar un activo subyacente durante el plazo del arrendamiento. Estos pagos por arrendamiento comprenden:
    a) Los pagos fijos del arrendamiento;

b) Los pagos de arrendamiento variables que dependen de una tasa, medidos inicialmente utilizando la tasa en la fecha de comienzo;
c) Las cantidades que se espera que pague el arrendatario en virtud de garantías de valor residual de acuerdo con lo definido en el párrafo 40;
d) El precio de decidirse por una opción de compra si el arrendatario tomará tal decisión; o,
e) Los pagos de multas por dar por terminado el arrendamiento, si el plazo del arrendamiento refleja que el arrendatario decide terminar el arrendamiento.

39. La tasa implícita en el arrendamiento es aquella que produce la igualdad entre: a) el valor presente de los pagos por arrendamiento y el valor residual no garantizado; y, b) el valor de mercado del activo subyacente más los costos directos iniciales del arrendador. Ahora bien, si no es posible determinar el valor de mercado del activo subyacente, el valor presente de los pagos por arrendamiento se comparará con el costo de reposición del activo.

40. La garantía de valor residual es una garantía hecha a un arrendador por una parte no relacionada con el arrendatario de que el valor, o parte del valor, de un activo subyacente al final de un arrendamiento será una cantidad especificada en el contrato.

41. La tasa de interés incremental de los préstamos del arrendatario es aquella a la que pactaría el arrendatario si solicitara préstamos en el mercado financiero para comprar un activo de un valor similar al activo por derecho de uso, en un plazo y con garantías similares a las del contrato de arrendamiento.

Medición posterior

42. Con posterioridad al reconocimiento, el arrendatario disminuirá el activo por derecho de uso con la depreciación acumulada y el deterioro de valor acumulado, y considerará cualquier ajuste por una nueva medición del pasivo por arrendamiento. Por su parte, el pasivo por arrendamiento se medirá al costo amortizado de acuerdo con lo definido en el párrafo 45.

43. El arrendatario aplicará los requisitos de depreciación de la NTCG 11 *Propiedad, Planta y Equipo (PPE)* al depreciar el activo por derecho de uso,

y la NTCG 18 *Deterioro de activos* para determinar si el activo por derecho de uso está deteriorado y para contabilizar cualquier pérdida por deterioro.

44. Si el contrato transfiere la propiedad del activo subyacente al arrendatario al final del plazo del arrendamiento, o si el costo del activo por derecho de uso refleja que el arrendatario comprará el activo subyacente al final del plazo del arrendamiento, el arrendatario depreciará el activo por derecho de uso desde la fecha de comienzo del arrendamiento hasta el final de la vida útil del activo subyacente. De lo contrario, el arrendatario depreciará el activo por derecho de uso desde la fecha de comienzo hasta el final de la vida útil del activo por derecho de uso o hasta el final del plazo del arrendamiento, lo que ocurra primero.

45. Para la medición del pasivo por arrendamiento, el arrendatario determinará el costo amortizado:
    a) Aumentando el valor en libros para reflejar el interés financiero sobre el pasivo por arrendamiento, determinado con la tasa implícita del contrato, o en su defecto, la tasa de interés incremental de los préstamos del arrendatario;
    b) Reduciendo el valor en libros para reflejar los pagos por arrendamiento;
    c) midiendo nuevamente el valor en libros para reflejar cualquier revaluación del pasivo por arrendamiento, cuando corresponda, de acuerdo con lo señalado en el párrafo 46;
    d) Midiendo nuevamente el valor en libros para reflejar cualquier modificación del arrendamiento que no implique la contabilización de un arrendamiento separado de acuerdo con lo señalado en los párrafos 54 y 55.

46. El arrendatario medirá nuevamente el pasivo por arrendamiento si, después de la fecha de comienzo, ocurren cambios en los pagos por arrendamiento. La nueva medición del pasivo que resulta de estos cambios se reconocerá ajustando el activo por derecho de uso. Sin embargo, si el valor en libros del activo por derecho de uso se reduce a cero y hay una reducción adicional en la medición del pasivo por arrendamiento, el arrendatario reconocerá, en el resultado del periodo, cualquier valor restante de la nueva medición.

47. El arrendatario medirá nuevamente el pasivo por arrendamiento, descontando los pagos por arrendamiento revisados, empleando una tasa de descuento revisada, si es que existe:
    a) Un cambio en el plazo del arrendamiento; o,

b) Un cambio en la evaluación de una opción de compra del activo subyacente.

48. La tasa de descuento revisada es la tasa de interés implícita en el arrendamiento por el resto del plazo del arrendamiento o, de no poder determinarse, la tasa incremental de los préstamos del arrendatario a la fecha de la nueva medición.

49. El arrendatario medirá nuevamente el pasivo por arrendamiento descontando los pagos por arrendamiento revisados empleando la tasa de descuento señalada en el literal b del párrafo 35, si ocurre:
    a) Un cambio en los valores que se esperan pagar relacionados con la garantía de valor residual;
    b) Un cambio en los pagos por arrendamiento futuros como resultado de un cambio en una tasa utilizada para determinar esos pagos. No obstante, en caso de que el cambio en los pagos por arrendamiento proceda de un cambio en las tasas de interés variables, se usará una tasa de descuento revisada que refleje los cambios en la tasa de interés.

Modificación de arrendamiento.

50. Una modificación del arrendamiento sucederá si se da un cambio en el alcance de un arrendamiento o en la contraprestación de este, que no formaba parte de los términos y condiciones originales del arrendamiento, incluyendo la agregación o terminación del derecho a usar uno o más activos subyacentes, o extender o acortar el plazo del contrato de arrendamiento.

51. Una modificación del arrendamiento no necesariamente implica la contabilización de un arrendamiento por separado.

52. El arrendatario contabilizará la modificación del arrendamiento como un arrendamiento separado si sucede que:
    a) La modificación aumenta el alcance del arrendamiento al agregar el derecho a usar uno o más activos subyacentes; y
    b) La contraprestación por el arrendamiento se incrementa en una cantidad acorde con el valor independiente del incremento en el alcance del arrendamiento, incluyendo cualquier ajuste que refleje circunstancias particulares del contrato.

53. La contabilización como un arrendamiento separado implica que, en la fecha de comienzo del nuevo arrendamiento, el arrendatario reconocerá un activo

por derecho de uso y un pasivo por arrendamiento, por el nuevo arrendamiento, y no realizará ningún ajuste a la contabilidad del arrendamiento inicial.

54. Cuando no se cumplan las condiciones señaladas en el párrafo 52, el arrendatario no contabilizará la modificación como un arrendamiento separado. En este caso, el arrendatario, en la fecha de vigencia de la modificación del arrendamiento, deberá:
    a) Asignar la contraprestación al contrato modificado aplicando lo mencionado en la sección de Separación de componentes de un contrato;
    b) Determinar el plazo del arrendamiento modificado aplicando lo mencionado en la sección de Identificación del plazo del arrendamiento; y,
    c) Volver a medir el pasivo por arrendamiento descontando los pagos por arrendamiento revisados empleando una tasa de descuento revisada.

55. Adicionalmente, el arrendatario contabilizará la nueva medición del pasivo por arrendamiento:
    a) Cuando la modificación del arrendamiento reduzca su alcance, disminuyendo el importe en libros del activo por derecho de uso para reflejar la cancelación parcial o total del contrato y reconociendo en resultados cualquier ganancia o pérdida relacionada con la terminación total o parcial del contrato; y
    b) Para todas las demás modificaciones del arrendamiento, ajustando el activo por derecho de uso.

Presentación.

56. El arrendatario presentará en el Estado de Situación Financiera:
    a) Los activos por derecho de uso por separado de otros activos.
    b) Los pasivos por arrendamiento por separado de otros pasivos. De lo contrario, deberá revelar las cuentas del Estado de Situación Financiera que incluyen esos pasivos.

Información a revelar

57. En una sola nota o sección separada en los estados financieros, los arrendatarios revelarán información sobre los arrendamientos de los que es arrendatario.

58. Los arrendatarios revelarán los siguientes valores:
    a) Cargo por depreciación de los activos por derecho de uso, por clase de activo subyacente;
    b) Gastos por intereses sobre pasivos por arrendamiento;
    c) Gasto relacionado con arrendamientos a corto plazo;
    d) Gasto relacionado con arrendamientos de activos de bajo valor;
    e) Gasto relacionado con los pagos por arrendamiento variables no incluidos en la medición del pasivo por arrendamiento;
    f) Ingresos por subarrendamiento de activos por derecho de uso;
    g) Adiciones a los activos por derecho de uso;
    h) Ganancias o pérdidas derivadas de operaciones de venta con arrendamiento posterior;
    i) Valor en libros de los activos por derecho de uso al final del periodo sobre el que se informa, por clase de activo subyacente.

59. Los arrendatarios que contabilicen arrendamientos a corto plazo o arrendamientos de activos de bajo valor revelarán este hecho.

Arrendador

60. Un arrendador es una entidad que proporciona el derecho a utilizar un activo subyacente durante un periodo de tiempo a cambio de una contraprestación.

Clasificación de los arrendamientos

61. El arrendador clasificará cada uno de sus arrendamientos como arrendamiento operativo o arrendamiento financiero, atendiendo a su esencia económica y no a su forma legal. Un arrendamiento operativo es un tipo de arrendamiento en el que no se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo subyacente. Por su parte, un arrendamiento financiero es un tipo de arrendamiento en el que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo subyacente.

62. Algunas situaciones que, individualmente o en combinación, normalmente llevarían a que un arrendamiento se clasifique como financiero son:
    a) El arrendador transfiere la propiedad del activo subyacente al arrendatario al final del plazo del arrendamiento;
    b) El arrendatario tiene la opción de comprar el activo subyacente a un precio que se espera sea suficientemente inferior al valor de mercado en la fecha en que la opción sea ejercitable, de modo que, en la fecha de

comienzo del acuerdo, se conoce que el arrendatario tomará la decisión de ejercer esa opción;

c) El plazo del arrendamiento cubre la mayor parte de la vida económica del activo subyacente, es decir, del periodo a lo largo del cual se espera que este activo se use económicamente por uno o más usuarios o la cantidad de producción o unidades similares que se espera obtener del mismo por uno o más usuarios, incluso si la propiedad no se transfiere al final del arrendamiento;
d) En la fecha de comienzo del acuerdo, el valor actual de los pagos por arrendamiento es al menos equivalente a la totalidad del valor de mercado del activo subyacente;
e) El activo subyacente es de una naturaleza tan especializada que solo el arrendatario puede usarlo sin realizarse modificaciones importantes;
f) Las pérdidas sufridas por el arrendador a causa de la cancelación del contrato, cuando el arrendatario tiene esta opción, son asumidas por el arrendatario;
g) Las ganancias o pérdidas derivadas de la fluctuación en el valor de mercado del valor residual recaen sobre el arrendatario; y
h) El arrendatario tiene la posibilidad de prorrogar el arrendamiento durante un segundo periodo, por unos pagos por arrendamiento que son sustancialmente más bajos a los habituales del mercado.

63. La clasificación del arrendamiento se realiza en la fecha de comienzo del acuerdo y se vuelve a evaluar solo si hay una modificación del arrendamiento.

i) Arrendamientos Financieros

Reconocimiento

64. En la fecha de comienzo, el arrendador dará de baja el activo que se encuentra en arrendamiento y reconocerá una cuenta por cobrar por arrendamiento financiero

Medición inicial

65. La cuenta por cobrar por arrendamiento financiero se medirá por un valor igual a la inversión neta en el arrendamiento. La diferencia con respecto al valor en libros del activo entregado se reconocerá como un ingreso o gasto del período por la baja del activo.

66. La inversión neta en el arrendamiento corresponde al valor presente de todos los pagos por arrendamiento que realiza un arrendatario a un arrendador por el derecho a usar un activo subyacente durante el plazo del arrendamiento y cualquier valor residual no garantizado que corresponda al arrendador. Para medir la inversión neta en el arrendamiento, se empleará como factor de descuento la tasa implícita del contrato.

67. Los pagos por arrendamiento comprenden:
    a) Los pagos fijos del arrendamiento;
    b) Los pagos de arrendamiento variables que dependen de una tasa, medidos inicialmente utilizando la tasa en la fecha de comienzo;
    c) Cualquier garantía de valor residual proporcionada al arrendador por el arrendatario, una parte relacionada con el arrendatario o un tercero no relacionado con el arrendador que es financieramente capaz de cumplir con las obligaciones de la garantía;
    d) El precio de decidir sobre una opción de compra si el arrendatario tomará la decisión de llevarla adelante; y,
    e) Los pagos de multas por cancelar el arrendamiento, si el plazo del arrendamiento refleja que el arrendatario toma la decisión de dar por terminado el arrendamiento.

68. En el caso de un subarriendo, si la tasa de interés implícita no puede determinarse, el arrendador intermedio puede usar la tasa de descuento utilizada para el arrendamiento principal, ajustada por cualquier costo directo asociado con el subarriendo, para medir la inversión neta en el subarriendo.

Medición posterior

69. La cuenta por cobrar por arrendamiento financiero se medirá al valor reconocido inicialmente más el interés financiero determinado con la tasa implícita del acuerdo, menos los pagos efectuados para reducir el valor del principal y el valor de los intereses, menos cualquier disminución por deterioro del valor.

70. El arrendador reconocerá los intereses financieros durante el plazo del arrendamiento con base en un patrón que refleje una tasa de rendimiento periódica constante sobre la inversión neta del arrendador en el arrendamiento.

71. El arrendador revisará regularmente los valores residuales no garantizados estimados, que se utilizan para calcular la inversión neta en el arrendamiento. Si se hubiera producido una reducción permanente en la

estimación del valor residual no garantizado, el arrendador revisará el ingreso asignado a lo largo del plazo del arrendamiento, y reconocerá de forma inmediata cualquier reducción respecto a los valores acumulados.

72. Para la estimación del deterioro de valor y la baja en cuentas de la cuenta por cobrar por arrendamiento financiero, se aplicará lo definido en la NTCG 41 sobre *Activos financieros*.

Modificaciones del arrendamiento

73. El arrendador contabilizará una modificación de un arrendamiento financiero como un arrendamiento separado si se cumplen las condiciones establecidas en el párrafo 52. En el caso de que no se cumplan las condiciones allí establecidas, el arrendador contabilizará una modificación de un arrendamiento financiero aplicando los requisitos de la NTCG 41 sobre *Activos Financieros*.

ii) Arrendamientos Operativos

Reconocimiento y medición

74. El arrendador contabilizará los pagos por arrendamiento debitando la cuenta por cobrar Rentas de Inversiones y Multas y acreditando a la cuenta de Subgrupo Rentas de Arrendamientos de Bienes correspondiente, reconociendo este ingreso por la modalidad de línea recta durante el plazo del arrendamiento. No obstante, podrá utilizar otra base sistemática de reconocimiento del ingreso que resulte más representativa para reflejar el patrón temporal de los beneficios del arrendador.

75. El arrendador reconocerá los costos, incluyendo la depreciación y el deterioro del valor, en que se ha incurrido para devengar el ingreso por arrendamiento como un gasto.

76. Los costos directos iniciales (honorarios, legalizaciones, seguros, etc.), incurridos por el arrendador en la negociación y contratación de un arrendamiento operativo, se reconocerán, aumentando el valor en libros del activo y acreditando la cuenta por pagar respectiva. Posteriormente, se tratarán como un mayor valor de los gastos por depreciación a lo largo del plazo de arrendamiento, sobre la misma base de los ingresos del arrendamiento.

77. El arrendador reconocerá las adiciones o mejoras incurridas por el arrendatario como mayor valor del activo subyacente contra un ingreso por transferencia no monetaria, en el ejercicio en el que se efectúe la adición o mejora.

Modificaciones al arrendamiento

78. El arrendador contabilizará la modificación de un arrendamiento operativo como un nuevo arrendamiento a partir de la fecha efectiva de la modificación, considerando cualquier pago por arrendamiento realizado de forma anticipada, relacionado con el arrendamiento original, como parte de los pagos por arrendamiento del nuevo arrendamiento.

Presentación

79. El arrendador presentará los activos subyacentes bajo la modalidad de un arrendamiento operativo en su estado de situación financiera de acuerdo con la naturaleza del activo subyacente.

Información a revelar

Arrendamiento financiero

80. El arrendador revelará los siguientes valores:
    a) Intereses financieros sobre la inversión neta en el arrendamiento;
    b) Ingresos relacionados con pagos por arrendamiento variables no incluidos en la medición de la inversión neta en el arrendamiento.

81. El arrendador proporcionará una explicación cualitativa y cuantitativa de los cambios significativos en el valor en libros de la inversión neta en los arrendamientos financieros.

82. El arrendador revelará un análisis del vencimiento de los pagos por arrendamientos por cobrar, mostrando los pagos que se recibirán anualmente durante un mínimo de los primeros cinco años.

83. El arrendador revelará un informe de conciliación entre el total de pagos por realizar y la inversión neta en el arrendamiento.

Arrendamiento operativo

84. El arrendador revelará los ingresos por arrendamiento, mostrando por separado los ingresos relacionados con los pagos por arrendamiento variables que no dependen de una tasa cuando corresponda.

85. El arrendador revelará un análisis del vencimiento de los pagos por arrendamientos por cobrar, mostrando los pagos que se recibirán anualmente durante un mínimo de los primeros cinco años.

Transacciones de venta con arrendamiento posterior.

86. Una transacción de venta con arrendamiento posterior es aquella en la que una entidad transfiere un activo a otra entidad a cambio de una contraprestación, la misma que pone este activo en arrendamiento al transferidor original. En consecuencia, quien transfiere el activo y, a su vez, lo toma en arrendamiento es conocido como vendedor-arrendatario, y quien recibe el activo transferido y, a su vez, lo pone en arrendamiento es conocido como comprador - arrendador.

87. Si la transferencia de un activo por parte de un vendedor - arrendatario cumple con los requisitos para ser contabilizada como una venta del activo de acuerdo con lo definido en la NTCG 26 sobre ingresos de transacciones con contraprestación:
    a) El vendedor-arrendatario medirá el activo por derecho de uso que surge del arrendamiento posterior en la proporción del valor en libros del activo que se relaciona con el derecho de uso retenido. Por ende, el vendedor-arrendatario reconocerá únicamente el valor de cualquier ganancia o pérdida que se relacione con los derechos transferidos al comprador-arrendador.
    b) El comprador-arrendador contabilizará la compra del activo aplicando las NTCG respectivas, así como el arrendamiento, aplicando los requerimientos contables del arrendador que establece esta NTCG.

88. Si el valor de mercado de la contraprestación por la venta de un activo no es igual al valor de mercado del activo, o si los pagos por el arrendamiento no son a tasas de mercado, se realizarán los siguientes ajustes para medir los ingresos por la venta a valor de mercado:
    a) Cualquier término por debajo del mercado se contabilizará como un pago anticipado de los pagos por arrendamiento; y,
    b) Cualquier término por encima del mercado se contabilizará como financiamiento adicional provisto por el comprador-arrendador al vendedor-arrendatario.

89. Si la transferencia de un activo por parte de un vendedor-arrendatario no cumple los requisitos para ser contabilizados como una venta del activo:

a) El vendedor-arrendatario continuará reconociendo el activo transferido y reconocerá un pasivo financiero igual al producto de la transferencia. Contabilizará el pasivo financiero aplicando la NTCG 42 sobre pasivos financieros;
b) El comprador-arrendador no reconocerá el activo transferido y reconocerá un activo financiero igual al producto de la transferencia. Contabilizará el activo financiero aplicando la NTCG 41 sobre activos financieros.

Referencia a NICSP

90. La norma de Arrendamientos, se basa en la NICSP 43 "*Arrendamientos*", de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

NTCG 11. PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO (PPE)

Alcance

1. Son bienes destinados a las actividades de administración, producción, suministro de bienes, servicios o para arrendar a terceros, excepto los bienes inmuebles arrendados en condiciones comerciales tratados en la NTCG 14. *Propiedades de Inversión*.

Reconocimiento

2. Esta norma establece los criterios para el reconocimiento de Propiedad, Planta y Equipo, su compra, venta, fabricación, remate, erogaciones capitalizables, baja, enajenación, traspasos internos, permuta, así como, el mantenimiento, entrega-recepción, constataciones físicas y control.

3. Se registrarán como Propiedad, Planta y Equipo para larga duración, los activos que cumplen todos los siguientes requisitos simultáneamente:
   a) Destinados para uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos;
   b) Puedan ser utilizados durante más de un ejercicio fiscal;
   c) Generen beneficios económicos o potencial de servicio público adicionales a los que se darían si no se los hubiera adquirido;
   d) Costo de adquisición igual o mayor a USD 100,00.
   e) El valor o costo pueda ser medido de forma fiable.

4. Las adquisiciones de bienes que no cumplan estos requisitos, serán registradas en las cuentas de gastos corrientes y/o de inversión no depreciables.

5. Se efectuará la recepción, el almacenamiento temporal, la custodia y el control de los bienes de Propiedad, Planta y Equipo, hasta que se efectúe la entrega recepción al custodio final. Con este fin se utilizarán las cuentas contables respectivas en cada proceso según lo contenido en el Catálogo General de Cuentas.

6. Las piezas de repuesto se contabilizarán como inventarios y se reconocerá su consumo en el resultado en cuanto se cuente con el inventario final. Sin embargo, las piezas de repuesto importantes y el equipo de mantenimiento permanente, que la entidad espere utilizar durante más de un ejercicio fiscal, cumplen normalmente las condiciones para ser calificados como elementos de Propiedad, Planta y Equipo.

7. Los bienes históricos y culturales, que cumplan con la definición de propiedades, planta y equipo, se reconocerán como tal; en caso contrario, se aplicará lo establecido en la Norma de Bienes del Patrimonio Histórico, Artístico y/o Cultural.

8. Los terrenos y los edificios, locales y residencias, se contabilizarán por separado, incluso si han sido adquiridos de forma conjunta. Los edificios tienen una vida limitada y, por tanto, son activos depreciables. En cambio, los terrenos no son sujetos de depreciación.

9. El armamento y equipamiento militar y policial cumple con toda la definición de elementos de Propiedad, Planta y Equipo, por lo que deberá reconocerse como un activo, sin embargo, por tratarse de elementos considerados en la Ley de Seguridad Nacional, estos deberán estar registrados y controlados de acuerdo con la normativa específica, que para el efecto deben dictar en coordinación los Ministerios rectores del ramo de la Seguridad Nacional, sin contravenir las disposiciones de la presente Norma.

10. Los bienes incautados cuyo proceso judicial no ha concluido, serán registrados en cuentas de orden, para lo que deberán estar debidamente

codificados y registrados a nivel del detalle específico que garantice la veracidad del bien.

11. Las adquisiciones, mejoras, adiciones y reparaciones extraordinarias realizadas a un elemento de Propiedad, Planta y Equipo que: a) aumentan su valor contable, b) incrementan su vida útil; o, c) amplían su capacidad productiva, constituyen erogaciones capitalizables, que se registrarán incrementando las cuentas de Propiedad, Planta y Equipo y acreditando la cuenta de Actualización de Propiedad Planta y Equipo, este monto será depreciado en los años de vida útil de conformidad con los criterios técnicos.

12. Los gastos en reparaciones ordinarias o periódicas, destinadas al mantenimiento y conservación de la capacidad de los ítems de Propiedad, Planta y Equipo, deberán registrarse como gastos de gestión. Las reparaciones son erogaciones no capitalizables en las que incurre la entidad con el fin de recuperar la capacidad normal de uso del activo, sin mejorar su capacidad productiva o eficiencia operativa.

13. Se reconocerán como Propiedad, Planta y Equipo, las plantas productoras utilizadas para la obtención de productos agrícolas.

14. Los bienes inmuebles que no cumplan las condiciones de Propiedades de Inversión determinados en la NTCG 14 o aquellos donde exista un cambio de uso evidenciado por el inicio de la ocupación de la propiedad por parte de la Entidad y que no permita obtener rentas o plusvalías, se les considerará como bienes de Propiedad, Planta y Equipo, por lo que su tratamiento será sobre la base de esta NTCG.

15. Los bienes inmuebles que no cumplan las condiciones de Inventarios según la NTCG 9, se les considerará como bienes de Propiedad, Planta y Equipo, por lo que su tratamiento será sobre la base de esta NTCG.

16. Para el caso de bienes concesionados se los deberá tratar de acuerdo con la NTCG 25. *Concesiones*.

17. En el caso de los bienes de Proyectos y Programas se deberá realizar su tratamiento conforme a la NTCG 17.

Medición Inicial

18. Los elementos de Propiedad, Planta y Equipo que cumplan con las condiciones para ser considerados como tales, se medirán por su costo, lo cual comprende:
    a) El precio de adquisición incluido los aranceles y los impuestos no reembolsables que graven a la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio.
    b) Los costos directamente relacionados con la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda prestar el servicio, tales como: costos de instalación y montaje, preparación del lugar de ubicación, conforme a las condiciones para las que fue fabricado o construido.

19. Las adquisiciones de Propiedad, Planta y Equipo se registrarán en la contabilidad, debitando la cuenta seleccionada entre las opciones disponibles en los Subgrupos de bienes de administración o de producción y acreditando, en cualquiera de los casos, la cuenta por pagar que corresponda al devengado del gasto presupuestario de capital.

20. Un elemento adquirido en una permuta se debe reconocer a su valor de mercado, a falta de este se utilizará el valor de mercado del bien entregado. No obstante, si la transacción de intercambio carece de carácter comercial o no se puede determinar el valor de mercado del activo entregado o recibido, se reconocerá por el valor en libros del activo entregado. A este valor se le sumará cualquier desembolso, directamente atribuible a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la entidad.

21. Los bienes incautados que son legalizados serán reconocidos por su valor de mercado, y en ausencia de este por su costo de reposición. Si no es posible determinar alguna de las mediciones anteriores, se reconocerán por el valor relacionado con el acto administrativo o sentencia judicial expedida por la autoridad competente.

22. Los bienes recibidos a título gratuito se registrarán por su valor de mercado, y en ausencia de este por su costo de reposición. Si no es posible determinar alguna de las mediciones anteriores, se reconocerán por el valor consignado en el respectivo convenio o acta entrega recepción, incluyendo los gastos realizados para ser puestos en condiciones de operación. Se contabilizarán debitando las cuentas de los Subgrupos de Bienes de Administración,

Producción, Inversiones en Obras en Proceso y en Programas en Ejecución y, acreditando directamente a la cuenta Donaciones Recibidas en Bienes Muebles e Inmuebles.

Medición Posterior

23. Con posterioridad a su reconocimiento, un bien de Propiedad, Planta y Equipo se medirá por el costo menos la depreciación acumulada y menos el deterioro acumulado.

24. El valor contable, la depreciación acumulada, el deterioro acumulado y el valor en libros de Propiedad, Planta y Equipo, deberán ser controlados en registros auxiliares bajo alguna de las siguientes opciones:
    a) En forma individual.
    b) Por cada componente, en la medida en que la vida útil de cada parte o pieza que lo conforme sea diferente.
    c) Por lote o grupo de similares características físicas, adquiridos en una misma fecha, de igual valor unitario, destinados a una sola área física y misma actividad administrativa y/o productiva.

Depreciación

25. La depreciación es el valor de la pérdida periódica por el uso, desgaste físico u obsolescencia normal y esperada de los bienes de Propiedad, Planta y Equipo.

26. La depreciación de un activo inicia cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando el bien se encuentre en el lugar en el cual va a ser utilizado y en las condiciones necesarias para que pueda prestar el servicio para el cual fue adquirido.

27. El valor depreciable de un bien se distribuirá de forma sistemática a lo largo de su vida útil. Se suspenderá la depreciación de un activo, cuando éste se encuentre dado de baja por obsolescencia, desgaste u otra circunstancia; por tanto, la depreciación no cesará cuando el activo se encuentre sin uso, a menos que se utilice un método de depreciación en función al uso.

28. Un activo totalmente depreciado, es aquel que llegó al término de su vida útil estimada. El activo no necesariamente deberá ser desechado y

permanecerá en los registros contables con su valor residual hasta su baja definitiva.

29. El monto de la depreciación de los bienes destinados a las actividades administrativas se reflejará en la cuenta de Depreciación Bienes de Administración; en cambio, la originada en procesos productivos se reflejará en la cuenta Depreciación Bienes de Producción; la correspondiente a proyectos o programas en las cuentas de Depreciación Bienes de Inversión.

30. Un incremento en el valor de los terrenos en los que se asienta un edificio no afectará a la determinación del valor depreciable del edificio.

31. En lo referente al tratamiento de minas, canteras y vertederos, los terrenos tienen una vida ilimitada y por tanto no se deprecian.

Vida Útil

32. Los ítems de Propiedad, Planta y Equipo destinados a actividades administrativas, productivas o arrendadas a terceros, se depreciarán por el período durante el cual se espera que el activo esté disponible para su uso; o bien por el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del activo.

33. A continuación, se establece la siguiente tabla referencial de vida útil:

TIPO	**VIDA ÚTIL ESTIMADA (AÑOS)**	
	Administración, Proyectos y Programas	**Producción**
Maquinaria y Equipos	10	UTPE*
Mobiliarios Herramientas Partes y Repuestos	10	10
Equipos de Computación	3	3
Vehículos	5	UTPE*
Edificaciones y Prefabricados		
• Acero structural	50	40
• Acero de refuerzo	50	40

TIPO	VIDA ÚTIL ESTIMADA (AÑOS)	
	Administración, Proyectos y Programas	**Producción**
• 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
Plantas Productoras	-	10

***UTPE=** Unidades de Tiempo o Producción Estimada.

Esta tabla referencial será revisada periódicamente por el ente rector de la Contabilidad Gubernamental; sin embargo, las entidades podrán identificar la vida útil de los bienes, conforme a las especificaciones técnicas del fabricante al momento de la adquisición y registro del bien, además deberán considerar la operatividad y frecuencia de uso de los bienes.

35. Las mejoras, adiciones y reparaciones extraordinarias que impliquen erogaciones capitalizables obligarán al recálculo del monto de la depreciación, en términos de la reestimación de la vida útil del bien.

36. Cuando existan cambios significativos en las condiciones físicas y en el potencial de servicio del bien, las entidades podrán realizar una reestimación de su vida útil.

37. Los semovientes utilizados en: investigación, educación, transporte, entretenimiento, esparcimiento, control de aduanas u otra actividad que no sea la actividad agrícola, serán considerados como Propiedad, Planta y Equipo y se deberán depreciar a través de la siguiente tabla de vida útil referencial:

TIPO	VIDA ÚTIL ESTIMADA (AÑOS)
Activos Vivos (Semovientes)	
Caninos	5

TIPO	VIDA ÚTIL ESTIMADA (AÑOS)
Caballo, Mula, Asno, Camélidos	15
Vacas	15
Ovejas, chivos	10
Cerdos	5

38. Cuando existan cambios significativos en las condiciones físicas y en el potencial de servicio del bien, las entidades podrán realizar una reestimación de su vida útil.

Valor residual

39. Es el valor que corresponde al 10% del valor contable.

El porcentaje de valor residual referencial será revisado periódicamente por el ente rector de la Contabilidad Gubernamental; sin embargo, las entidades fuera del PGE podrán actualizar dicho valor de acuerdo con las condiciones de los bienes; además, si no se tiene intención de venderlos al final de su vida útil, el valor residual será nulo o cero (0.00).

Método de cálculo de la depreciación

40. La cuota de depreciación proporcional de bienes muebles destinados a actividades administrativas y las correspondientes a proyectos o programas de inversión, se determinará aplicando el método de línea recta, sobre la base de la siguiente fórmula:

$$\boldsymbol{CDP} = \frac{Valor\ Contable - Valor\ Residual - Deterioro\ Acumulado}{Vida\ \text{útil}\ estimada\ (años)}\ x\ \frac{n}{365}\ \text{ó}\ \frac{n}{12}$$

Dónde:

***CDP* =** Cuota de Depreciación Proporcional.

***n* =** Número de días o meses, contados a partir del inicio de su utilización.

La cuota de depreciación proporcional de bienes muebles, destinados a actividades productivas, se determinará aplicando el método de unidades de tiempo o unidades de producción, basado en la siguiente fórmula:

$$\boldsymbol{CDP} = \frac{Valor\ Contable - Valor\ Residual - Deterioro\ Acumulado}{Unidades\ de\ producción\ estimadas\ totales} \text{ x } UP$$

Dónde:

Unidades de producción estimadas totales: Dadas por la especificación del fabricante.

***UP* =** Unidades Producidas.

41. En los bienes muebles 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.

42. 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.

Deterioro

43. El Deterioro se trata en la NTCG 18 *Deterioro de Activos*.

Baja en cuentas

44. La baja en cuentas de los bienes por daños físicos, hurto, robo, abigeato, incendio, entre otros; se contabilizará debitando las cuentas de depreciación acumulada y deterioro acumulado y acreditando la cuenta respectiva que identifique el bien que se da de baja. La diferencia se contabiliza debitando la cuenta de Gasto por Pérdida de Activos Fijos. El registro contable pertinente se lo hará con los documentos motivados correspondientes (denuncia de la sustracción realizada en el organismo competente e informe de daño del bien). La compensación procedente de terceros por daños físicos, hurto, robo, abigeato, incendio, entre otros; se contabilizará con base en la NTCG 23 *Recuperación de Pérdidas de Recursos Públicos*.

45. Cuando la baja se realice con cargo a la cuenta de Gasto por Pérdida de Activos Fijos, se tendrá que registrar simultáneamente un registro en cuentas de orden debitando la cuenta de Pérdida de Activos Fijos y acreditando la cuenta de Responsabilidad de Pérdida de Activos Fijos, de manera que las entidades mantengan el control administrativo y efectúen el seguimiento respectivo a la documentación que sustenta el registro de la pérdida de bienes, con la finalidad de que los procesos relacionados con estos casos se concluyan. Con la recuperación de los bienes, se realizará la disminución de las cuentas mencionadas debitando la cuenta de Responsabilidad de Pérdida de Activos Fijos y acreditando la cuenta de Pérdida de Activos Fijos.

46. La baja de bienes por obsolescencia o por ser inservibles, se registrará debitando la depreciación acumulada y el deterioro acumulado y acreditando el valor del bien. La diferencia se registrará debitando la cuenta de Baja de Propiedad, Planta y Equipo.

47. La disminución de bienes de Propiedad, Planta y Equipo por concepto de venta, permuta, transferencia de dominio, entrega como parte de pago u otra forma de traspaso de dominio, a título oneroso, se registrará eliminando el valor contable y la depreciación acumulada; la diferencia con el valor en libros constituirá el costo y se contabilizará en la cuenta respectiva del Subgrupo Costo de Ventas y Otros.

48. El derecho monetario a percibir por el traspaso de dominio se registrará con débito en las Cuentas por Cobrar Venta de Activos no Financieros y crédito en la contra cuenta del Subgrupo Venta de Bienes y Servicios, que corresponda.

49. La utilidad o pérdida ocurrida en la transferencia se registrará independientemente como otro ingreso en el Subgrupo utilidades en venta de bienes y se obtendrá, comparando el ingreso obtenido menos el costo de ventas.

50. Los bienes entregados en préstamo de uso o comodato deberán ser analizados de acuerdo con la esencia del contrato para determinar si los riesgos y beneficios asociados a los activos se han transferido sustancialmente al comodatario. El bien se mantendrá en la contabilidad del

comodante, por tanto, no requiere una disminución, debiendo por ello efectuarse la depreciación en la fecha que corresponda. El comodatario los registrará debitando la cuenta de Bienes recibidos en Comodato y acreditando la cuenta de Responsabilidad por Bienes recibidos en Comodato. Por tanto, el reconocimiento de los activos se efectuará en la entidad que los controla y retiene sustancialmente todos sus riesgos y beneficios con independencia de la entidad que conserve la titularidad jurídica de los mismos.

51. La entrega a título gratuito se efectuará debitando las cuentas de depreciación acumulada y deterioro acumulado y acreditando la cuenta respectiva del bien. La diferencia se contabiliza debitando la cuenta de Donaciones Entregadas en Bienes Muebles e Inmuebles.

Reclasificaciones

52. Los bienes inmuebles registrados como Propiedades de Inversión que ya no generen rentas o plusvalías y que se utilicen en el curso normal de la operación de la Entidad, se los reclasificará a Propiedad, Planta y Equipo y su tratamiento será sobre la base de esta NTCG.

Información a revelar

53. La revelación de los valores en libros, al fin del período se hará mostrando:
    a) Adiciones
    b) Disminuciones
    c) Depreciación
    d) Deterioro
    e) Otros cambios
    - ✓ El método de depreciación y valores de vida útil utilizados.
    - ✓ El valor en libros de Propiedad, Planta y Equipo que, estando totalmente depreciados, se encuentren todavía en uso.
    - ✓ El valor en libros de Propiedad, Planta y Equipo que, retirados de su uso, se mantengan para su disposición.
    - ✓ Si un elemento de Patrimonio Histórico, artístico y cultural se reconoce como Propiedad Planta y Equipo, se harán constar los detalles de tal reconocimiento.
    - ✓ El valor del deterioro acumulado y las reversiones de éste (si hubiere) detallando circunstancias o eventos que generó el hecho económico.

Referencia a NICSP

54. La norma de Propiedad, Planta y Equipo, se basa en la NICSP 17 "*Propiedad, Planta y Equipo*", de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

NTCG 12. BIENES DE INFRAESTRUCTURA

Alcance

1. Esta norma se aplica a los bienes que pertenecen al grupo de Propiedad Planta y Equipo y cumplen las características de su reconocimiento.

2. Esta norma no se aplica a:
   - ✓ Infraestructura relacionada con contratos de arrendamiento, la cual deberá contabilizarse según la **NTCG 10. *ARRENDAMIENTOS*;**
   - ✓ Infraestructura destinada a la obtención de renta o plusvalía, la cual deberá contabilizarse según la **NTCG 14**. ***PROPIEDADES DE INVERSIÓN***; e,
   - ✓ Infraestructura relacionada con acuerdos de concesión de servicios, la cual deberá contabilizarse según la **NTCG 25**. ***CONCESIONES***

Reconocimiento

3. Este tipo de bienes presentan, alguna o todas de las siguientes características:
   - ✓ Son parte de un sistema o red;
   - ✓ Son de naturaleza especializada y no tienen usos alternativos;
   - ✓ No pueden moverse;
   - ✓ Son utilizados por el público en general, en la prestación de servicios públicos;
   - ✓ Son bienes inembargables;
   - ✓ Poseen objetivos sociales y no comerciales (o de obtención de un rendimiento); y,
   - ✓ Pueden estar sujetos a limitaciones con respecto a su uso o disposición.

4. Los bienes de infraestructura que cumplan con la definición de Propiedad, Planta y Equipo, deberán contabilizarse según la NTCG 11. Propiedad, Planta y Equipo, ya sean: redes de carreteras, autopistas, puentes,

sistemas de alcantarillado y saneamiento, parques, hospitales, escuelas, centrales hidroeléctricas, redes de comunicación, entre otros.

5. Los Bienes de Infraestructura, se reconocerán como activo cuando:
   - ✓ Es probable que la entidad obtenga futuros beneficios económicos o servicio potencial derivados del activo; y,
   - ✓ El costo del activo para la entidad pueda ser medido con fiabilidad.

Medición inicial

6. El valor de mercado del activo puede medirse de forma confiable cuando la identificación del costo de construcción de la infraestructura permita una medición confiable de los materiales, mano de obra y otros costos empleados, y, el reconocimiento inicial incluya todos los costos necesarios para conseguir que el bien de infraestructura esté listo para el uso que se estime darle desde su planeación inicial.

7. Cuando un bien de infraestructura se adquiere a un costo nominal o sin costo, se medirá al costo de reposición.

8. Para la activación de Infraestructura se observará lo establecido en la NTCG 17. *Inversiones en Proyectos y Programas*, en la parte referida a la Contabilización, acumulación y liquidación de proyectos de Inversión en Obras en Proceso.

Medición Posterior

9. Con posterioridad al reconocimiento, los bienes de Infraestructura se medirán por el valor inicialmente reconocido más el valor de las mejoras y erogaciones capitalizables menos el valor de la depreciación acumulada y de las pérdidas acumuladas por deterioro más el valor de las reversiones por las pérdidas por deterioro.

Mejoras

10. Se incorporarán como parte del costo de la Infraestructura si su potencial de servicio se incrementa en comparación con el que se hubiere estimado anteriormente. Este incremento puede estar relacionado con alguna de estas características:

- ✓ La extensión de la vida útil del activo
- ✓ El incremento de unidades a producir
- ✓ La mejora del servicio que brinda; o,
- ✓ Un ahorro en los costos del mantenimiento futuro.

Reparación o Mantenimiento Menor

11. Toda transacción posterior a la adquisición del bien, que tenga como propósito mantener (y no incrementar) el rendimiento del activo o volverlo a su estado anterior, constituye un gasto de reparación o mantenimiento que se reconoce en el resultado de gestión cuando se incurre.

Mantenimiento Mayor

12. Ciertos componentes o elementos de algunos activos pueden necesitar ser reemplazados en intervalos o períodos regulares. Cuando éstos cumplan con los criterios para su reconocimiento como activos de Propiedad, Planta y Equipo, se reconocerán como parte del costo del bien y se darán de baja las partes sustituidas.

Adiciones

13. Representan componentes y accesorios que se adicionan al bien principal, formando parte del mismo y cumplen con los requisitos para considerarse como Propiedad, Planta y Equipo. En estos casos, los costos que ha generado la adición deben ser capitalizados, incrementando el costo original del bien.

14. La depreciación se calculará de manera discriminada, en función a las vidas útiles de cada componente. La vida útil del componente adicionado no podrá ser mayor al saldo de la vida útil del bien principal.

Sustituciones

15. Corresponde al reemplazo que se realiza de los elementos que forman parte de un bien y que cumplen con los requisitos para ser reconocidos como Propiedad, Planta y Equipo. En este caso, se procederá con la baja de los elementos antiguos y el alta de los nuevos. Cuando no se conozca el costo del elemento a sustituir, se podrá tomar como referencia el costo

del nuevo elemento, descontando la depreciación acumulada, para su baja respectiva (costo de reposición depreciado).

Reconstrucciones

16. Cuando:
    - ✓ La reconstrucción ha sido prácticamente total, debe considerarse su costo de adquisición como un nuevo bien, dando de baja el costo de la construcción anterior.
    - ✓ Algunos elementos o componentes del bien dado de baja han sido utilizados en la reconstrucción, el valor en libros de dichos componentes debe adicionarse al costo de dicha reconstrucción. El costo y la depreciación acumulada de la parte reemplazada deberán ser eliminados.
    - ✓ La reconstrucción ha sido parcial, deben darse de baja los componentes o elementos reemplazados. Cuando no sea posible conocer el valor en libros de los componentes reemplazados, debe hacerse una estimación del monto a darse de baja de esos componentes. Se puede utilizar el costo de reposición depreciado.

Depreciación

17. La depreciación se iniciará cuando el activo esté disponible para ser usado, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para ser capaz de operar en la forma prevista por la Entidad.

18. Se depreciará de forma separada cada parte de un elemento de infraestructura que tenga un costo significativo con relación al costo total. En este caso, la Entidad distribuirá el valor inicial entre sus partes significativas y depreciará de forma separada cada una de ellas.

19. El cargo por depreciación de un período se reconocerá debitando la cuenta de gasto de Depreciación de Bienes de Infraestructura y acreditando la cuenta respectiva del Subgrupo de Depreciación Acumulada de Bienes de Infraestructura.

Vida útil

20. La vida útil corresponde al período durante el cual se espera que un bien esté disponible para su uso.

21. Para la respectiva aplicación se usará la siguiente tabla referencial de vida útil:

TIPO	VIDA ÚTIL ESTIMADA (Años)
Infraestructura Pública	
• Viales	20
• Portuarias	20
• Aeropuertos	20
• Hidráulicas	20
• Centrales Hidroeléctricas	20
• Termoeléctricas	15
• Eólicas	20
• Otros Bienes de Infraestructura Pública	15
Bienes Concesionados	
• Obras Viales en Concesión	*
• Obras Aeroportuarias en Concesión	*
• Obras Portuarias en Concesión	*
• Obras Hidráulicas en Concesión	*
• Obras Hospitalarias en Concesión	*
• Otros Bienes Concesionados	*

Plazo del contrato de concesión.

Esta tabla referencial será revisada periódicamente por el ente rector de la Contabilidad Gubernamental; sin embargo, las entidades podrán identificar la vida útil de los bienes, conforme a las especificaciones técnicas del fabricante u otros parámetros de la construcción de la infraestructura al momento de la finalización de la obra y registro del bien.

22. Cuando existan cambios significativos en las condiciones físicas y en el potencial de servicio del bien, las entidades podrán realizar una reestimación de su vida útil.

Valor residual

23. Es el valor que corresponde al 10% del valor contable.

El porcentaje de valor residual referencial será revisado periódicamente por el ente rector de la Contabilidad Gubernamental; sin embargo, las entidades podrán actualizar dicho valor de acuerdo con las condiciones de los bienes; además, si no se tiene intención de venderlos al final de su vida útil, el valor residual será nulo o cero (0.00).

Método de cálculo de la depreciación

24. La cuota de depreciación proporcional de bienes de infraestructura destinados a actividades administrativas y las correspondientes a proyectos o programas de inversión, se determinará aplicando el método de línea recta, sobre la base de la siguiente fórmula:

$$\boldsymbol{CDP} = \frac{Valor\ Contable - Valor\ Residual - Deterioro\ Acumulado}{Vida\ \text{útil}\ estimada\ (\text{años})}\ x\ \frac{n}{365}\ \text{ó}\ \frac{n}{12}$$

Dónde:

***CDP* =** Cuota de Depreciación Proporcional.

***n* =** Número de días o meses, contados a partir del inicio de su utilización.

La cuota de depreciación proporcional de bienes de infraestructura, destinados a actividades productivas, se determinará aplicando el método de unidades de tiempo o unidades de producción, basado en la siguiente fórmula:

$$\boldsymbol{CDP} = \frac{Valor\ Contable - Valor\ Residual - Deterioro\ Acumulado}{Unidades\ de\ producción\ estimadas\ totales}\ \text{x}\ UP$$

Dónde:

Unidades de producción estimadas totales: Dadas por la especificación delfabricante.

***UP*=** Unidades Producidas.

Deterioro

25. De existir indicios de deterioro de la infraestructura se procederá conforme a la NTCG 18. *Deterioro*.

Regulación contable

26. Para la regularización de bienes de infraestructura en los que la Entidad no ejecutó la activación como parte de la liquidación de proyectos y cuyo saldo a la fecha no se refleje en las cuentas de acumulación de costos, con los documentos de sustento respectivo, se contabilizará debitando la cuenta respectiva del Subgrupo de Bienes de Infraestructura y acreditando la cuenta de Patrimonio Público que corresponda, aplicando los requerimientos de la NTCG 5. *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones y Corrección de Errores*.

27. Para la regularización de bienes de infraestructura que no fueron dados de baja en años anteriores, con los documentos de sustento respectivo se contabilizará debitando la cuenta de Patrimonio Público que corresponda y acreditando las cuentas del Subgrupo de Bienes de Infraestructura, aplicando los requerimientos de la NTCG 5. Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones y Corrección de Errores.

Reclasificaciones

28. Las entidades que mantienen saldos en las cuentas contables de los Subgrupos de Bienes de Administración, Obras de Infraestructura y Bienes Inmuebles de Inversión y que correspondan a Bienes de Infraestructura, deben efectuar un movimiento de ajuste para traspasar dichos valores, debitando las cuentas del Subgrupo de Bienes de Infraestructura y acreditando la cuenta según corresponda.

Información a revelar

29. La revelación de los valores en libros, al fin del ejercicio se hará mostrando:
    a) Adiciones
    b) Disminuciones
    c) Depreciación
    d) Deterioro
    e) Otros cambios

- ✓ El método de depreciación y valores de vida útil utilizados.
- ✓ El tratamiento de los costos posteriores y de los gastos por reparación o mantenimiento para infraestructura.
- ✓ El valor en libros de Bienes de Infraestructura que, estando totalmente depreciados, se encuentren todavía en uso.
- ✓ El valor en libros de Bienes de Infraestructura que, retirados de su uso, se mantengan para su disposición.
- ✓ El valor del deterioro acumulado y las reversiones de éste (si hubiere) detallando circunstancias o eventos que generó el hecho económico.

Referencia a NICSP

30. La norma de Bienes de Infraestructura, se basa en la NICSP 17 "*Propiedad, Planta y Equipo*", de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

NTCG 13. BIENES DEL PATRIMONIO HISTÓRICO, ARTÍSTICO Y/O CULTURAL

Alcance

1. Los bienes del Patrimonio Histórico, Artístico y/o Cultural son parte del Grupo de Propiedad Planta y Equipo, pero no necesariamente deben reconocerse como tales, sin embargo, deben ser objeto de revelaciones; además, no es obligatorio aplicar el requerimiento de medición.

Reconocimiento

2. Los activos considerados como bienes del Patrimonio Histórico, Artístico y/o Cultural son aquellos que tienen una importancia cultural, medioambiental o histórica.

3. Los bienes del Patrimonio Histórico, Artístico y/o Cultural presentan, en general, determinadas características, incluyendo las siguientes:
   - ✓ Los bienes del Patrimonio Histórico, Artístico y/o Cultural del Estado serán inalienables, inembargables e imprescriptibles;
   - ✓ Puede ser difícil estimar su vida útil;
   - ✓ Son a menudo irreemplazables y su valor cultural, patrimonial o histórico puede incrementarse con el tiempo incluso si sus condiciones físicas se deterioran.
   - ✓ Es poco probable realizar su valoración financiera basada en un precio

de mercado.

- ✓ Estos activos rara vez se conservan por su capacidad de generar entradas de efectivo; y,
- ✓ Algunos bienes del Patrimonio Histórico, Artístico y/o Cultural pueden generar beneficios económicos o potencial de servicio futuros, distintos de su valor histórico, artístico y/o cultural, en estos casos, pueden ser reconocidos y medidos sobre la misma base que los bienes de Propiedad, Planta y Equipo.

4. En caso de no tener costo, se incluirán en revelaciones.

Medición Inicial

5. Los bienes del Patrimonio Histórico, Artístico y/o Cultural se medirán por el costo, el cual comprende el precio de adquisición incluido los aranceles y los impuestos no reembolsables que graven a la adquisición; así como, los costos directamente relacionados con la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda prestar el servicio, tales como: costos de instalación y montaje, preparación del lugar de ubicación, conforme a las condiciones establecidas por la administración de la entidad.

6. Cualquier descuento o rebaja del precio se reconocerá como un menor valor de los bienes del Patrimonio Histórico, Artístico y/o Cultural.

7. Este tipo de bienes podrá registrarse al valor estimado por un perito valuador.

8. En caso de no disponer del costo o de un valor estimado por peritos, hasta que sea posible la determinación del valor de los bienes, se los registrará en Cuentas de Orden a un valor simbólico de un Salario Básico Unificado.

9. Las adquisiciones de bienes del Patrimonio Histórico, Artístico y/o Cultural se registrarán debitando la cuenta del Grupo de Propiedad Planta y Equipo respectiva y acreditando la Cuenta por Pagar que corresponda al devengado del gasto presupuestario.

Medición Posterior

10. Con posterioridad a su reconocimiento, los bienes del Patrimonio Histórico, Artístico y/o Cultural se medirán por el valor inicialmente reconocido más el valor de las mejoras y otras erogaciones capitalizables.

Disminución y baja

11. Esta clase de bienes no está sujeta a enajenación, por tal razón la baja de cuentas ocurrirá cuando no se espere obtener ningún beneficio económico o potencial de servicios futuros por su uso.

12. La baja originada por donación se efectuará disminuyendo el saldo de la cuenta por su valor contable acreditando la cuenta del Subgrupo Bienes del Patrimonio Nacional Histórico Artístico y/o Cultural y debitando la cuenta de Donaciones Entregadas en Bienes Muebles e Inmuebles.

13. La baja de bienes por obsolescencia o por carecer de utilidad, deberá registrarse eliminando el valor contable del bien y debitando la cuenta de Baja de Propiedad, Planta y Equipo.

14. La baja por caso fortuito, deberá registrarse eliminando el valor contable del bien y debitando la cuenta de Baja de Propiedad, Planta y Equipo.

Incorporaciones

15. Si se recibe en donación bienes del Patrimonio Histórico, Artístico y/o Cultural, se registrará debitando la cuenta del Subgrupo Bienes del Patrimonio Nacional Histórico Artístico y/o Cultural y acreditando la cuenta de Donaciones Recibidas en Bienes Muebles e Inmuebles.

Regulación contable

16. Para la regularización de este tipo de bienes que no han sido registrados, se utilizará el valor de mercado, costo de reposición o el valor consignado en el respectivo convenio o acta, debitando la cuenta respectiva del Subgrupo de Bienes del Patrimonio Nacional Histórico Artístico y/o Cultural y acreditando la cuenta de Patrimonio Público que corresponda, aplicando los requerimientos de la NTCG 5. Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones y Corrección de Errores.

17. Para la regularización de los bienes que no fueron dados de baja en años anteriores, con los documentos de sustento respectivo se contabilizará debitando la cuenta de Patrimonio Público que corresponda y acreditando las cuentas del Subgrupo de Bienes del Patrimonio Nacional Histórico Artístico y/o Cultural, aplicando los requerimientos de la NTCG 5. Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones y Corrección de Errores.

Reclasificaciones

18. Aquellos bienes que correspondan al patrimonio histórico, artístico y/o cultural se reclasificarán mediante un movimiento de ajuste debitando las cuentas del Subgrupo bienes del Patrimonio Nacional Histórico Artístico y/o Cultural y acreditando las cuentas de Bienes Artísticos y Culturales, de Administración, Producción, Inversiones en Obras en Proceso y en Programas en Ejecución, según corresponda.

Información a revelar

19. La revelación de los valores en libros, al fin del período se hará mostrando:
    a) Adiciones
    b) Disminuciones
    c) Otros cambios
    - ✓ El valor en libros de Bienes del Patrimonio Histórico, Artístico y/o Cultural que, retirados de su uso, se mantengan para su disposición.
    - ✓ Si un elemento del patrimonio histórico, artístico y/o cultural se reconoce como Propiedad Planta y Equipo, se harán constar los detalles de tal reconocimiento.
    - ✓ Los Bienes del Patrimonio Histórico, Artístico y/o Cultural cuyo costo no pueda ser determinado.
    - ✓ El valor del deterioro acumulado y las reversiones de éste (si hubiere) detallando circunstancias o eventos que generó el hecho económico.

Referencia a NICSP

20. La norma de Bienes del Patrimonio Histórico, Artística y/o Cultural, se basa en la NICSP 17 “*Propiedad, Planta y Equipo*”, de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

NTCG 14. PROPIEDADES DE INVERSIÓN

Alcance

1. Esta Norma no se aplica a las propiedades de inversión relacionadas con un arrendamiento financiero, las cuales deberán contabilizarse según la NTCG.10 Arrendamientos.

2. Se exceptúa lo siguiente:
   - ✓ Los bienes biológicos relacionados con la actividad agrícola;
   - ✓ Los derechos mineros, reservas de minerales tales como petróleo, gas natural y otros recursos no renovables similares.

Reconocimiento

3. Las Propiedades de Inversión son terrenos o edificios (en su totalidad o en parte), los cuales se mantienen para obtener rentas o plusvalías en condiciones comerciales, en lugar del uso en la producción o suministro de bienes o servicios, o para fines administrativos o su venta en el curso normal de las operaciones.

4. Las entidades del sector público, en general, prestan servicios y sus bienes inmuebles sirven para este propósito por lo que tales activos no cumplen con la definición de Propiedades de Inversión.

5. Las Propiedades de Inversión serán registradas en la contabilidad como un activo, cuando cumplan las siguientes condiciones:
   - ✓ Sea probable que los beneficios económicos futuros o potencial de servicio asociado con las propiedades fluyan hacia la entidad; y,
   - ✓ El costo o el valor de mercado pueda ser medido en forma fiable.

6. Los terrenos sobre los que se construyan las propiedades de inversión se reconocerán por separado.

7. Las adiciones y/o mejoras realizadas a una Propiedad de Inversión, que: a) aumentan su valor contable, b) incrementan su vida útil; o c) amplían su capacidad productiva, constituyen erogaciones capitalizables, que se registrarán incrementando las cuentas del Subgrupo de Propiedades de

Inversión y acreditando la cuenta de Actualización de Propiedades de Inversión, este monto será depreciado en los años de vida útil de conformidad con los criterios técnicos.

8. Los gastos en reparaciones ordinarias o periódicas, destinadas al mantenimiento y conservación de la capacidad de uso de las Propiedades de Inversión, deberán registrarse como Gastos de Gestión. Las reparaciones son erogaciones no capitalizables en las que incurre la entidad con el fin de recuperar la capacidad normal de uso del activo, sin mejorar su capacidad productiva o eficiencia operativa.

Medición inicial

9. Las Propiedades de Inversión se registrarán al costo, el cual comprende el precio de compra y cualquier desembolso directamente atribuible como costos de honorarios profesionales por servicios legales, impuestos por traspaso, entre otros.

10. Los siguientes costos no incrementarán el costo de una Propiedad de Inversión:
    - ✓ Costos de puesta en marcha (a menos que sean necesarios para poner a la propiedad en las condiciones requeridas para que pueda operar con normalidad);
    - ✓ Pérdidas de operación generadas antes de que las propiedades logren el nivel planificado de ocupación; y,
    - ✓ Cantidades exageradas de desperdicios, mano de obra u otros costos generados en la construcción de la propiedad.

11. Si la propiedad se adquiere por un valor mínimo, nulo o de una transacción sin contraprestación, su costo se medirá a su valor de mercado en la fecha de adquisición.

12. El valor de mercado de una Propiedad de Inversión será el precio al que podría ser intercambiada en un mercado activo para bienes similares.

13. Una Propiedad de Inversión también puede ser adquirida mediante poderes de embargo, confiscación o permuta; en estos casos, el costo de dichas propiedades será su valor de mercado en la fecha que se genera el hecho.

14. Para la activación de Propiedades de Inversión se observará lo establecido en la NTCG 17 *Inversiones en Proyectos y Programas*, en la parte referida a la Contabilización, acumulación y liquidación de proyectos de Inversión en Obras en Proceso.

Medición Posterior

15. Posteriormente, las Propiedades de Inversión se medirán por el valor inicialmente reconocido más el valor de las adiciones y/o mejoras y menos el valor de la depreciación acumulada y de las pérdidas acumuladas por deterioro más el valor de las reversiones de pérdidas por deterioro.

Depreciación

16. Para el cálculo de la depreciación de Propiedades de Inversión, se utilizará lo establecido en la NTCG 11 *Propiedad, Planta y Equipo* sobre Vida Útil y Método de Cálculo de la depreciación.

17. El valor calculado de la depreciación se contabilizará, debitando la cuenta Gasto de Depreciación Propiedades de Inversión y, acreditando la cuenta respectiva del Subgrupo de Depreciación Acumulada de Propiedades de Inversión.

Deterioro

18. Para el cálculo del deterioro de Propiedades de Inversión, se utilizará lo establecido en la NTCG 18 *Deterioro de Activos*.

Incorporación

19. Se incorporará la Propiedad de Inversión mediante un movimiento de ajuste debitando la cuenta respectiva del Subgrupo de Bienes Inmuebles de Inversión y acreditando la cuenta de Actualización de Propiedades de Inversión.

20. Para la activación por concepto de liquidación de proyectos se realizará un movimiento de ajuste debitando la cuenta del Subgrupo Bienes Inmuebles de Inversión que corresponda y acreditando la cuenta Acumulación de Costos en Inversiones en Obras en Proceso.

Reclasificaciones

Propiedades de Inversión Registradas en el Subgrupo Propiedad, Planta y Equipo:

21. Si se determina que existen valores en el Subgrupo Propiedad, Planta y Equipo (Bienes Inmuebles) que corresponden a Propiedades de Inversión, se reclasificarán debitando la cuenta seleccionada entre las opciones disponibles en el Subgrupo de Bienes Inmuebles de Inversión y acreditando la cuenta respectiva de las opciones del Subgrupo Propiedad, Planta y Equipo (Bienes Inmuebles). En la reclasificación se considerarán las cuentas de Depreciación Acumulada y Deterioro Acumulado.

Propiedades de Inversión Registradas en el Subgrupo de Inversiones en Obras en Proceso (Obras de Infraestructura):

22. De presentarse saldos en las cuentas de Inversiones en Obras en Proceso se contabilizará debitando la cuenta respectiva del Subgrupo de Bienes Inmuebles de Inversión y acreditando la cuenta correspondiente entre las opciones del Subgrupo de Obras de Infraestructura.

Propiedades de Inversión Registradas en los Subgrupos de Inversiones en Obras en Proceso (Bienes Inmuebles para Inversión) o Inversiones en Programas en Ejecución (Bienes Inmuebles para Inversión):

23. Si se determina que existen valores en los Subgrupos de Inversiones en Obras en Proceso (Bienes Inmuebles para Inversión) o Inversiones en Programas en Ejecución (Bienes Inmuebles para Inversión) que correspondan a Propiedades de Inversión, se contabilizará mediante un movimiento de ajuste incrementando la cuenta respectiva del Subgrupo de Bienes Inmuebles de Inversión (Propiedades de Inversión). En la reclasificación se considerarán las cuentas de Depreciación Acumulada y Deterioro Acumulado.

Propiedades de Inversión a Inventarios:

24. Si se determina posteriormente que la propiedad de inversión fue destinada como un inventario para la venta, se realizará un movimiento de ajuste debitando la cuenta del Subgrupo Inventario de Bienes Inmuebles para la Venta y Distribución que corresponda y acreditando la cuenta Bienes Inmuebles de Inversión.

Información a revelar

25. Se revelará la siguiente información en relación con las Propiedades de Inversión:

    - ✓ Los valores registrados por:
        - o Ingresos por arriendo que provengan de las Propiedades de Inversión; y,
        - o Gastos directos de operación (reparaciones, mantenimiento y otros) que se originaron en las Propiedades de Inversión.
        - o Obligaciones contractuales de la adquisición, reparaciones o mantenimiento de las Propiedades de Inversión.
    - ✓ El método de depreciación y vida útil aplicados.
    - ✓ El valor en libros, la depreciación acumulada al inicio y al final del ejercicio fiscal y el valor del deterioro acumulado y las reversiones de éste (si hubiere) detallando circunstancias o eventos que generó el hecho económico.
    - ✓ Una conciliación del valor de las Propiedades de Inversión al inicio y al final del ejercicio fiscal, que incluya detalles como adiciones, depreciación, pérdidas por deterioro del valor y, transferencias realizadas desde y hacia propiedades ocupadas por el dueño.

Referencia a NICSP

26. La norma de Propiedades de Inversión, se basa en la NICSP 16 "*Propiedades de Inversión*", de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

NTCG 15. BIENES BIOLÓGICOS

Alcance

1. Esta norma se aplicará a los bienes biológicos.

Reconocimiento

2. Se reconocerá como un activo biológico una planta o animal vivo dedicados a la actividad agropecuaria.

3. Se entiende por actividad agropecuaria, la gestión que realiza una entidad

en la transformación biológica y cosecha o recolección de bienes biológicos para la venta; distribución sin contraprestación, o por una contraprestación simbólica; o conversión en producto agrícola o en otros bienes biológicos adicionales para vender o para distribuirlos sin contraprestación, o por una contraprestación simbólica

4. Se exceptúan de esta definición:
   - ✓ Los productos agropecuarios en el momento de la cosecha y aquellos resultantes del procesamiento después de la cosecha que serán tratados ambos como inventarios.
   - ✓ Las plantas productoras que se encuentren en condiciones de operación para la actividad agrícola, excepto si se tiene al menos una posibilidad de que al final de su vida útil sea vendida.
   - ✓ Cuando los bienes biológicos se utilizan para la prestación o suministro de servicios, el mantenimiento del orden público, investigación, transporte, educación, entretenimiento, esparcimiento, control de aduanas o en cualquier otra actividad que no sea agropecuaria que se los tratará como Propiedad, Planta y Equipo;
   - ✓ Las plantas y árboles en parques y jardines, para fines recreativos y/u ornamentales que serán tratados como Propiedad, Planta y Equipo;
   - ✓ Los terrenos relacionados con actividad agrícola se los tratará como Propiedad, Planta y Equipo;
   - ✓ No constituyen bienes biológicos, la cosecha o recolección de recursos no gestionados previamente tales como la pesca marina y la deforestación;
   - ✓ A los bienes biológicos, se los tratará como Propiedad, Planta y Equipo cuando sean mantenidos para obtener un producto o un bien secundario.

5. Una entidad reconocerá un activo biológico cuando:
   - ✓ La entidad controla el activo;
   - ✓ Sea probable que la entidad reciba beneficios económicos o potencial de servicios futuros asociados con el activo;
   - ✓ El valor de mercado, pueda ser determinado de forma fiable;
   - ✓ Es resultado de sucesos pasados.

Medición Inicial

6. Un bien biológico, sea adquirido con o sin contraprestación, se valora en el momento de su reconocimiento inicial y en cada fecha de presentación de estados financieros, a su valor de mercado menos las estimaciones de sus costos de venta.

7. Si existiera un mercado activo para un bien biológico en su ubicación y condición actual, el precio de cotización en ese mercado será la base adecuada para la determinación del valor de mercado de ese activo. Si se tuviese acceso a diferentes mercados activos, se usará el más relevante.

8. Si no existiera un mercado activo, la entidad utilizará uno o más de los siguientes elementos para determinar el valor de mercado:
   - ✓ El precio de la transacción más reciente en el mercado, siempre que no haya habido un cambio significativo en las circunstancias económicas entre la fecha de esa transacción y la fecha de presentación de estados financieros;
   - ✓ Los precios de mercado para activos similares, con ajustes para reflejar las diferencias existentes; y,
   - ✓ Las referencias más destacadas del sector.

9. Las adquisiciones de bienes biológicos se deberán registrar en la contabilidad, debitando las cuentas que correspondan, seleccionándolas de entre las opciones disponibles del grupo de bienes biológicos, para los bienes institucionales; o, en los Subgrupos pertinentes para los bienes adquiridos para proyectos o programas específicos; y, acreditando, en cualquiera de los casos, la Cuenta por Pagar que corresponde al devengo del gasto presupuestario.

10. En las adquisiciones de bienes biológicos que cumplan con los criterios de reconocimiento de esta norma para las que no se pueda identificar individualmente a tales bienes, como el caso de insectos, peces u otros, para su incorporación, de ser posible, se utilizarán los criterios técnicos de expertos o empleando metodologías de valor técnico desarrolladas para este tipo de bienes por parte de otras entidades. Se registrarán como Propiedad, Planta y Equipo debitando la cuenta del bien que corresponda y acreditando las cuentas por pagar del grupo respectivo, a continuación, se reclasificarán debitando la cuenta respectiva de bienes biológicos y acreditando la cuenta de Propiedad, Planta y Equipo utilizada en la adquisición.

Medición posterior

11. De existir un cambio significativo en el mercado, los bienes biológicos que

se esperan vender, se medirán al valor de mercado menos costos estimados de venta, o a falta de este, por el costo de reposición.

12. Los bienes biológicos generadores de efectivo que se esperan distribuir en forma gratuita o a precios de no mercado, se medirán por el costo de reposición. Un bien biológico no generador de efectivo, se medirá a su costo histórico, si no se hubiera realizado una medición confiable del costo histórico se utilizará el costo de reposición.

13. Los bienes biológicos deberán revalorizarse cada año, siempre y cuando exista una variación significativa del valor actual registrado con respecto al valor del mercado.

Disminución y baja

14. El derecho monetario a percibir por el traspaso de dominio de los bienes biológicos se registrará con débito a Cuentas por Cobrar Venta de Activos no Financieros y crédito en la contra cuenta del Subgrupo Venta de Bienes Biológicos de Administración o Producción. La utilidad o pérdida ocurrida en la transferencia se obtendrá comparando el ingreso obtenido menos el costo de ventas.

15. La exclusión del inventario por la baja de bienes biológicos, por muerte o sacrificio, deberá registrarse eliminando el valor contable del bien, a través de la acreditación de las cuentas del grupo de bienes biológicos, y debitando la cuenta de Baja de Bienes Biológicos.

16. Los bienes biológicos no podrán ser considerados para el préstamo de uso o comodato.

Información a revelar

17. Se revelará la siguiente información:
    - ✓ Una descripción de los grupos de bienes biológicos y los criterios de agrupación;
    - ✓ Los métodos aplicados en la determinación del valor de mercado de cada grupo de bienes biológicos;

- ✓ Una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del período contable que muestre por separado la ganancia o pérdida surgida durante el ejercicio vigente, entre el reconocimiento inicial de los bienes biológicos y los cambios del valor de mercado menos los costos de venta de los bienes biológicos; y,
- ✓ Con relación a los bienes biológicos medidos al costo de reposición, la entidad revelará la razón por la cual el valor de mercado no puede medirse con fiabilidad.

Referencia a NICSP

18. La norma de Bienes biológicos, se basa en la NICSP 27 "*Agricultura*", de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

NTCG 16. ACTIVOS INTANGIBLES

Alcance

1. Esta norma abarca los activos intangibles que cumplan con los requisitos de su reconocimiento.

2. Se exceptúan de esta norma los activos intangibles que estén al alcance de otras normas, entre los más representativos:
   - ✓ Activos intangibles mantenidos por una entidad para venderlos en el curso habitual de las operaciones (Contratos de Construcción e Inventarios);
   - ✓ Reconocimiento y medición inicial de activos de concesión de servicios que están dentro del alcance de la NTCG 25. Concesiones; sin embargo, esta Norma se aplicará a la medición e información a revelar posteriores sobre estos activos;
   - ✓ Plusvalía

Reconocimiento

3. Son activos intangibles aquellos de carácter no monetario, que no se pueden ver, tocar o medir físicamente, que se crean con el fin de generar valor para la entidad y que han implicado un costo de adquisición, desarrollo o mejora para la misma, es decir:
   - ✓ Son identificables y separables;

- ✓ Se tiene control sobre ellos;
- ✓ Producirán beneficios económicos futuros o potencial de servicio; y,
- ✓ Que sea medido fiablemente.

4. El activo puede ser identificable como separable de la entidad, es decir, puede ser vendido, arrendado o intercambiado; o, surge de acuerdos vinculantes, los cuales podrán ser separados de la entidad o transferidos.

5. Un activo intangible es catalogado como tal cuando cumple con los parámetros de su definición, lo que conlleva a que la entidad tenga pleno control sobre el mismo.

6. Una entidad controlará un activo intangible, siempre que tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros o potencial de servicios, que procedan de la utilización del mismo y pueda restringir el acceso de terceras personas a dichos beneficios, los cuales tienen normalmente su justificación en derechos de tipo legal. La entidad tendrá pleno dominio sobre el mismo.

7. Para el control de los conocimientos científicos o tecnológicos que puedan dar lugar a la obtención de beneficios económicos o potencial de servicios, se recurrirá a la protección por los derechos legales al registrarlos en la entidad correspondiente.

8. Se debe considerar los beneficios económicos futuros o potencial de servicios que se pueda obtener de un activo intangible.

9. La entidad a través del juicio profesional evaluará los beneficios esperados del intangible.

10. Una condición para el reconocimiento de un activo intangible es que el valor de mercado o el costo de dicho activo pueda ser medido con fiabilidad.

11. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades de la entidad y se prevé usarlos durante más de un período contable.

12. Durante la fase de investigación de un proyecto interno, no es demostrable la existencia de un activo intangible que pueda generar probables beneficios económicos futuros o potencial de servicio. Por lo tanto, los desembolsos correspondientes se reconocerán como gastos en el momento en que se produzcan.

13. Un activo intangible surgido de la fase de desarrollo se reconoce siempre y cuando cumpla con los parámetros que se ha establecido en la etapa del reconocimiento, y si se han incrementado el potencial de servicio o beneficios económicos obtenibles comparando con la situación anterior en que no existía el activo.

14. Algunos activos intangibles pueden estar contenidos en, o contener, un soporte de naturaleza o apariencia física, como es el caso de un disco compacto (en el caso de programas informáticos), de documentación legal (en el caso de una licencia o patente) o de una película. Para determinar si un activo que incorpora elementos tangibles e intangibles debe tratarse según Propiedad, Planta y Equipo, o como un activo intangible según la presente Norma, una entidad utilizará el juicio profesional para evaluar cuál de los dos elementos es más significativo.

15. Los desembolsos por concepto de mejoras y adiciones, que aumenten su vida útil, o incrementen su capacidad productiva constituyen un aumento de su valor. Por otro lado, los desembolsos, tales como el mantenimiento, se reconocerán como gastos.

16. No se reconocerá como activos intangibles: las marcas, las cabeceras de periódicos o revistas, los sellos o denominaciones editoriales, las listas de usuarios de un servicio u otras cuentas similares que se hayan generado internamente; así como licencias de software si estas tienen una duración inferior o igual a 1 año calendario y aunque se renueven cada año.

17. Esta norma no requiere que una entidad reconozca los activos intangibles del Patrimonio Histórico, artístico y/o cultural que satisfagan la definición y los criterios de reconocimiento. Si una entidad reconoce los activos intangibles del Patrimonio Histórico, artístico y/o cultural, debe aplicar los requerimientos de información a revelar de esta Norma y puede, pero no se exige, aplicar los requerimientos de medición establecidos en esta Norma.

18. La adquisición se registrará debitando las cuentas del Subgrupo de Activos Intangibles y acreditando la cuenta por pagar correspondiente.

19. Si un bien, presumiblemente intangible, no cumpliese la definición indicada en esta norma, el valor derivado de su adquisición o de su generación interna, se reconocerá como un gasto del período en el que se haya incurrido.

Medición Inicial

20. Los activos intangibles se medirán al costo de adquisición o por sus costos de desarrollo, el cual dependerá de si estos son adquiridos o generados internamente.

Activos intangibles adquiridos

21. El costo de un activo intangible adquirido de forma separada comprende:
    a) El precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir los descuentos comerciales y las rebajas; y,
    b) Cualquier costo directamente atribuible a la preparación del activo para su uso previsto.

22. El reconocimiento de los costos de un activo intangible finalizará cuando el activo se encuentre en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista.

23. Cuando el pago por un activo intangible se realice a plazo, su costo será el equivalente al precio de contado, mientras que la diferencia corresponderá a un gasto financiero.

24. Cuando se adquiere un activo intangible a través de una transacción sin contraprestación, su costo inicial en la fecha de adquisición se medirá al valor de mercado en esa fecha.

25. Si no existiera un mercado de referencia fiable, se podrá establecer en base al valor de tasación que determine el organismo o profesional competente designado para tal efecto por la entidad.

Activos intangibles generados internamente

26. El costo de un activo intangible generado internamente comprenderá todos los costos directamente atribuibles necesarios para crear, producir y preparar el activo para que pueda operar de la forma prevista por la entidad.

27. Los desembolsos sobre una cuenta de intangibles serán reconocidos como gastos cuando se incurra en ellos, a menos que formen parte del costo de un activo intangible que cumplan con los criterios de reconocimiento.

Medición Posterior

28. Posteriormente, los activos intangibles se medirán por el valor inicialmente reconocido más el valor de las adiciones y/o mejoras y menos el valor de la amortización acumulada y de las pérdidas acumuladas por deterioro más el valor de las reversiones de pérdidas por deterioro.

Vida Útil

29. La vida útil de un activo intangible es finita o indefinida.

    a) **Vida útil finita**: Se refiere a los períodos en que se espera que el activo genere entradas de flujos netos de efectivo o proporcione potencial de servicio para la entidad, la misma que deberá justificar la estimación de su vida útil.
    b) **Vida útil indefinida**: Se refiere a la premisa, sustentada a partir del análisis de todos los factores relevantes, de que no existe un límite previsible del período de vida útil en el cual se espera que el activo genere entradas de flujos netos de efectivo o proporcione potencial de servicio para la entidad, o sea utilizado en la producción de bienes y servicios públicos.

30. Cuando existan cambios significativos en las condiciones físicas y en el potencial de servicio del bien, las entidades podrán realizar una reestimación de su vida útil.

Valor residual

31. El valor residual de un activo intangible es nulo o cero (USD 0,00).

El valor residual referencial será revisado periódicamente por el ente rector de la Contabilidad Gubernamental; sin embargo, las entidades podrán actualizar dicho valor de acuerdo con las condiciones de los bienes; además, si no se tiene intención de venderlos al final de su vida útil, el valor residual será nulo o cero (0.00).

Amortización de activos intangibles

32. El valor amortizable de un activo intangible con una vida útil finita, se distribuirá a lo largo de su vida útil; la amortización comenzará cuando el activo esté disponible para su utilización. Para el cálculo de amortización se utilizarán las mismas fórmulas de los métodos de depreciación para Propiedad, Planta y Equipo.

33. La amortización finalizará, en la fecha en que la entidad defina que el activo se clasifique como mantenido para la venta de ser el caso o en la fecha en que el activo sea dado de baja.

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

35. La amortización se contabilizará debitando la cuenta contable de Amortización de Intangibles y acreditando la cuenta del Subgrupo de Amortización acumulada de activos intangibles que corresponda.

Regulación contable

36. Para la regularización de activos intangibles que no fueron registrados, con los documentos de sustento respectivo, se contabilizará debitando la cuenta respectiva del Subgrupo de Activos Intangibles y acreditando la cuenta de Patrimonio Público que corresponda, aplicando los requerimientos de la NTCG 5 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones y Corrección de Errores*.

37. Para la regularización de estos bienes que no fueron dados de baja en años anteriores, con los documentos de sustento respectivo se contabilizará debitando la cuenta de Patrimonio Público que corresponda y acreditando las cuentas del Subgrupo de Activos Intangibles, aplicando los

requerimientos de la NTCG 5 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones y Corrección de Errores*.

Información a revelar

38. Al revelar, la entidad priorizará la siguiente información, para cada una de las clases de activos intangibles:
    - ✓ Identificación de la vida útil: indefinidas o finitas
    - ✓ Valor bruto en libros y la amortización acumulada
    - ✓ Las pérdidas por deterioro del valor del bien y la reversión de éste (en caso de existir), detallando circunstancias o eventos que generaron el hecho económico.
    - ✓ Otros cambios en el valor en libros durante el período.

Referencia a NICSP

39. La norma de Activos Intangibles, se basa en la NICSP 31 "*Activos Intangibles*", de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

NTCG 17. INVERSIONES EN PROYECTOS Y PROGRAMAS

Alcance

1. Esta norma establece los criterios para el reconocimiento, identificación, valoración y contabilización de las inversiones en proyectos y programas.

Reconocimiento

2. Las inversiones en Proyectos y Programas se reconocerán cuando incluyan las acumulaciones de costos para producir bienes o servicios destinados a las actividades de la gestión pública o para satisfacer las demandas de la comunidad, estando conformados por las inversiones realizadas en Obras en Proceso y en Programas.

3. Las inversiones en obras en proceso corresponden a los costos en proyectos destinados a la formación de activos institucionales y de bienes nacionales de uso público que constituyen infraestructura necesaria para el desarrollo del país.

4. Las inversiones en programas en ejecución constituyen los costos en programas destinados al fortalecimiento y mejora de la calidad de vida para beneficio de la comunidad.

5. Los proyectos y programas tendrán una identificación única de código y denominación.

6. 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 Inversiones en Obras en Proceso o de Programas en Ejecución y acreditando la Cuenta por Pagar asociada a la naturaleza del gasto de inversión incurrido.

7. El destino de los elementos de Propiedad, Planta y Equipo adquiridos en inversiones determina los procedimientos de registros y sus efectos dentro de la contabilidad. Por tanto, cuando la planta central adquiera bienes para que sean entregados por el proveedor a la entidad operativa desconcentrada en territorio, los contabilizará como adquisiciones del proyecto o programa y los reclasificará con las actas de entrega recepción a las cuentas contables del Subgrupo de Propiedad, Planta y Equipo de Administración; y, procederá con la baja de los bienes. La entidad operativa desconcentrada en territorio, con las actas de entrega recepción correspondientes, realizará el ingreso administrativo y contable de dichos bienes.

Medición Inicial

8. Los activos institucionales y bienes nacionales de uso público se medirán por el costo, el cual comprende: el valor de adquisición de los bienes, materiales y servicios empleados para la construcción del bien (incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición); así como todos los costos directamente atribuibles a la construcción del activo para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad. Cualquier descuento o rebaja en el valor de adquisición o construcción se reconocerá como un menor valor de los activos institucionales y bienes nacionales de uso público.

9. 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.

10. Los desembolsos efectuados en 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 y sean directamente atribuibles a la construcción y desarrollo del bien.

Medición Posterior

11. Para el cálculo de la depreciación de los bienes, se utilizará lo establecido en la NTCG 11 *Propiedad, Planta y Equipo* sobre Vida Útil y Método de Cálculo de la depreciación.

12. Para el cálculo del deterioro, se utilizará lo establecido en la NTCG 18. Deterioro de Activos.

Contabilización de hechos económicos relacionados con Inversiones en Obras en Proceso.

13. Los hechos económicos relacionados con los costos en proyectos destinados a la formación de activos institucionales y de bienes nacionales de uso público que constituyen infraestructura pública se contabilizarán en las cuentas de los Subgrupos de Inversiones en Obras en Proceso, con crédito a las Cuentas por Pagar correspondientes.

14. Los saldos de las cuentas del Subgrupo de Inversiones en Obras en Proceso destinados a registrar los costos imputables a los proyectos, al término del ejercicio contable o al momento de su liquidación, según el caso, deberán trasladarse mediante movimientos de ajuste o de cierre, a la cuenta Acumulación de Costos de Inversión en Obras en Proceso.

15. Los saldos de las cuentas de los Subgrupos Bienes Muebles para Inversión, Bienes Inmuebles para Inversión, Bienes de Expropiaciones para Inversión, Bienes Biológicos para Inversión, Bienes Intangibles para Inversión, Obras de Infraestructura, Obras para Generación de Energía, Obras Hidrocarburíferas y Mineras, Obras en líneas, Redes e Instalaciones Eléctricas y Telecomunicaciones, Mantenimiento y Reparaciones Mayores en Obras e Inventarios de Bienes de Uso y Consumo para Inversión no se acumularán.

16. Los bienes no depreciables para inversión en Obras en Proceso que se utilicen en actividades administrativas del proyecto no se acumularán, se los registrará como gastos de gestión en las cuentas del Subgrupo de Inversiones Públicas. Simultáneamente estos saldos se reconocerán en la cuenta de orden correspondiente.

17. Los bienes no depreciables para inversión en Obras en Proceso que se constituyan como parte de la construcción, producción o desarrollo del bien, se acumularán, debitando la cuenta de Acumulación de Costos en Obras en Proceso y acreditando la cuenta que corresponda del Subgrupo del Bienes no depreciables.

18. Al término de la obra o del proyecto, según corresponda, los bienes adquiridos para Inversiones en Obras en Proceso, se deberán trasladar a las cuentas de los Subgrupos de Propiedad, Planta y Equipo de Administración, por el valor contable. El valor de la depreciación se registrará con débito a las cuentas del Subgrupo de Depreciación Acumulada Bienes de Inversión acreditando a los Subgrupos de Depreciación Acumulada (Bienes de Administración).

19. Los saldos de los inventarios adquiridos para la ejecución de proyectos, cuyos costos no formen parte del producto final, a la fecha de su liquidación, se deberán trasladar a las cuentas de los Subgrupos de Inventarios para administración (consumo corriente).

20. De igual forma se reconocerán los activos institucionales y de bienes nacionales de uso público que constituyen infraestructura pública debitando las cuentas de los Subgrupos Propiedad, Planta y Equipo de Administración o Bienes de Infraestructura o Propiedades de Inversión y acreditando la cuenta de Acumulación de Costos en Inversiones en obras en Proceso y/o los costos registrados en las cuentas de Obras.

21. La liquidación de proyectos realizados o contratados con terceros ocurrirá con la documentación generada en el momento de la recepción definitiva de la obra.

Contabilización de hechos económicos relacionados con Inversión en Programas en Ejecución

22. Los hechos económicos relacionados con los costos de programas de inversión se contabilizarán en las cuentas de los Subgrupos de Inversiones en Programas en Ejecución, con crédito a las Cuentas por Pagar correspondiente. Simultáneamente se reconocerá un ajuste debitando la cuenta respectiva del Subgrupo Inversiones Públicas, con crédito a la cuenta (-) Aplicación a Gastos de Gestión.

23. Los saldos de las cuentas destinadas a registrar los costos imputables a los programas, al término del ejercicio contable o al momento de su liquidación, según el caso, deberán trasladarse mediante movimientos de ajuste o de cierre, a la cuenta Acumulación de Costos en Inversiones en Programas en Ejecución.

24. Los saldos de las cuentas de los Subgrupos Bienes Muebles para Inversión, Bienes Inmuebles para Inversión, Bienes de Expropiaciones para Inversión, Bienes Biológicos para Inversión, Bienes Intangibles para Inversión, Inventarios de Bienes de Uso y Consumo para Inversión no se acumularán.

25. Los bienes no depreciables para inversión en Programas en Ejecución que se utilicen en actividades administrativas del programa no se acumularán, se los registrará como gastos de gestión en las cuentas del Subgrupo de Inversiones Públicas. Simultáneamente estos saldos se reconocerán en la cuenta de orden correspondiente.

26. Al término del programa, según corresponda, los bienes adquiridos para Inversiones en Programas de Ejecución, se deberán trasladar a las cuentas de los Subgrupos de Propiedad, Planta y Equipo de Administración, por el valor contable. El valor de la depreciación se registrará con débito a las cuentas del Subgrupo de Depreciación Acumulada Bienes de Inversión acreditando a los Subgrupos de Depreciación Acumulada de Bienes de Administración.

27. Los saldos de los inventarios adquiridos para la ejecución de programas, cuyos costos no formen parte del producto final, a la fecha de su liquidación, se deberán trasladar a las cuentas de los Subgrupos de Inventarios para consumo corriente.

28. Al culminar el programa, se deberá efectuar un asiento de ajuste debitando la cuenta (-) Aplicación a Gastos de Gestión y acreditando la cuenta Acumulación de Costos en Inversiones en Programas en Ejecución.

Convalidaciones de anticipos de años anteriores, con espacios presupuestarios para el siguiente ejercicio fiscal.

29. En el ámbito de las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado, los saldos de los anticipos entregados en años anteriores estarán sujetos a las convalidaciones necesarias dentro de las asignaciones presupuestarias del siguiente ejercicio fiscal.

30. Las Empresas Públicas y Gobiernos Autónomos Descentralizados considerarán las convalidaciones indicadas, en las asignaciones presupuestarias en el ejercicio fiscal siguiente.

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

31. Los anticipos contractuales entregados en años anteriores serán amortizados en el ejercicio fiscal en vigencia, previa la asignación presupuestaria.

32. 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 adquirientes, serán liquidadas en el ejercicio vigente, previo a la asignación presupuestaria.

33. Todas las entidades dentro del alcance de la Normativa de Contabilidad Gubernamental, deberán registrar obligatoriamente todos los contratos celebrados en el país o en el exterior, en la plataforma informática del Sistema Nacional de Finanzas Públicas, independientemente del tipo de contratación que se haya llevado a cabo y de la entrega o no de anticipos.

34. De igual forma, todos los instrumentos suscritos que involucren incremento en el costo del contrato principal también deberán ser registrados en el mismo módulo de registro de contratos, el cual estará vinculado al contrato principal, para su ejecución.

NTCG 18. DETERIORO DE ACTIVOS

Alcance

1. Esta Norma se aplicará para la contabilización del deterioro del valor de:
   - ✓ Los bienes de Propiedad, Planta y Equipo;
   - ✓ Las propiedades de inversión;
   - ✓ Los bienes intangibles;

2. El deterioro de los activos deberá ser tratado dependiendo de si son generadores de efectivo o no generadores de efectivo. En el caso de que un activo contenga los dos componentes, deberá aplicarse de acuerdo con el componente con mayor proporcionalidad tomada de su totalidad.

Definiciones

3. Los términos siguientes se usan en esta Norma, con los significados que a continuación se especifican:

   Deterioro del valor de un activo. - Es la pérdida adicional de los beneficios económicos o el potencial de servicio futuro de un activo aparte de la pérdida sistemáticamente reconocida a través de la depreciación o amortización.

   Activos no generadores de efectivo. - Son activos que la entidad mantiene para suministrar bienes o prestar servicios en forma gratuita a precios y en condiciones más favorables que las del mercado, es decir no se mantiene para generar un rendimiento comercial.

   Activos generadores de efectivo. - Son activos que la entidad mantiene para generar un rendimiento comercial.

   Valor en uso. - En el caso de los activos no generadores de efectivo, corresponde al valor presente del potencial de servicio que resta en el activo. En el caso de los activos generadores de efectivo, es el valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados que se espera se deriven del uso continuado del activo y de su disposición final al término de su vida útil.

Valor recuperable. - El valor recuperable es el mayor entre el valor de mercado del activo menos los costos de venta y su valor en uso.

Valor de mercado. - Es el valor por el que se puede intercambiar un activo entre personas interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.

Reconocimiento

4. Se reconocerá una pérdida por deterioro del valor de un activo individual o unidad generadora de efectivo, cuando su valor en libros supere su valor recuperable. La pérdida alude a los beneficios económicos o potencial de servicio que un activo hubiera podido brindar durante su vida útil.

5. Una unidad generadora de efectivo es el conjunto identificable de activos más pequeño, que se mantiene con el propósito fundamental de generar un rendimiento comercial, generando entradas de efectivo a favor de la entidad, las cuales son, en gran medida, independientes a los flujos de efectivo derivados de otros activos u otros conjuntos de activos.

6. La entidad desarrollará criterios y juicio profesional para determinar el deterioro de forma coherente, de acuerdo con la definición de activos generadores de efectivo y activos no generadores de efectivo.

7. Como mínimo al final del período contable la entidad evaluará si existen indicios de deterioro de sus activos generadores o no generadores de efectivo. Si existe algún indicio la entidad estimará el valor recuperable del activo individual o de la unidad generadora de efectivo para determinar si existe la pérdida por deterioro. Si no existe ningún indicio, la entidad no está obligada a realizar una estimación formal del valor recuperable.

8. Para el caso de los activos intangibles con vida útil indefinida y los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso, la entidad realizará la estimación del valor recuperable y la comparación con el valor en libros de forma anual aun cuando no existan indicios de deterioro. Si el activo intangible se reconoce durante el período contable la comprobación de la existencia del deterioro se efectuará antes de que finalice el período.

Indicios de deterioro del valor de los activos

9. Para determinar si existen indicios de deterioro se deben evaluar las fuentes externas e internas de la información, según la naturaleza de cada activo:

   Fuentes externas de información

   - ✓ Cese de la demanda o necesidad de servicios prestados.
   - ✓ Cambios significativos con efectos adversos relacionados con el entorno legal, económico, tecnológico y gubernamental.
   - ✓ Disminución significativa del valor de mercado durante el tiempo de uso normal del activo.
   - ✓ Incremento de las tasas de interés.

   Fuentes internas de información

   - ✓ Evidencia de deterioro físico.
   - ✓ Interrupción de la construcción de un activo antes de su puesta en marcha.
   - ✓ Evidencia real de la disminución del rendimiento del activo.
   - ✓ Cambios importantes en cuanto a la utilización del bien durante el ejercicio fiscal.
   - ✓ Cese o reducción de la necesidad del servicio del activo.

10. Los indicios de deterioro que surgen de fuentes internas de información deben estar sustentados en informes técnicos de las áreas pertinentes.

Medición Inicial

11. La pérdida por deterioro se medirá por la diferencia entre el valor en libros del activo individual o de la unidad generadora de efectivo y su valor recuperable, cuando el valor en libros sea mayor que el valor recuperable.

Medición del Valor Recuperable de los Activos Individuales y de las Unidades Generadoras de Efectivo

12. El valor recuperable se calculará para un activo individual, a menos que este activo pertenezca a una unidad generadora de efectivo. Si este fuera el caso

el valor recuperable se determinará para toda la unidad generadora de efectivo a la que pertenece el activo individual.

13. El valor recuperable corresponde al mayor valor entre el valor de mercado del activo o de la unidad generadora de efectivo menos los costos de venta y su valor en uso.

14. Si no es posible determinar el valor de mercado menos costos de venta del activo o de la unidad generadora de efectivo, la entidad utilizará el valor en uso del activo o de la unidad generadora de efectivo, como su valor recuperable.

15. No siempre es necesario determinar el valor de mercado menos los costos de venta del activo individual o de la unidad generadora de efectivo y su valor en uso. Si alguno de esos valores es superior al valor en libros del activo o la unidad generadora de efectivo, no existirá perdida por deterioro y no será necesario estimar el otro valor.

Medición del Valor de Mercado menos los Costos de Venta de los ActivosIndividuales y de las Unidades Generadoras de Efectivo

16. El valor de Mercado de los activos individuales y de la unidad generadora de efectivo se determinará conforme a lo definido en el Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental para esta base de medición.

17. Los costos de venta, son los costos necesarios para efectuar la venta del activo, estos incluyen entre otros, los costos de carácter legal, timbres y otros impuestos de transacciones similares, los costos de desmontar o desplazar el activo, así como todos los demás costos directos incrementales para dejar el activo en condiciones para su venta.

Medición del Valor en Uso de los Activos no Generadores de Efectivo

18. El valor en uso de los activos no generadores de efectivo se determinará de acuerdo con alguno de los siguientes enfoques:

Enfoque del costo de reposición depreciado

19. El valor en uso del activo se determina como el costo de reposición

depreciado del activo. Este costo es el menor entre el costo de reproducción y el costo de reposición, menos la depreciación calculada con base en este costo para demostrar el tiempo de uso del activo. El costo de reproducción es el costo de adquirir, construir, producir o desarrollar una réplica nueva del activo existente. El costo de reposición es el costo más económico para adquirir, construir, producir o desarrollar un activo alternativo que proporcione el potencial de servicio del activo existente si este último fuese nuevo.

Enfoque del costo de rehabilitación

20. El valor en uso del activo se determina restando los costos de rehabilitación al costo de reposición depreciado determinado con el enfoque del párrafo anterior.

Enfoque de las unidades de servicio

21. El valor en uso del activo se determina ajustando el costo de reposición depreciado anterior al deterioro al número reducido de unidades de servicio esperadas del activo en su estado de deterioro.

Aplicabilidad de los enfoques

22. Dependiendo del origen de las pérdidas por deterioro los enfoques para determinar el valor en uso de los activos no generadores de efectivo, se aplicarán de la siguiente manera:
    a) El enfoque de costo de reposición depreciado o el enfoque de unidades de servicio se aplicarán cuando la pérdida por deterioro surja de cambios en el entorno tecnológico, económico, legal o de mercado. Adicionalmente, en los casos en que el deterioro se haya dado por efectos a largo plazo debido a cambios significativos en la utilización del activo cuando su demanda haya dejado de existir o esté a punto de cesar.
    b) El enfoque de costo de rehabilitación o el enfoque del costo de reposición depreciado se aplicarán en el caso que exista un deterioro por daño físico.

Medición del Valor en Uso de los Activos Generadores de Efectivo

23. El valor en uso de los activos generadores de efectivo se determinará

estimando los flujos de efectivo futuros que se espera se deriven del uso continuado del activo y de su disposición al final de su vida útil.

24. Los pasos para la estimación de este valor serán:

    a) Estimación de la entrada y salida del flujo de efectivo derivado del continuo uso del activo y de su baja.
    b) Aplicación de una tasa de descuento adecuada de futuros flujos de efectivo.

25. La tasa de descuento (antes de impuestos) debe reflejar a) el valor del dinero en el tiempo representado por la tasa de interés fuera de riesgos y b) los riesgos específicos del activo que no han sido parte de la proyección de flujos de efectivo. Ambos aspectos serían los mínimos requeridos por un inversor si considerara una inversión que produzca flujos de efectivo en el tiempo, valor y riesgo equivalentes a los que la entidad esperaría recibir durante la vida útil del bien. Es decir, esta tasa se calcula a partir de la tasa implícita en las transacciones de mercado de bienes similares.

26. Para la aplicación de estos cálculos de flujo de efectivo deben considerarse proyecciones basadas en las condiciones económicas que pudieren existir durante la vida del activo dando más peso a evidencias externas, así como apoyadas en el más reciente cálculo realizado al respecto por el personal autorizado, lo que no deberá cubrir más de 5 años en el futuro. Los flujos de efectivo para los períodos posteriores a los 5 años se estimarán utilizando una tasa de crecimiento nula o decreciente salvo que se pueda justificar una tasa decreciente. Sin embargo, esta tasa de crecimiento no excederá la tasa media de crecimiento a largo plazo del sector, productos o país en el que opera la entidad.

27. Los componentes de esta estimación de los flujos de efectivo incluirán:
    a) Proyecciones de recaudaciones sobre la base del uso del activo
    b) Proyecciones de erogaciones para que el activo pueda generar ingresos, atribuidas al mismo activo.
    c) Flujo de efectivo neto por la baja del activo.

28. Si el nivel general de precios basado en la inflación está tomado en cuenta en la tasa de descuento (flujo de efectivo futuro) entonces el flujo de efectivo

se estimará en términos nominales. Pero si no se toma en cuenta, la estimación deberá estar en términos reales.

29. La proyección del flujo de efectivo debe realizarse basada en las condiciones actuales del bien, sin tomar en cuenta los cambios, readecuaciones o modificaciones que serán o que podrían ser llevadas a cabo en el mismo.

30. Los flujos de efectivo futuros en moneda extranjera se estimarán en la moneda en la que se vayan a percibir y se descontarán utilizando una tasa de descuento adecuada para el contexto económico de esa moneda. La entidad convertirá en valor presente aplicando la tasa de cambio al contado en la fecha de cálculo del valor en uso.

31. La estimación del futuro flujo de efectivo no incluirá entradas o salidas de recursos por actividades de financiamiento ni por entradas o salidas referidas a impuestos.

32. Los componentes o insumos de las proyecciones deben ser consistentes entre sí y la tasa de descuento con el fin de no duplicar u olvidar variables.

Contabilización del Deterioro

Contabilización del Deterioro en Activos individuales

33. Conforme se revisen anualmente los activos individuales, se comparará su valor en libros con su valor recuperable, cuando este último sea inferior al valor en libros, se registrará como una pérdida por deterioro debitando la cuenta del Subgrupo de Actualizaciones y Ajustes, respectiva y acreditando la cuenta de deterioro acumulado del bien que corresponda.

34. Tras el reconocimiento de la pérdida por deterioro, los cargos por depreciación o amortización de los activos individuales deben ser objeto del ajuste correspondiente, con el fin de distribuir el valor revisado del activo en libros, menos su valor residual (si lo hay), de una forma sistemática a lo largo del período que constituya su vida útil restante.

Contabilización del Deterioro en Unidades Generadoras de Efectivo

35. Para reducir el valor en libros de los activos individuales que componen la unidad generadora de efectivo, la pérdida por deterioro se prorrateará en función del valor en libros de cada uno de los activos de la unidad y se tratarán como pérdidas por deterioro de activos individuales.

36. Cuando la entidad asigne la pérdida por deterioro del valor entre los activos que componen la unidad generadora de efectivo, el valor en libros de un activo individual no se reducirá por debajo del mayor valor entre: (i) Su valor de mercado menos costos de disposición, si puede determinarse (ii) Su valor en uso, si puede determinarse (iii) cero.

37. El valor de la perdida por deterioro que no pueda asignarse a un activo individual, se repartirá proporcionalmente entre los demás activos que componen la unidad generadora de efectivo.

38. Tras el reconocimiento de la pérdida por deterioro, los cargos por depreciación o amortización de los activos individuales que componen la unidad generadora de efectivo, deben ser objeto del ajuste correspondiente, con el fin de distribuir el valor revisado del activo en libros, menos su valor residual (si lo hay), de una forma sistemática a lo largo del período que constituya su vida útil restante.

Reversión del Deterioro

39. La entidad debe evaluar al final de cada ejercicio fiscal si existe algún indicio de que la pérdida por deterioro de un activo individual o de una unidad generadora de efectivo, ya no existe o ha disminuido.

40. Durante el proceso de toma física de bienes o al menos una vez al año, se procederá a verificar si las condiciones por las que un bien fue deteriorado, siguen vigentes.

41. Con este fin se deberá tomar en cuenta, entre otros, los siguientes hechos:
    a) Aparición de demanda del servicio del activo
    b) Cambio en las condiciones del ambiente legal o tecnológico de forma favorable para la prestación de servicios.

c) Cambios en la forma en que se utilizará el activo.
d) Reanudación de la construcción de un activo
e) Evidencia de que el activo va a proveer de servicios de mejor manera a lo esperado.

Contabilización de la Reversión del Deterioro

Contabilización de la Reversión del Deterioro en Activos individuales

42. El ajuste por reversión de una perdida por deterioro se contabilizará aumentando el valor en libros del activo individual hasta su valor recuperable, debitando la cuenta de Deterioro Acumulado según corresponda y acreditando la cuenta del Subgrupo Actualizaciones y Ajustes.

43. El valor en libros del activo individual después de la reversión de la pérdida por deterioro, no podrá ser superior al valor en libros que el activo tendría si no se hubiera reconocido una pérdida por deterioro para este activo en períodos anteriores.

44. Tras el reconocimiento de la reversión de la pérdida por deterioro, los cargos por depreciación o amortización de los activos individuales, deben ser objeto del ajuste correspondiente, con el fin de distribuir el valor revisado del activo en libros, menos su valor residual (si lo hay), de una forma sistemática a lo largo del período que constituya su vida útil restante.

Contabilización de la Reversión del Deterioro en Unidades Generadoras de Efectivo

45. El ajuste por reversión de una perdida por deterioro se contabilizará aumentando el valor en libros de los activos individuales que componen la unidad generadora de efectivo, prorrateando la reversión en función del valor en libros de cada uno de los activos de la unidad, debitando la cuenta de Deterioro Acumulado según corresponda y acreditando la cuenta del Subgrupo Actualizaciones y Ajustes.

46. El valor en libros de cada activo que compone la unidad generadora de efectivo después de la reversión de la pérdida por deterioro, no excederá el menor valor entre las siguientes opciones: (i) Su valor de mercado menos costos de disposición, si puede determinarse; (ii) Su valor en uso, si puede determinarse; (iii) cero.

47. El valor de la reversión de la pérdida por deterioro que no pueda asignarse a un activo individual, se repartirá proporcionalmente entre los demás activos que componen la unidad generadora de efectivo.

48. Tras el reconocimiento de la reversión de la pérdida por deterioro, los cargos por depreciación o amortización de los activos individuales que componen la unidad generadora de efectivo, deben ser objeto del ajuste correspondiente, con el fin de distribuir el valor revisado del activo en libros, menos su valor residual (si lo hay), de una forma sistemática a lo largo del período que constituya su vida útil restante.

Información a revelar

49. Las entidades del Sector Público no Financiero que aplican esta norma deberán revelar:

    a) Los criterios para distinguir entre activos generadores y no generadores de efectivo.
    b) Los criterios empleados para identificar el valor de las pérdidas por deterioro reconocidas en el resultado del ejercicio, o si hubiere el reverso del deterioro.
    c) Los valores de pérdidas por deterioro y en que cuenta contable se aplicaron.
    d) Los valores de las reversiones por deterioro de haberlos
    e) Circunstancias por las que se ha determinado un deterioro o su reversión
    f) La naturaleza del activo que se ha deteriorado
    g) Los detalles para el cálculo del valor recuperable en el valor de uso y en el valor de mercado.
    h) Las principales clases de activos afectados por el deterioro
    i) Los hechos más importantes que han llevado al cálculo por Deterioro.

Referencia a NICSP

50. La norma de Deterioro de Activos, se basa en la NICSP 21 “*Deterioro de Valores de Activos no Generadores de Efectivo*” y la NICSP 26 “*Deterioro de Valores de Activos Generadores de Efectivo*”, de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

NTCG 19. ENDEUDAMIENTO PÚBLICO

Alcance

1. Esta norma determina los criterios para el cálculo y contabilización del componente de Endeudamiento Público.

Definición

2. El endeudamiento público comprende la deuda pública que requiere pagos de intereses y/o capital por parte del deudor al acreedor en una fecha o fechas futuras. Esto incluye la deuda pública de todas las entidades, instituciones y organismos del sector público provenientes de contratos de mutuo; colocaciones de bonos y otros títulos valores que apruebe el comité de deuda, incluidos además las titularizaciones y las cuotas de participación, los convenios de novación y/o consolidación de obligaciones; y, aquellas obligaciones en donde exista sustitución de deudor establecidas por ley.

   Además, constituye endeudamiento público, el saldo de las obligaciones no pagadas y registradas de los presupuestos clausurados.

3. No todos los pasivos públicos serán catalogados como deuda pública, para lo cual se excluirán las siguientes transacciones u operaciones:
   - ✓ Pasivos de empresas públicas generados en todos los contratos de mutuo del tipo crédito con proveedores que no requieran garantía soberana;
   - ✓ Pasivos de la banca pública y de las entidades de intermediación financiera pública originadas en operaciones que se realicen para solventar sus necesidades de liquidez y aquellas destinadas a la intermediación financiera que no provengan de deuda externa multilateral, de proveedores, de gobiernos ni de la banca que requiera garantía soberana del Estado;
   - ✓ Los títulos valores de menos de 360 días que sirvan para cubrir las necesidades temporales de liquidez de la caja fiscal.

Reconocimiento

4. Los recursos provenientes del endeudamiento público se reconocerán en el momento que se genere el hecho económico y se creen los derechos financieros, únicamente por el monto del desembolso, independientemente del monto y fecha en el que se firma el acto habilitante correspondiente.

5. Los instrumentos de deuda pública pueden ser los siguientes:

Títulos valores. - Los títulos valores son instrumentos financieros negociables que sirven para concretar financiamiento y aluden al derecho de propiedad sobre una obligación o un título de crédito. Y podrán ser: letras, certificados de depósito negociables, títulos valores como bonos y obligaciones, incluidos los bonos convertibles en acciones preferentes o participaciones preferentes que no entrañan participación, títulos respaldados por activos y obligaciones de deuda con garantía real, titularizaciones, y otros instrumentos similares negociados normalmente en los mercados financieros nacionales o internacionales.

Préstamos y créditos. - Los préstamos son instrumentos financieros suscritos entre las partes, mediante los cuales la parte acreedora se compromete a entregar recursos en efectivo directamente a la parte deudora, y a su vez, la parte deudora se compromete a realizar uno o más pagos de interés y/o capital a la parte acreedora en una fecha o fechas futuras. Los créditos, anticipos comerciales y otras cuentas por pagar o por cobrar similares no constituyen préstamos, pero al igual que estos, suponen una obligación de la parte deudora con la parte acreedora, que puede incluir el pago de intereses y/o capital en una fecha o fechas futuras, por la contraprestación de un servicio, entrega de un activo, entrega de recursos en efectivo, entre otros. Los arrendamientos financieros que incluyan cambio de propiedad del bien al finalizar el contrato deberán ser imputados dentro de la definición de préstamo para efectos de deuda pública.

Saldos de obligaciones no pagadas y registradas de los presupuestos clausurados. - Son aquellos saldos de obligaciones que quedaren pendientes de pago, como resultado de la ejecución presupuestaria anual y los saldos correspondientes de la contabilidad gubernamental.

Otras estructuras de financiamiento. - Corresponde a otras estructuras no clasificadas en ninguna de las categorías precedentes y que cumplen con la definición de deuda pública del art 123 de Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas.

Medición

6. Los hechos económicos relacionados con el endeudamiento público deberán ser registrados en la contabilidad del ente financiero que corresponda.

Contabilización

7. La presente norma establece los criterios para registrar los desembolsos y servicio de la deuda pública.

8. Los desembolsos se contabilizarán con un débito a la cuenta contable Cuentas por Cobrar Endeudamiento Público y con un crédito a la cuenta del grupo de Endeudamiento Público que corresponda.

9. La amortización se contabilizará debitando la cuenta del grupo de Endeudamiento Público que corresponda y acreditando la cuenta contable Cuentas por Pagar Amortización de la Deuda Pública.

Información a revelar

10. Las entidades del Sector Público no Financiero que aplican esta norma deberán revelar:
    - ✓ El valor en libros por instrumento, de acuerdo con la materialidad de los mismos;
    - ✓ La antigüedad del valor en libros de endeudamiento público;
    - ✓ El valor de la amortización efectuada en las cuentas de endeudamiento público y los intereses pagados que corresponda al ejercicio vigente;
    - ✓ En caso de existir, los valores por baja de las cuentas de endeudamiento público detallando las circunstancias o eventos que generaron el ajuste patrimonial; y,
    - ✓ Los valores y condiciones de operaciones de reestructuración de la deuda pública.

NTCG 20. CONTRATACIÓN DE CRÉDITOS

Alcance

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

Reconocimiento

2. A la contratación de créditos pueden acceder las entidades del sector público que observen las restricciones y cumplan los requisitos puntualizados en los Artículos 123, 126 y 127 del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas.

Medición en el Reconocimiento Créditos con Destino al Contratante

3. Los recursos provenientes de contratos o convenios de financiamiento o de la negociación de títulos y valores, sujetos a restitución por el ente contratante o emisor, se los registrará debitando la cuenta por Cobrar Endeudamiento Público y acreditando la cuenta correspondiente de los Subgrupos Títulos y Valores Permanentes o Empréstitos.

4. A la fecha de vencimiento de las cuotas de amortización del capital, los montos se debitarán de la cuenta correspondiente de los Subgrupos Títulos y Valores Permanentes o Empréstitos y se acreditarán a la Cuenta por Pagar Amortización de la Deuda Pública. Se mantendrán en las cuentas del Grupo de Endeudamiento Público, si con antelación es postergada la condición del plazo para la restitución.

5. En los casos en los que se modifiquen las condiciones del plazo en una fecha posterior al traslado a la cuenta por Pagar Amortización de la Deuda Pública y sean renegociados los compromisos de amortización, cuyo impacto afecte a ejercicios futuros, serán regularizadas las operaciones como corrección de errores.

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

Créditos sin Destino al Contratante ni Restitución del Beneficiario

7. Estos créditos están dirigidos a entidades que no pertenecen al Gobierno Central, en las cuales el Ministerio de Economía y 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.

8. 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, se registrarán:

   En el ente contratante:

   - ✓ Los derechos monetarios en la entidad encargada del registro del financiamiento público, en forma similar a la indicada en los párrafos Créditos con Destino al Contratante;
   - ✓ El desembolso directo de los fondos al organismo beneficiario, se lo registrará como obligaciones monetarias, previo el cargo a la cuenta respectiva del Subgrupo Transferencias Entregadas, de los gastos de gestión, en la entidad rectora del sector beneficiario del crédito;
   - ✓ Por el pago de las obligaciones incurridas se debitará la cuenta por pagar utilizada y se acreditará la cuenta bancos a través de la cual se produzca el egreso efectivo;
   - ✓ A la fecha de vencimiento de las cuotas de amortización, el organismo contratante procederá de acuerdo a lo indicado en los párrafos Créditos con Destino al Contratante.

   En el ente beneficiario:

   - ✓ En los entes beneficiarios del crédito, sin obligación de restituir los fondos recibidos, se registrará la recepción del recurso como derechos monetarios, con abono a la cuenta correspondiente del Subgrupo de transferencias recibidas de los ingresos de gestión;
   - ✓ 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;
   - ✓ El uso de los valores recibidos se lo hará en el desarrollo de los proyectos o programas para los cuales se ha destinado el financiamiento obtenido, de acuerdo al presupuesto aprobado y la legislación vigente.

Créditos sin Destino al Contratante y con Restitución del Beneficiario

9. 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 las entidades públicas, 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.

10. 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, se registrará:

En el ente contratante:

- ✓ Los derechos monetarios a percibir los desembolsos con débito a la Cuenta por Cobrar Endeudamiento Público y crédito a la cuenta correspondiente del Subgrupo Empréstitos, según corresponda.
- ✓ La recepción, con débito a la cuenta Efectivo y Equivalentes de Efectivo en la que se reciban los recursos y crédito a la Cuenta por Cobrar Endeudamiento Público.
- ✓ El desembolso directo de los fondos al organismo beneficiario se lo registrará en la entidad rectora del sector beneficiario del crédito, como obligaciones monetarias con cargo a la cuenta respectiva del Subgrupo Inversiones en Préstamos y Anticipos.
- ✓ El pago se efectuará con crédito a la cuenta de Efectivo y Equivalentes de Efectivo que corresponda y débito a Cuentas por Pagar Inversiones Financieras.
- ✓ El organismo contratante registrará las cuotas de amortización, en Cuentas por Pagar Amortización de la Deuda Pública y débito a la cuenta correspondiente del Subgrupo Empréstitos.
- ✓ El pago se efectuará con crédito a la cuenta de Efectivo y Equivalente de Efectivo que corresponda y débito a Cuentas por Pagar Amortización de la Deuda Pública.
- ✓ Cuando el ente beneficiario pague el crédito, la entidad rectora del sector realizará el registro debitando Cuentas por Cobrar Recuperación de Inversiones y acreditando el Subgrupo Inversiones en Préstamos y Anticipos.
- ✓ Para la recaudación debitará la cuenta de Efectivo y Equivalentes de Efectivo que corresponda y acreditará Cuentas por Cobrar Recuperación de Inversiones.

En el ente beneficiario:

- ✓ El débito a la cuenta por cobrar Endeudamiento Público, por los derechos monetarios por los desembolsos a percibir, con crédito a la cuenta correspondiente de los Créditos Internos del Subgrupo Empréstitos.
- ✓ La recepción, con débito a la cuenta Efectivo y Equivalentes de Efectivo en la que se reciban los recursos y crédito a Cuentas por Cobrar Endeudamiento Público.
- ✓ En las fechas de vencimiento de las cuotas de amortización de los créditos internos, los montos respectivos se trasladarán a Cuentas por Pagar Amortización de la Deuda Pública como contrapartida de la disminución correspondiente en una de las cuentas del Subgrupo 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.
- ✓ Por el pago de las obligaciones incurridas se debitará la Cuenta por Pagar utilizada y se acreditará la cuenta Efectivo y Equivalentes de Efectivo a través de la cual se produzca el egreso.
- ✓ La entidad ejecutora deberá restituir los saldos del crédito que no ejecutó al ente contratante.

11. 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 corrección de errores.

Pago de Intereses y otros gastos por Créditos recibidos

12. El pago de los intereses por créditos recibidos, se lo registrará contable y presupuestariamente en las fechas de sus vencimientos, debitando la cuenta correspondiente del Subgrupo Gastos Financieros y Otros y acreditando como obligaciones Cuentas por Pagar Gastos Financieros.

Información a revelar

13. Las entidades del Sector Público no Financiero que aplican esta norma deberán revelar:
    - ✓ El valor en libros de los créditos recibidos y la antigüedad de los mismos, identificándose si son: i) Créditos con Destino al Contratante, ii) Créditos sin Destino al Contratante ni Restitución del Beneficiario, y, iii); Créditos sin Destino al Contratante y con Restitución del Beneficiario;

- ✓ Saldo a la fecha de los créditos aún vigentes; y,
- ✓ Detallar las condiciones de los créditos, como son: plazo de los mismos, tasas de interés, renegociaciones de los créditos (en caso que hubiere), entre otras circunstancias relevantes;
- ✓ El valor de recuperado correspondiente a las cuentas de contratación de créditos del ejercicio vigente; y,
- ✓ En caso de existir, los valores por baja de las cuentas de endeudamiento público detallando las circunstancias o eventos que generaron el ajuste patrimonial.

NTCG 21. COLOCACIÓN Y DESCUENTOS EN BONOS Y OTROS TÍTULOS Y VALORES DEL ESTADO

Alcance

1. Esta norma determina el criterio de registro contable del financiamiento obtenido mediante la negociación de Bonos y Otros Títulos y Valores, desembolsos efectivos de recursos, renegociaciones, gastos financieros incurridos y los descuentos concedidos en esas operaciones.

Reconocimiento

2. El reconocimiento contable de la colocación de Bonos y Otros Títulos correspondiente al financiamiento de mediano y largo plazo se efectuará por su valor neto bajo los siguientes registros:
   a) Mediante débito a Cuentas por Cobrar Endeudamiento Público, por el derecho de cobro, y el incremento del pasivo con crédito a la cuenta respectiva del Subgrupo Títulos en Circulación.
   b) Las comisiones de bolsa reconocidas en los procesos de negociación de Bonos del Estado se contabilizarán en la cuenta Comisiones y Otros cargos, con la afectación presupuestaria pertinente y crédito a Cuentas por Pagar Gastos Financieros.
   c) El asiento contable para registrar la recaudación efectiva contemplará las siguientes cuentas:
      - ✓ Débito en la cuenta Efectivo y Equivalente de Efectivo, por el valor obtenido en la negociación;
      - ✓ Se debitará el derecho de cobro generado por comisiones contra la cuenta del Subgrupo de Títulos y Valores Permantenes.
      - ✓ Se debitará la Cuentas por Pagar Gastos Financieros, originada por las comisiones, que se cancelarán mediante compensación;

d) Los descuentos en Bonos del Estado que se produzcan en las negociaciones, se registrarán debitando la cuenta (-) Descuentos en Bonos del Estado y acreditando la cuenta correspondiente del Subgrupo Títulos en Circulación.
e) 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 proporcionalmente y en consecuencia se reducirá el diferido producido, de acuerdo a lo siguiente:
   - ✓ Con un débito a la cuenta Descuentos, Comisiones y Otros Cargos en Títulos y Valores, con su respectiva afectación presupuestaria y, crédito a Cuentas por Pagar Gastos Financieros;
   - ✓ Debitando Cuentas por Cobrar Endeudamiento Público y acreditando la cuenta (-) Descuentos en Bonos del Estado con la pertinente afectación presupuestaria;
   - ✓ Compensando con un débito a Cuentas por Pagar Gastos Financieros y con crédito a Cuentas por Cobrar Endeudamiento Público.

3. Los costos financieros incurridos por concepto de la emisión de papeles fiduciarios que realiza el Banco Central, se registrarán debitando la cuenta Comisiones Bancarias y acreditando Cuentas por Pagar Otros Gastos.

Información a revelar

4. Las entidades del Sector Público no Financiero que aplican esta norma deberán revelar:
   - ✓ El valor en libros y la antigüedad de los bonos colocados en el mercado;
   - ✓ Detallar las condiciones de los bonos, como son: plazo de los mismos, tasas de descuento, renegociaciones, entre otras circunstancias relevantes; y,
   - ✓ El valor de los gastos incurridos inherentes en el proceso de negociación y/o renegociación de los bonos.

NTCG 22. COLOCACIÓN DE CERTIFICADOS O NOTAS DEL TESORO

Definición

1. Esta norma determina el criterio de registro contable del financiamiento obtenido a través de Certificados o Notas del Tesoro, así como, de los gastos financieros incurridos y descuentos concedidos en esas operaciones.

Reconocimiento

2. El reconocimiento contable de la colocación de Certificados o Notas del Tesoro correspondiente al financiamiento de corto plazo del Tesoro Nacional necesario para cubrir las deficiencias temporales de la Caja Fiscal, procederá a partir de:
   - ✓ El registro de la colocación se efectúa debitando la cuenta de Efectivo y Equivalentes de Efectivo, de Recursos Fiscales, por el valor de la negociación menos los intereses, estos últimos se los registra debitando la cuenta de anticipos de Certificados o Notas del Tesoro y acreditando el valor total de la negociación en la cuenta de fondos de terceros Certificados o Notas del Tesoro.
   - ✓ Al vencimiento de los Certificados o Notas del Tesoro, se debitará la cuenta del Subgrupo Depósitos y Fondos de Terceros, Certificados o Notas del Tesoro y se acreditará a la cuenta de Efectivo y Equivalentes de Efectivo.
   - ✓ Simultáneamente se registrará presupuestariamente un devengado de gasto por el valor de los descuentos y la comisión con afectación al ítem de Descuentos Comisiones y Otros Cargos en Títulos y Valores, compensando la cuenta de Anticipos de Certificados o Notas del Tesoro.

Información a revelar

3. Las entidades del Sector Público no Financiero que aplican esta norma deberán revelar:
   - ✓ El valor en libros y la antigüedad de los certificados y/o notas del tesoro;
   - ✓ El valor de los intereses producto de la negociación o renegociación de la colación de certificados y/o notas del tesoro; y,
   - ✓ Detallar las condiciones de la colación de certificados y/o notas del tesoro, como son: plazo de los mismos, tasas de descuento, renegociaciones, entre otras circunstancias relevantes.

NTCG 23. RECUPERACIÓN DE PÉRDIDAS DE RECURSOS PÚBLICOS

Alcance

1. Esta norma determina los criterios contables para la recuperación de recursos públicos por pérdidas o sustracción de disponibilidades, bienes e inventarios; causados por servidores públicos, terceros ajenos a la entidad o por circunstancias fortuitas de fuerza mayor.

Reconocimiento

2. Si la autoridad competente emite el dictamen o resolución, estableciendo responsables sancionados con la recuperación de la disponibilidad, se registrará la recaudación debitando la cuenta correspondiente del Subgrupo Efectivo y Equivalente de Efectivo y acreditando la cuenta Regulación de Cuentas de Disponibilidades.

3. Si la autoridad competente emite el dictamen o resolución, estableciendo responsables sancionados con el reintegro de bienes o inventarios, el registro se efectuará mediante un movimiento de ajuste, debitando las cuentas de Recuperación por Pérdida de Recursos Públicos y acreditando directamente la cuenta de Actualización de Cuentas por Cobrar.

4. En caso de que el reintegro se lo hiciere en efectivo, previa la recuperación del crédito, se registrará el derecho monetario a través de un devengado de ingresos debitando la Cuenta por Cobrar Otros Ingresos y acreditando la cuenta Indemnizaciones por Siniestros.

5. Si el responsable entregare un bien o inventario de similares características se registrará por el valor de reposición, debitando la cuenta de Bienes o Inventarios correspondiente y se acreditará la cuenta del Subgrupo de Recuperación por Pérdida de Recursos Públicos.

6. En el evento de que se entregare un bien o inventario nuevo, se lo registrará al valor de mercado debitando la cuenta de Bienes o Inventarios correspondiente y acreditando la cuenta del Subgrupo de Recuperación por Pérdida de Recursos Públicos.

Indemnización por Pérdida de Recursos Protegidos

7. En aquellos casos en los 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 presupuesto vigente de la entidad.

8. El bien entregado por la aseguradora se lo registrará como activo institucional según corresponda.

Medición en el Reconocimiento

9. Si el dictamen judicial determina responsabilidad en un servidor público, se establecerá la respectiva cuenta por cobrar y el producto de su recaudación se restituirá a la Cuenta Única del Tesoro Nacional para las instituciones que conforman el Presupuesto General del Estado.

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

NTCG 24. DIFERENCIAL CAMBIARIO

Alcance

1. 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.

Reconocimiento

2. Para el reconocimiento del diferencial cambiario se debe considerar la diferencia entre cuentas monetarias y no monetarias.

3. Cuentas monetarias son aquellas que representan una obligación de entregar o recibir un valor determinado en unidades monetarias.

4. Cuentas no monetarias son aquellas que no representan una obligación de entregar o recibir un valor determinado en unidades monetarias.

5. Las partidas no monetarias se reconocen inicialmente al costo de la moneda funcional, sin efectuar posteriormente una nueva reexpresión del valor en el Estado de Situación Financiera.

6. 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, aplicando el tipo de cambio vigente a la fecha de la transacción.

Medición posterior al reconocimiento

7. Los saldos de las cuentas de Endeudamiento Público, expresados en monedas de origen diferente 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.

8. 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.

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:

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

Dónde:
DC = Diferencial Cambiario

9. Los saldos de las cuentas de Endeudamiento Público, 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.

Contabilización

10. El diferencial cambiario determinado se registrará según el efecto producido:

- ✓ Si es a favor de la institución se reconocerá un derecho monetario en Cuentas por Cobrar Rentas de Inversiones y Multas, acreditando la cuenta Diferencial Cambiario,
- ✓ Si es en contra, se reconocerá una obligación monetaria, para lo cual se debitará la cuenta Diferencial Cambiario y acreditará la cuenta Cuentas por Pagar Otros Gastos.

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

Información a revelar

12. Las entidades del Sector Público no Financiero que aplican esta norma deberán revelar:
    - ✓ El valor del diferencial cambiario a favor de la entidad, que fueron reconocidos como derecho monetario, el detalle de las tasas aplicada, tipo de moneda y demás aspectos relevantes para determinar dicho cálculo; y,
    - ✓ El valor del diferencial cambiario en contra de la entidad, que fueron reconocidos como obligación monetaria, el detalle de las tasas aplicada, tipo de moneda y demás aspectos relevantes para determinar dicho cálculo.

Referencia a NICSP

13. La norma de Diferencial Cambiario, se basa en la NICSP 4 "*Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera*", de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

NTCG 25. CONCESIONES

Alcance

1. Esta norma determina los criterios para la contabilización de concesiones.

Definiciones

Concesión

2. Una concesión es un contrato entre una entidad pública concedente y un

concesionario nacional o extranjero, sin transferencia de dominio, que se constituye en el operador, mediante el cual este último utiliza o explota el bien en concesión para proporcionar un servicio público en nombre de la entidad concedente o desarrollar una actividad reservada a la concedente, a cambio de una contraprestación durante el plazo del contrato por la inversión realizada.

Entidad pública concedente

3. Una concedente es una entidad del Sector Público, que concede el derecho de uso del activo de concesión de servicios al operador.

Operador

4. Es el tercero que utiliza el activo de concesión de servicios para proporcionar servicios públicos en nombre de la entidad concedente, o desarrollar una actividad reservada a la concedente.

Pasivos diferidos por Concesión de Servicios

5. Es el pasivo que se genera cuando la concedente no tiene una obligación incondicional de pagar efectivo u otro activo financiero al operador por la construcción, desarrollo, adquisición o mejora de un activo en concesión y concede al operador el derecho a obtener ingresos por el uso de terceros u otro activo generador de ingresos.

Pasivo financiero por Concesión de Servicios

6. Es el pasivo que se genera cuando la concedente tiene la obligación incondicional para pagar efectivo u otro activo financiero al operador por la construcción, desarrollo, adquisición o mejora de un activo en concesión.

Características de los contratos de concesión

7. Los contratos de concesión reúnen las siguientes características comunes:

   a) La concedente es una entidad del sector público;
   b) La concedente controla o regula las condiciones de la prestación del servicio.
   c) La concedente controla en el transcurso o al final del contrato los bienes concesionados;

d) El operador no actúa simplemente como un agente en nombre de la concedente, es responsable de al menos parte de la gestión del activo de concesión del servicio y servicios relacionados.
e) El acuerdo establece los precios iniciales de servicios a percibir por el operador y regula las revisiones de precios de los mismos durante el período del acuerdo de concesión de servicios;
f) Como contraprestación por la construcción, el desarrollo, la adquisición o mejora del activo en concesión de servicios, la concedente puede compensar al operador mediante:
    i. Pagos directos al operador.
    ii. Compensación al operador por otros medios como: a) concesión al operador del derecho a obtener ingresos por el uso por terceros del activo de concesión de servicios; o b) concesión al operador del acceso a otro activo generador de ingresos para uso del operador, por ejemplo: el uso de quirófanos por parte de la concedente.
    iii. Una combinación de estas dos alternativas.
g) El operador está obligado a entregar el activo de concesión del servicio a la concedente en unas condiciones especificadas al final del período del acuerdo, por una contraprestación pequeña o sin contraprestación incremental, independientemente de qué parte lo financió inicialmente;
h) Está regido por un acuerdo vinculante que establece los niveles de prestación, mecanismos para ajustar precios y acuerdos para arbitrar disputas;
i) El acuerdo de servicio obliga contractualmente al operador a proporcionar los servicios al público en nombre de la entidad pública no financiera;
j) La concedente no pierde la propiedad del bien; y
k) El potencial de servicio que genera el bien no lo presta la concedente.

8. El operador está obligado a:
    a) Prestar los servicios a quien lo requiera;
    b) Entregar a la concedente, al finalizar la concesión, los bienes recibidos al inicio del acuerdo, en las condiciones contractuales acordadas;
    c) Pagar a la concedente un canon por el uso de dichos bienes y por la explotación del servicio, en caso de que se aplique.

Reconocimiento y medición de activos en concesión

Reconocimiento

9. Se reconoce un activo en concesión de servicios en el estado de situación financiera del concedente, si cumple con las siguientes exigencias:
   - ✓ El concedente tiene el control del bien al final del contrato
   - ✓ El concedente tiene influencia sobre los precios u otras condiciones del servicio.
   - ✓ El activo se reconoce a su valor de mercado excepto si el concedente poseía la propiedad del bien con anterioridad con lo que previamente a concederlo se lo deberá reclasificar de Propiedad, Planta y Equipo o Activos Intangibles a Activos en Concesión de Servicios.
   - ✓ Para los activos proporcionados por el concesionario cuya vida útil sea inferior al plazo del acuerdo de concesión, no será necesario el cumplimiento de la exigencia estipulada en el numeral 1.
   - ✓ Esta norma se aplica al activo en concesión de servicios, durante la totalidad de su vida útil.

10. Un activo concesionado puede ser un activo existente o la mejora sobre un elemento de:
    - ✓ Propiedad, Planta y Equipo
    - ✓ Bienes biológicos
    - ✓ Bienes de infraestructura
    - ✓ Recursos naturales
    - ✓ Activos intangibles
    - ✓ Bienes en proceso productivo

11. Al concesionar un activo existente, controlado por la concedente, esta deberá reclasificar el activo dentro de la categoría de bienes concesionados, manteniendo su valor en libros.

Medición Inicial

12. La medición inicial de un activo en concesión corresponde al valor pactado en el contrato en cumplimiento de las siguientes condiciones:
    - ✓ En caso de ser un activo nuevo o una mejora, su valor corresponde al valor de mercado, o en su defecto al valor de la contraprestación a transferir al concesionario, por la construcción, desarrollo, adquisición o mejora del activo para que pueda operar de la forma prevista.

- ✓ Al concesionar un activo existente, propiedad de la concedente, esta deberá reclasificar el activo dentro de la categoría de bienes concesionados, manteniendo su valor en libros.

Medición Posterior

13. Para la medición posterior de los activos en concesión, se aplicarán los criterios definidos en las normas relativas a:
    - ✓ Propiedad, Planta y Equipo
    - ✓ Bienes biológicos
    - ✓ Bienes de infraestructura
    - ✓ Recursos naturales
    - ✓ Activos intangibles
    - ✓ Bienes en proceso productivo

14. Al finalizar el período de concesión, el activo concesionado se reclasificará en el grupo de bienes que corresponda de acuerdo con la naturaleza de la cuenta contable.

Reconocimiento y medición de pasivos asociados a contratos de concesión

Reconocimiento

15. Cuando la entidad concedente reconozca un activo en concesión también reconocerá un pasivo a favor del concesionario por la construcción, desarrollo, adquisición o mejora del activo en concesión.

16. La naturaleza del pasivo a favor del concesionario dependerá de la contraprestación de conformidad con los términos del acuerdo:
    a) Si la concedente tiene la obligación incondicional para pagar efectivo u otro activo financiero al operador por la construcción, desarrollo, adquisición o mejora de un activo en concesión, el pasivo corresponde a un pasivo financiero.
    b) Si la concedente no tiene una obligación incondicional de pagar efectivo u otro activo financiero al operador por la construcción, desarrollo, adquisición o mejora de un activo en concesión y concede al operador el derecho a obtener ingresos por el uso de terceros u otro activo generador de ingresos, el pasivo corresponde a un pasivo diferido.

c) Si la concedente tiene la obligación incondicional para pagar efectivo u otro activo financiero al operador por la construcción, desarrollo, adquisición o mejora de un activo en concesión y a su vez concede al operador el derecho para explotar ese activo u otro activo generador de ingresos, se reconocerá separadamente la parte que corresponde al pasivo financiero y al pasivo diferido.

Medición Inicial

17. El pasivo financiero, el pasivo diferido o el pasivo total por la combinación de ambos, según corresponda, asociado al acuerdo de concesión se medirá inicialmente por el valor del activo construido, desarrollado o adquirido por el concesionario o el valor de la mejora del activo existente de la concedente.

Medición Posterior

18. La medición posterior del pasivo asociado al acuerdo de concesión se efectuará considerando el modelo de concesión:

Modelo del Pasivo Financiero

19. El pasivo financiero se medirá al costo amortizado, el que corresponde al valor reconocido inicialmente más el interés financiero determinado con la tasa implícita del contrato de concesión, menos los pagos efectuados para reducir el valor del principal y el valor de los intereses. La tasa implícita del contrato de concesión es la que produce la igualdad entre el valor presente de los pagos a cargo de la concedente por la construcción, desarrollo, adquisición o mejora del activo en concesión y el costo amortizado del pasivo financiero en la fecha de medición.

Modelo de Cesión de Derechos de Explotación al Concesionario

20. El pasivo diferido, se amortizará reconociendo un ingreso en el resultado del período durante el plazo del acuerdo de concesión. Si este plazo es fijo la amortización del pasivo diferido se realizará de manera lineal. Si el plazo es variable, se amortizará en función de la variable estipulada en el contrato.

Modelo Mixto

21. La proporción correspondiente al pasivo financiero se medirá al costo amortizado, el que corresponde al valor reconocido inicialmente más el

interés financiero determinado con la tasa implícita del contrato de concesión, menos los pagos efectuados para reducir el valor del principal y el valor de los intereses. La tasa implícita del contrato de concesión es la que produce la igualdad entre el valor presente de los pagos a cargo de la concedente por la construcción, desarrollo, adquisición o mejora del activo en concesión y el costo amortizado del pasivo financiero en la fecha de medición.

22. La proporción correspondiente al pasivo diferido, se amortizará reconociendo un ingreso en el resultado del período durante el plazo del acuerdo de concesión. Si este plazo es fijo la amortización del pasivo diferido se realizará de manera lineal. Si el plazo es variable, se amortizará en función de la variable estipulada en el contrato.

Reconocimiento de Ingreso y Gastos Derivados de la Operación y Mantenimiento del Activo en Concesión.

23. La entidad concedente reconocerá ingresos y gastos que se generen en la operación y mantenimiento de los activos en concesión en la proporción que tenga derecho o asuma la obligación, según corresponda, reconociendo las respectivas cuentas por cobrar y por pagar.

Reconocimiento y Revelaciones de Otros Derechos, Obligaciones, Provisiones, Paivos Contingentes y Activos Contingentes.

24. La entidad concedente reconocerá o revelará Otros Derechos, Obligaciones, Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes, que surgen de un acuerdo de concesión de conformidad con las normas que correspondan a cuentas por cobrar, cuentas por pagar, y provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes.

25. Si la entidad concedente ha otorgado garantías financieras, estas se reconocerán por su valor de mercado y se medirán posteriormente por el mayor valor entre: (i) el valor de la corrección de valor por pérdidas crediticias, y (ii) el valor inicialmente reconocido menos, en caso de que aplique, cualquier valor acumulado de la prima recibida en la emisión de la garantía, de conformidad con la norma de ingresos de transacciones con contraprestación.

Información a revelar

26. Esta norma requiere la información más relevante de los contratos, en la que deberá constar:
    a) Descripción del contrato
    b) Los términos relevantes del contrato que pueden afectar el valor, entre estos: período de concesión, fechas de revisión de precios y las bases para revisión de precios o renegociación.
    c) Naturaleza y alcance, según lo siguiente:
        i. Derechos de uso de determinados activos.
        ii. Activos concesionados reconocidos como activos durante el período.
        iii. Derechos a recibir activos al final del acuerdo.
        iv. Opciones de renovación y terminación.
        v. Derechos a esperar que el operador proporcione servicios especificados en relación con el contrato de concesión.
        vi. Obligaciones de proporcionar al operar acceso de concesión de servicios u otros activos generadores de ingresos.
        vii. Otros derechos u obligaciones.
    d) Cambios en el acuerdo que ocurran durante el período.

Referencia a NICSP

27. La norma de Concesiones, se basa en la NICSP 32 "*Acuerdos de Concesión de Servicios: La Concedente*", de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

NTCG 26. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

Alcance

1. Esta norma regula los criterios para los ingresos de transacciones con contraprestación.

Definición

2. Son transacciones con las que una entidad recibe como ingreso los recursos en pago por bienes o servicios, conforme a los procedimientos esrtablecidos en la ley.

3. Son ingresos de transacciones con contraprestación los siguientes:

   - ✓ **Venta de bienes:** Incluye los bienes producidos por la entidad para ser vendidos o los bienes e inventarios que se encuentren disponibles para la venta.
   - ✓ **Prestación de servicios:** Incluye la prestación de todos los servicios públicos.
   - ✓ **Intereses, regalías y dividendos o distribuciones similares:** Generados por terceros por el uso de activos que produzcan intereses, regalías y dividendos o distribuciones similares.

Reconocimiento

4. Los ingresos se reconocen cuando:

   - ✓ Es probable que ingresen a la entidad beneficios económicos futuros o potencial de servicio y que estos beneficios puedan ser medidos con fiabilidad.

Reconocimiento de los ingresos por la venta de bienes

5. Se reconoce un ingreso por la venta de bienes cuando:

   - ✓ Es probable que ingresen a la entidad beneficios económicos futuros o potencial de servicio;
   - ✓ El valor del ingreso pueda ser medido con fiabilidad;
   - ✓ Se haya transferido los riesgos y ventajas, derivados de la propiedad de los bienes;
   - ✓ La entidad no mantenga ninguna implicación en la gestión de los bienes; y,
   - ✓ Los costos incurridos o por incurrir en la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

Reconocimiento de los ingresos por la prestación de servicios

6. Se reconoce un ingreso por la prestación de servicios cuando:

   - ✓ Es probable que ingresen a la entidad beneficios económicos futuros o potencial de servicio;
   - ✓ El valor del ingreso pueda ser medido con fiabilidad;
   - ✓ Los costos incurridos o por incluir en la transacción puedan ser medidos con fiabilidad; y,
   - ✓ El grado de terminación de la transacción, en la fecha en la que se

informa pueda ser medido con fiabilidad.

Reconocimiento de los ingresos por intereses, regalías y dividendos o distribuciones similares

7. Se reconoce un ingreso por intereses, regalías y dividendos o distribuciones similares cuando:
   - ✓ Es probable que ingresen a la entidad beneficios económicos futuros o potencial de servicio.
   - ✓ El valor del ingreso pueda ser medido con fiabilidad.
   - ✓ Los intereses se reconocen proporcionalmente al tiempo transcurrido.
   - ✓ Las regalías se reconocen cuando se devenguen.
   - ✓ Los dividendos o distribuciones similares se reconocen cuando exista el derecho a percibirlos.

Reconocimiento de los ingresos por permuta de activos

8. Bienes o servicios de naturaleza similar recibidos como parte de pago, en estos casos no se genera un ingreso y no existe un costo asociado.

9. Bienes o servicios de naturaleza diferente recibidos como parte de pago, en estos casos se genera un ingreso y se reconocen los costos asociados, la transacción se mide al valor de mercado.

Medición

10. La medición de los ingresos se lo hace a valor de mercado a partir del valor recibido o por recibir.

Información a revelar

11. Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de ingresos incluyendo los métodos utilizados para determinar el grado de finalización en los ingresos por prestación de servicios.

12. El monto de cada categoría significativa de ingresos reconocidos en el período con indicación expresa de los ingresos procedentes de:
    - ✓ Prestación de servicios
    - ✓ Venta de bienes
    - ✓ Intereses

- ✓ Regalías
- ✓ Dividendos o distribuciones similares
- ✓ Intercambios de bienes o servicios incluidos en las categorías anteriores

Referencia a NICSP

13. La norma de Ingresos de Transacciones con Contraprestación, se basa en la NICSP 9 "*Ingreso de Transacciones con Contraprestación*", de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

NTCG 27. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN (IMPUESTOS Y TRANSFERENCIAS)

Alcance

1. Esta norma regula los criterios para los ingresos de transacciones sin contraprestación.

Definición

2. Las transacciones sin contraprestación son aquellas que no son de intercambio. En una transacción de ingresos sin contraprestación, una entidad, recibe valor de otra entidad sin entregar directamente un valor aproximadamente igual a cambio, por lo tanto, aplica para los siguientes conceptos:
   a) Impuestos de cualquier fuente
   b) Transferencias, monetarias y no monetarias, dentro de las cuales se incluyen: multas, legados, regalos, donaciones. Se excluyen los servicios en especie.

Reconocimiento

3. Los ingresos se reconocen ante las siguientes situaciones:
   - ✓ Es probable que la entidad reciba beneficios económicos o un potencial de servicios futuros.
   - ✓ El valor de ingresos se puede medir de forma fiable.

Impuestos

4. Los impuestos se reconocen cuando tenga lugar el hecho imponible y se cumplan las condiciones de reconocimiento de activos.

5. Los ingresos del Tesoro Nacional por concepto de impuestos se reconocerán sobre la base de la información proporcionada por las entidades recaudadoras, principalmente en los casos en los cuales los contribuyentes tengan la obligación de presentar declaraciones periódicas a la administración tributaria.

Transferencias recibidas

6. Las transferencias se reconocen cuando los recursos transferidos cumplan la definición de activo y satisfagan los criterios para ser reconocidos como tal.

7. En el caso de que la transferencia monetaria esté condicionada al cumplimiento de condiciones establecidas de común acuerdo, se reconocerá como un pasivo hasta que se cumplan dichas condiciones, momento en el cual se reconocerá como un ingreso.

8. En el caso de transferencias no monetarias, estas se reconocerán como ingresos si se reciben sin condiciones vinculantes, caso contrario se reconocerá un pasivo mientras se cumplen las mismas.

9. Las condiciones son aquellas que determinan la obligación de devolver el activo u otro beneficio económico futuro o potencial de servicio y que podría ser ejecutado directamente por el transferidor.

10. En el caso de que existan únicamente restricciones, es decir, que no exista el requerimiento de que el activo transferido u otros beneficios económicos futuros o potencial de servicio se devuelvan al transferidor si el activo no se usa como se especifica, la transferencia se reconocerá como un ingreso.

Medición

11. Al final del ejercicio fiscal se establecerá el monto de los impuestos, sobre la base del hecho imponible correspondiente al ejercicio fiscal vigente en

coordinación con las entidades recaudadoras y se calculará el monto del ajuste global por cada concepto.

12. Las transferencias monetarias se miden por su valor nominal.

13. Las transferencias no monetarias se miden por su valor de mercado. Si este no pudiera determinarse, se utilizará el costo de reposición o el valor consignado en el convenio correspondiente. Se excluyen las transferencias de servicios en especies.

Información a revelar

14. Se revelará:
    a) El valor de ingresos de transacciones sin contraprestación reconocidos durante el período, mostrando por separado:
        - ✓ Impuestos, diferenciando las principales clases,
        - ✓ Transferencias, indicando por separado las principales clases de ingresos por transferencias.
    b) El valor de Cuentas por Cobrar reconocidas con respecto a los ingresos sin contraprestación.
    c) El valor de pasivos reconocidos con respecto a los activos transferidos sujetos a condiciones

15. Una entidad revelará en las notas de los estados financieros de propósito general:
    a) Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de ingresos de transacciones sin contraprestación.
    b) Las principales clases de ingresos de transacciones sin contraprestación; es decir, la base según la cual se ha medido el valor de mercado.

Referencia a NICSP

16. La norma de Ingresos de Transacciones sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias), se basa en la NICSP 23 “*Ingreso de Transacciones sin Contraprestación* (*Impuestos y Transferencias*)”, de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

NTCG 28. PROVISIONES, PASIVOS CONTINGENTES Y ACTIVOS CONTINGENTES

Alcance

1. Esta norma determina los criterios para el tratamiento de provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes.

Definiciones

2. Los términos siguientes se usan en esta Norma, con los significados que a continuación se especifican:

   Provisión. - Se reconocerá el pasivo cuando exista incertidumbre sobre la ocurrencia del gasto que pueda presentarse y se registrará por el monto que se estime fiable sobre la obligación si esta se presenta.

   Pasivo contingente. - Son posibles obligaciones que se pudieran presentar a raíz de hechos pasados; un pasivo contingente surge cuando existe incertidumbre significativa de que un suceso pasado pueda generar un pasivo en el futuro. No son objeto de reconocimiento.

   Activo contingente. - Son activos de naturaleza posible, que surgen a raíz de hechos pasados, que podrán o no, generar eventos en el futuro que no están bajo el control de la entidad. No son objeto de reconocimiento.

Reconocimiento de provisiones

3. Se provisionará de acuerdo con la naturaleza y propósito inicial por el que fue creado, cuando se cumplen las tres siguientes condiciones simultáneamente:
   - ✓ Una entidad tiene una obligación presente, ya sea legal o implícita como resultado de un evento pasado,
   - ✓ La probabilidad de que exista una salida de recursos para cancelar la obligación supera el 50%; y,
   - ✓ Se puede estimar con fiabilidad el valor del pasivo.

   Las provisiones se utilizarán sólo para atender las obligaciones para las cuales fueron originalmente reconocidas.

4. Las provisiones pueden distinguirse de otros pasivos tales como cuentas por pagar y otras obligaciones devengadas o acumuladas, dado que existe incertidumbre sobre el momento del vencimiento o su cuantía. En el caso de las cuentas por pagar los bienes o servicios han sido recibidos, suministrados y facturados o formalmente acordados con el proveedor, razón por la cual, no existe incertidumbre sobre su vencimiento o cuantía. Por su parte, en las obligaciones devengadas o acumuladas, el suministro o recepción de bienes o servicios no ha sido facturado o pagado formalmente con el proveedor. Aunque en ocasiones es necesario estimar su valor o vencimiento, la incertidumbre de las mismas es mucho menor que en el caso de las provisiones. Las obligaciones devengadas o acumuladas suelen presentarse como parte de las cuentas por pagar, en tanto que las provisiones se presentan de forma separada.

5. Se reconocen provisiones cuando una entidad tiene un contrato de carácter oneroso. Un contrato oneroso es un contrato para el intercambio de bienes o servicios en el que los costos para cubrir las obligaciones establecidas en el contrato exceden a los beneficios económicos o potencial de servicios que se espera recibir bajo el mismo. Antes de constituir una provisión para un contrato oneroso la entidad debe reconocer cualquier pérdida por deterioro de valor que haya surgido en los activos destinados a dicho contrato, atendiendo los criterios establecidos en la norma de *Deterioro de Activos* NTCG 18.

6. Se reconocen provisiones por costo de desmantelamiento, cuando la entidad tenga la obligación de desmantelar, retirar un activo o rehabilitar el lugar en el que este se asienta al final de su vida útil.

7. Se reconocen provisiones por costos de reestructuración, solo cuando se cumplan las condiciones generales de reconocimiento de provisiones. Una reestructuración es un programa planificado y controlado por el gobierno cuyo efecto tiene un cambio significativo en el alcance de la actividad llevada a cabo por una entidad o en la manera en que esas actividades se realizan. Los siguientes ejemplos se pueden enmarcar dentro de la definición de reestructuración:
   - ✓ Terminación o disposición de una actividad o servicio.
   - ✓ Cierre de una sucursal o terminación de las actividades de una dependencia gubernamental en una localidad o región específica o reubicación de las actividades de una región a otra.
   - ✓ Cambios en la estructura administrativa.

- ✓ Reorganizaciones importantes que tengan un efecto significativo en la naturaleza y enfoque de las operaciones de la entidad.

8. No se reconocen provisiones por resultados netos derivados de operaciones futuras, si existe una expectativa de resultados negativos netos derivados de operaciones futuras, esta constituye un indicio de deterioro de los activos usados en tales actividades, por lo tanto, se aplicarán los criterios definidos en la Norma NTCG 18. *Deterioro de Activos.* Tampoco se reconoce como provisión la prestación de servicios individuales o colectivos.

Medición Inicial

9. El valor reconocido para esta norma se realiza en base a la mejor estimación del monto necesario para la cancelación de la obligación presente, es decir, el monto que la entidad racionalmente pagaría por la obligación, sustentado en los términos contractuales.

10. Para llegar a la mejor estimación de la provisión se deben tener en cuenta los riesgos y las incertidumbres que rodean los diferentes desenlaces posibles, teniendo cuidado en no formar juicios en condiciones de incertidumbres para no sobreestimar los ingresos y los activos, ni subestimar los gastos o los pasivos.

11. Si el efecto temporal del valor del dinero resulta relevante para el cálculo del valor de la provisión es necesario traer a valor presente los desembolsos que se requieren para cancelar la obligación.

12. La tasa o tasas de descuentos que se considerará para descontar los flujos son la tasa fijada por el Banco Central del Ecuador, considerando el sector y las condiciones financieras de la entidad.

13. Los hechos futuros pueden modificar la cuantía de la provisión, siempre que exista una evidencia objetiva suficiente de que estos hechos van a ocurrir.

14. Las provisiones originadas en contratos de carácter oneroso, se medirán en base a la mejor estimación del monto necesario para la cancelación de la obligación presente, previa deducción de las recuperaciones asociadas al mismo.

15. Las provisiones originadas por desmantelamiento, se medirán por los costos estimados de desmantelamiento, retiro y rehabilitación del lugar en el que se encuentra asentado el activo al final de su vida útil.

16. Las provisiones originadas por los costos de reestructuración, se medirán por la mejor estimación de los costos de reestructuración que son necesarios para llevarla a cabo y no están asociados con las actividades que continúan en la entidad. Estos costos no incluyen los desembolsos relacionados con el manejo futuro de una actividad o con pasivos distintos a los pasivos de reestructuración en la fecha de presentación; tales como: (i) reentrenamiento o reubicación continua del personal, (ii) comercialización o (iii) inversión en nuevos sistemas y redes de distribución.

17. La provisión se registrará debitando la cuenta que corresponda del Subgrupo de Actualizaciones y Ajustes y se acreditará la cuenta respectiva del Subgrupo de Créditos Diferidos, conforme a las disposiciones emanadas de la autoridad.

Medición Posterior

18. Las provisiones se deben revisar al final de cada período, y deben ajustarse para reflejar la mejor estimación existente. En caso de no ser probable que, para liquidar la obligación, se vaya a requerir de un flujo de salida de recursos que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicios, se debe revertir la provisión.

19. En el caso de las provisiones por desmantelamiento, el ajuste por actualización de la provisión se reconocerá en el resultado del período si este obedece al reconocimiento del valor del dinero en el tiempo o como un mayor o menor valor del activo si el ajuste corresponde a la revisión de los costos estimados en los que incurriría la entidad para realizar el desmantelamiento.

20. La reversión de la provisión del pasivo se realizará debitando la cuenta que corresponda del Subgrupo de Créditos Diferidos y acreditando la cuenta respectiva del Subgrupo de Actualizaciones y Ajustes.

21. Los pasivos contingentes se evalúan continuamente para determinar si se

ha producido o no la probabilidad de salida de flujos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicios. Si se estima que es probable que se va a requerir un flujo de salida de recursos económicos o potencial de servicio se reconocerá una provisión en los estados financiero en el período en el que se haya producido el cambio en la probabilidad, en caso, de establecer la cuenta por pagar con la documentación habilitante se reconocerá dicha obligación mediante el devengado presupuestario y posteriormente se reversará la provisión reconocida con anterioridad.

22. Los activos contingentes son objeto de evaluación de forma continua, y, de volverse prácticamente cierta la probabilidad de que se va a producir un flujo de entrada de beneficios económicos o un potencial de servicio y si el valor del activo se puede medir fiablemente, el activo y el correspondiente ingreso se reconocen en los estados financieros del período en el que se produce el cambio.

Información a revelar

23. Se revelará:

Provisiones

- ✓ El valor en libros al inicio y al final del período.
- ✓ Los pagos o cobros efectuados en el período e incremento de las provisiones existentes.
- ✓ Los valores no utilizados objeto de reversión.

Activos contingentes y Pasivos contingentes.

- ✓ Una descripción de la naturaleza de los activos y pasivos contingentes y si es factible una estimación del efecto financiero.
- ✓ Se revela un activo contingente cuando es probable que exista un flujo de entrada de beneficios económicos.
- ✓ Teniendo en cuenta la materialidad, se revela un pasivo contingente cuando la probabilidad de liquidación de la obligación no es remota.
- ✓ Una breve descripción para cada clase de pasivo contingente.

Referencia a NICSP

24. La norma de Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes, se

basa en la NICSP 19 “*Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*”, de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

NTCG 29. COMPENSACIÓN DE SALDOS

Alcance

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

Definición

2. La compensación de saldos consiste en la liquidación de saldos deudores y acreedores, siempre y cuando se encuentre motivado por acto administrativo.

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

4. Es una forma de extinguir derechos con obligaciones, extinguiéndose tales obligaciones hasta el monto de sus respectivos valores, cuando las partes intervinientes sean recíprocamente acreedoras y deudoras.

Compensación Individual

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

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

Compensación Múltiple

7. 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.

NTCG 30. CIERRE DE CUENTAS

Alcance

1. Esta norma establece el criterio que deberá observarse para el cierre de cuentas contables.

Definición

2. 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.

3. En los procesos que impliquen cierres, traslados de saldos contables y otros de entidades resultantes de cualquier sector, de conformidad a disposiciones legales vigentes, se realizarán, de ser necesario ajustes y/o regulaciones a los activos y pasivos operacionales y deuda flotante, sin afectación presupuestaria.

Cuentas de Ingresos y Gastos de Gestión

4. Las cuentas de los grupos 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 Resultados del Ejercicio Vigente.

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

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

7. 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 Orgánica de Empresas Públicas, los estatutos o las decisiones adoptadas por la administración, según corresponda.

Carteras de Anticipos de Fondos

8. Para el cierre de las cuentas de Anticipos de Fondos se usará las cuentas Anticipos de Fondos de Años Anteriores, en función del tratamiento presupuestario o no, adoptado en la institución.

9. El mismo criterio se aplicará en el siguiente ejercicio, para registrar las reclasificaciones previas a las recuperaciones o amortizaciones al utilizar las Cuentas por Cobrar Anticipos de Fondos de Años Anteriores:
   - ✓ Las carteras registradas en las cuentas del Subgrupo Anticipos de Fondos, que se hallaren pendientes de recuperación o amortización al 31 de diciembre de cada año, se las trasladará a la cuenta Anticipos de Fondos de Años Anteriores, con excepción de las que se determinen en las directrices para el cierre del ejercicio.
   - ✓ Los anticipos a contratistas, proveedores y/o cartas de crédito 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 Anticipos de Fondos de Años Anteriores.
   - ✓ Los fondos rotativos y otros a rendir cuentas deberán liquidarse a más tardar hasta el mes de diciembre de cada año, los saldos no utilizados pasarán al siguiente ejercicio fiscal manteniendo la cuenta original con sus respectivos auxiliares.
   - ✓ Las cajas chicas institucionales deberán liquidarse a más tardar hasta el mes de diciembre de cada año, los saldos no utilizados pasarán al siguiente ejercicio fiscal manteniendo la cuenta original con sus respectivos auxiliares.
   - ✓ Los gastos realizados deben ser aplicados a la ejecución presupuestaria del ejercicio que correspondan.

Carteras de Cuentas por Cobrar, por Pagar, Depósitos y Fondos de Terceros

10. 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 Cuentas por Cobrar que mantengan saldos pendientes al 31 de diciembre de cada año, serán trasladadas, mediante asiento de cierre, a las cuentas por Cobrar Año Anterior o Cuentas por

Cobrar de Años Anteriores con o sin afectación presupuestaria; en el siguiente ejercicio, como paso previo a las recuperaciones o recaudaciones que se obtengan y sólo por las magnitudes en que ocurran, se trasladarán las carteras a las cuentas por Cobrar Año Anterior o Cuentas por Cobrar de Años Anteriores con o sin afectación presupuestaria, respectivamente, mediante asientos de tipo financiero.

11. 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 Cuentas por Pagar, que mantengan saldos pendientes al 31 de diciembre de cada año, serán trasladadas, mediante asiento de cierre, a las Cuentas por Pagar del Año Anterior o Cuentas por Pagar de Años Anteriores con o sin afectación presupuestaria; en el siguiente ejercicio, como paso previo a las cancelaciones o pagos que se efectúen y sólo por las magnitudes en que estos ocurran, se trasladarán a las Cuentas por Pagar del Año Anterior o Cuentas por Pagar de Años Anteriores con o sin afectación presupuestaria, respectivamente, mediante asientos tipo financiero.

12. Igual criterio se observará respecto a las cuentas del Subgrupo Depósitos y Fondos de Terceros que se estime conveniente cerrarlas, cuyos saldos se trasladarán a las cuentas Depósitos y Fondos de Terceros del Año Anterior o Depósitos y Fondos de Terceros de Años Anteriores; las que para su disminución en el siguiente año, previamente serán trasladadas a las cuentas por Pagar Depósitos y Fondos de Terceros de Años Anteriores, con o sin afectación presupuestaria, según corresponda, con excepción de los que se determinen en las directrices para el cierre del ejercicio.

Cuentas de Inversiones en Proyectos y Programas

13. Las cuentas de acumulación de costos que integran el grupo 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, Acumulación de Costos de Inversiones en Obras en Proceso o de Programas en Ejecución, según corresponda; con excepción de las cuentas de Bienes Muebles, Inmuebles, de Expropiaciones, Biológicos, Infraestructura y Bienes de Uso y Consumo para Inversión.

14. Los saldos de la Aplicación a Gastos de Gestión en inversiones de Programas que no sean permanentes o continuos, que registren saldos al 31 de diciembre de cada año serán trasladados a la misma cuenta.

15. 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, con excepción de las cuentas de bienes e inventarios que no manejarán auxiliares en la cuenta contable sino en el detalle del bien.

NTCG 31. NORMA TÉCNICA PARA RECONOCIMIENTO DE OBLIGACIONES Y DEPURACIÓN DE SALDOS DE CUENTAS CONTABLES PARA ENTIDADES DEL SECTOR PÚBLICO NO FINANCIERO

Alcance

1. Esta norma establece el criterio para el reconocimiento de obligaciones y depuración de saldos de cuentas contables para entidades del Sector Público no Financiero.

De las Cuentas por Pagar de Años Anteriores

2. Los saldos de cuentas por pagar de presupuestos clausurados deberán ser analizados por cada entidad del Sector Público no Financiero, en especial las que se hayan generado en un ejercicio fiscal anterior a cinco años o más y, si es del caso, proceder a su baja considerando lo dispuesto en el Título XL, De la Prescripción, del Código Civil y en el artículo 117 del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas. Dicha baja deberá ser comunicada a la Subsecretaría de Contabilidad Gubernamental por la máxima autoridad institucional.

3. En el caso de que por disposición legal y/o judicial, la entidad requiera honrar cualquiera de las obligaciones que se dio de baja, podrá incorporarla en la contabilidad, de oficio o a requerimiento de parte interesada, cuando ésta se hubiere justificado o comprobado.

De la depuración de los saldos de la Cuentas Contables

4. Las Subsecretarías del Tesoro Nacional y de Financiamiento Público que transaccionan en la herramienta de administración financiera pública, deberán realizar los ajustes contables que correspondan, producto de las conciliaciones bancarias y la conciliación con el SIGADE, hasta el mes de noviembre de cada ejercicio fiscal.

5. Los saldos contables de las entidades que pertenecen al mismo nivel de gobierno que hayan sido sujeto de fusión, supresión y/o absorción, en cumplimiento de los instrumentos legales, reglamentarios o administrativos válidos, se trasladarán a las entidades a las que fueron fusionadas o creadas. En el caso de que no se identifique la entidad receptora de saldos, se trasladarán a las Sociedades financieras que ejerzan las funciones de planta central en el área específica.

6. Las entidades que conforman el Sector Público no Financiero, que mantengan saldos por regular en las cuentas contables del Activo, Pasivo, Patrimonio y Cuentas de Orden, realizarán la depuración de dichos saldos hasta el 30 de noviembre de cada ejercicio fiscal, para lo cual deberán contar con toda la documentación de respaldo correspondiente y observar la normativa legal vigente.

Información a revelar

De las Cuentas por Pagar de Años Anteriores.

7. Se revelará:
   - ✓ Los valores de las bajas de las cuentas por pagar y una breve descripción de las circunstancias o eventos que permitió aplicar lo dispuesto en el Título XL de la prescripción del Código Civil y del artículo 117 del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas;
   - ✓ Los valores que incorporó la entidad en sus cuentas por pagar para honrar sus obligaciones que se dio de baja, además de una breve descripción de las circunstancias o eventos que generó dicha transacción.

De la depuración de los saldos de las Cuentas Contables.

8. Se revelará:
   - ✓ La Subsecretarías del Tesoro Nacional y de Financiamiento Público

revelarán los valores de los ajustes contables que efectuaron para realizar las conciliaciones bancarias y conciliación con el SIGADE; y,

- ✓ Las entidades que asumieron los saldos contables provenientes de las instituciones fusionadas, suprimidas y/o abosrvidas, revelerán los valores de los activos, pasivos, activos netos y cuentas de orden, así como, el detalle de la base legal que dio lugar a dicho acto, novedades encontradas, entre otros aspectos importantes.

NTCG 32. NORMA TÉCNICA PARA MANEJO DE PASIVOS EN ENTIDADES DEL SECTOR PÚBLICO NO FINANCIERO.

Alcance

1. Esta norma establece el criterio para el manejo de pasivos en entidades del Sector Público no Financiero.

De los procesos de Manejo de Pasivos aplicados a la deuda pública y otras obligaciones

Operaciones

2. Las operaciones de Manejo de Pasivos aplicados a la deuda pública y otras obligaciones, así como los registros financieros, contables y presupuestarios que reflejen dichos procesos, se deberán aplicar de conformidad a los parámetros establecidos en la presente norma.

Definición de Manejo de Pasivos

3. El Manejo de Pasivos es un proceso a través del cual se busca ajustar, reestructurar o re perfilar las obligaciones públicas con el objetivo de obtener mejores condiciones en las mismas, de tal manera que la estructura de pasivos se ajuste a la estructura de activos.

4. Los procesos del Manejo de Pasivos aplicados a la deuda y otras obligaciones públicas pueden ser ejecutados a través de las dos siguientes situaciones:
   - ✓ Modificaciones a los términos y condiciones de los instrumentos originales a través de los cuales se implementaron inicialmente las operaciones de financiamiento. En esta modalidad se incluyen cambios

en plazos, montos, tasas de interés, cronograma de amortización, períodos de gracia y otros.

- ✓ Nuevas operaciones que reemplacen a las anteriores, con el objetivo de mejorar los términos y condiciones originales. En este caso, la obligación original se extingue por uno de los medios previstos en la ley, y se constituye una nueva obligación en su lugar. Son casos específicos de esta modalidad:
  i. El intercambio o canje, conforme al cual, los derechos y obligaciones originales se sustituyen por nuevos derechos y obligaciones sin que exista flujo de recursos públicos.
  ii. Pago o prepago de las operaciones originales para la estructuración de una nueva operación en sustitución de la original. En este caso, existe el desembolso temporal de recursos (para el pago de la obligación anterior), para su posterior reingreso (por la nueva operación). La extinción de la obligación original no tendrá el tratamiento de un pago definitivo, realizándose el desembolso únicamente con el propósito de concretar la sustitución del pasivo por uno nuevo con mejores condiciones.

Normas generales

5. No se practicarán cambios en el asiento contable del pasivo original, a menos que, con ocasión del Manejo de Pasivos, se hubiera producido un caso de extinción de la obligación original por alguna de las causas previstas en la ley, como la novación.

6. Si con ocasión del Manejo de Pasivos, las variaciones de los términos o condiciones del pasivo original, se implica una variación del monto del pasivo registrado, el ajuste se efectuará a través de la cuenta de ajuste señalada por la Unidad competente del Ministerio de Economía y Finanzas.

7. Para realizar un pago a título definitivo de un pasivo registrado será necesario contar con espacio presupuestario.

8. Los costos y/o gastos de una operación de Manejo de Pasivos requerirán el correspondiente espacio presupuestario de acuerdo con su naturaleza, salvo que estos sean agregados al monto del pasivo resultante de la operación.

Normas específicas relativas a la modificación de términos y condiciones de operaciones de endeudamiento público que no se extinguen

9. Cuando el proceso de Manejo de Pasivos se implemente en operaciones de endeudamiento público, a través de una modificación a los términos y condiciones de los instrumentos u operaciones originales, para el registro contable y la afectación presupuestaria se deberá considerar lo siguiente:
   - ✓ De acuerdo con lo establecido en las Normas Generales, al no existir la extinción de la obligación original como efecto del Manejo de Pasivos, contablemente no debe existir una modificación en el asiento original del pasivo.
   - ✓ Si tal modificación implica un aumento en el monto original del pasivo, el monto incrementado tendrá efecto presupuestario en el ingreso. En cuanto a la amortización de este monto en exceso, así como el pago de los intereses correspondientes al mismo, deberá contar con el espacio presupuestario en la fecha en la que se realice el pago correspondiente.
   - ✓ Si la modificación implica una reducción en el monto original del pasivo, el monto de la reducción deberá registrase como un recorte nominal de la obligación original con el ajuste contable correspondiente. Presupuestariamente deberá liberarse el espacio como consecuencia de la reducción del pago de la amortización e intereses.
   - ✓ Si la modificación del pasivo original implica una reprogramación del servicio de la deuda, el nuevo esquema de pagos (amortización e intereses) deberá ser considerado en los presupuestos de los años en los que los pagos deban efectuarse.

Normas relativas a la sustitución de las obligaciones originales por una nueva operación de endeudamiento público

9 Si el proceso de Manejo de Pasivos se implementa en operaciones de endeudamiento público, a través de la sustitución de operaciones anteriores que se extinguen, en cualquier modalidad, inclusive aquellas previstas en el inciso segundo del numeral 3 de la presente, para el registro contable y la afectación presupuestaria deberá considerarse lo siguiente:

   - ✓ El monto de la operación que se extingue (que puede incluir capital e intereses, acumulados en la operación) no afectará el espacio presupuestario, por tratarse de una actuación meramente instrumental para constituir la operación que sustituye el pasivo original.
   - ✓ La nueva operación que reemplace a la original, tampoco tendrá efecto presupuestario en el ingreso.
   - ✓ La obligación que sustituye a la original se incorporará en la contabilidad

y la operación original se extinguirá por efecto de la sustitución.

- ✓ En el caso de que el monto del nuevo pasivo sea mayor al del que se sustituye, la diferencia debe registrarse presupuestariamente como un ingreso, en función de los flujos efectivos que también se registran contablemente.
- ✓ En el caso de que el monto del nuevo pasivo sea menor al del que se sustituye, la diferencia debe registrarse contablemente como un ajuste, y no tendrá efecto presupuestario; no obstante, se deberá liberar el espacio presupuestario previsto para atender el servicio de la deuda en el monto de la diferencia.

Para el registro de este tipo de operaciones, la Subsecretaría encargada del Financiamiento Público deberá presentar a la autoridad, con copia a las áreas correspondientes, el informe técnico en el que se justifique que la operación anterior y la nueva operación se encuentran enmarcadas en un proceso de Manejo de Pasivos que enlaza a ambas operaciones.

Lineamientos relativos a los procesos de Manejo de Pasivos implementados en obligaciones que no constituyen endeudamiento público

10. Cuando el proceso de Manejo de Pasivos se implemente en operaciones de endeudamiento público, a través de una modificación a los términos y

11. Cuando el proceso de Manejo de Pasivos se implemente en operaciones que, por su naturaleza, no son de endeudamiento público, no existirá registro presupuestario de las mismas, sino únicamente el registro contable. En dicho caso, ya sea que exista o no un flujo de recursos, deberá registrarse de manera contable el pago de la obligación anterior y la incorporación de la operación que la reemplace.

Información a revelar

12. Las entidades del Sector Público no Financiero que aplican esta norma deberán revelar:
    - ✓ Los saldos contables de los pasivos que comprende esta norma, detallando los términos y condiciones de los instrumentos originales de la deuda, así como otro tipo de cambio (en caso de existir);
    - ✓ Los valores de las modificaciones con respecto al manejo de pasivos, que implicaron algún tipo de ajuste al monto orginal del pasivo; y,
    - ✓ Los valores incurridos por concepto de costos y/o gastos que el manejo del pasivo requirió.

NTCG 33. REGISTRO DE CONTRIBUCIONES ESTABLECIDAS EN LA CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA.

Alcance

1. Esta norma establece el criterio para el registro de contribuciones establecidas en la Constitución de la República.

Pagos sin Contraprestación

2. Cuando ineludiblemente, por excepción, deban realizarse pagos sin contraprestación, tal como lo establece el artículo 117 del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, por concepto de contribuciones establecidas en la Constitución de la República, hasta que se presenten los documentos justificativos y comprobatorios, dichos pagos se registrarán contablemente en el grupo de Anticipos de Fondos.

3. Una vez presentados los documentos auténticos respectivos, la obligación deberá registrarse presupuestariamente y se cerrará la cuenta del grupo de Anticipos de Fondos que se generó el momento del pago, sin que exista salida de recursos.

Pagos sin Contraprestación, Bajo Modalidad de Entrega de Títulos Valores en Dación de Pago

4. Si el pago sin contraprestación se realiza bajo la modalidad de entrega de títulos valores en dación de pago, mientras el pago esté registrado contablemente en el grupo de Anticipos de Fondos, los títulos valores entregados se registrarán administrativamente en el grupo de Cuentas de Orden.

Títulos Valores Entregados en Dación de Pago

5. El valor de los títulos valores entregados en dación de pago, en el caso de que por excepción deban realizarse pagos sin contraprestación, hasta que se presenten los documentos justificativos y comprobatorios, no se registrarán como ingresos presupuestarios, sino contablemente en el grupo de Depósitos y Fondos de Terceros.

6. Cuando se presenten los documentos que validen la obligación y ésta se registre presupuestariamente, el valor de los títulos valores entregados en

dación de pago se registrarán como un ingreso presupuestario dentro del grupo 36. Contablemente el monto se acreditará en la cuenta Títulos en Circulación y se cerrarán la cuenta del grupo de Depósitos y Fondos de Terceros. Este hecho se incluirá como revelaciones.

7. Si en el período entre la entrega de títulos valores en dación de pago para obligaciones sin contraprestación y la afectación presupuestaria de la obligación, una vez presentados los documentos justificativos y comprobatorios, llega la fecha de vencimiento del título valor registrado contablemente en el grupo de Depósitos y Fondos de Terceros, dicho monto deberá ser registrado presupuestariamente como ingreso en el ítem correspondiente al grupo 36 Financiamiento Público, como paso previo al pago del título valor entregado en dación de pago.

Pago de Intereses Generados en Títulos Valores Entregados en Dación de Pago.

8. El pago de los intereses generados por los títulos valores entregados en dación de pago y que están registrados administrativamente en cuentas de orden y como depósitos de terceros, se afectará presupuestariamente en el período que ocurra.

Información a revelar

9. Las entidades del Sector Público no Financiero que aplican esta norma deberán revelar:
   - ✓ El valor de la regulación que la entidad efectuó a la cuenta contable Títulos y Valores en Dación de Pagos por Fondos de Terceros; y,
   - ✓ Detalle de las condiciones como son: plazo, tasas, montos, entre otras circunstancias relevantes por lo cual la entidad registró las contribuciones establecidas en la Constitución de la República.

NTCG 34. DOCUMENTACIÓN, FORMULARIOS Y REGISTROS CONTABLES

Alcance

1. Esta norma establece los criterios que deberán observarse en cuanto al resguardo y mantenimiento de la documentación de las operaciones financieras y contables efectuadas por la entidad.

2. Las operaciones financieras y contables realizadas asegurarán información completa y clara, la misma que estará de conformidad con la práctica contable de general aceptación.

3. La documentación que no represente obligaciones de pago para el ente financiero contribuirá para el seguimiento y validación de procesos de orden administrativo.
4. Las unidades de contabilidad de las entidades del Sector Público no financiero, efectuarán el registro de las operaciones financieras, inmediatamente después de recibir la documentación habilitante de respaldo correspondiente.

5. Las máximas autoridades de cada entidad u organismo público, serán los responsables de velar por el debido funcionamiento del componente de contabilidad gubernamental y los servidores de las unidades financieras, de observar la normativa contable[1].

Mantenimiento de Documentos y Registros

6. La documentación financiera y/o contable habilitante se mantendrá y conservará debidamente ordenada, foliada, y numerada, de modo que permita su clara e inmediata ubicación e identificación, la misma que se mantendrá durante el tiempo que fijen las disposiciones legales vigentes.

7. La documentación financiera y/o contable estará disponible en cualquier momento, para fines de control.

NTCG 35. CUENTAS DE ORDEN

Alcance

1. Esta norma establece el criterio para el reconocimiento y registro de cuentas de orden.

2. Identifican relaciones administrativas en las que intervienen cuentas destinadas a registrar el movimiento de ítems, cuando estos no afectan o modifican los balances, pero que son necesarias a efecto de control sobre aspectos administrativos o para consignar derechos y obligaciones

[1] Art. 152 del Código de Planificación y Finanzas Públicas

probables o sujetos a contingencias, los cuales, si llegaran a sobrevenir o a realizarse, convierten valores contingentes en reales.

3. Los saldos que las Entidades del Sector Público no Financiero mantengan en cuentas de orden serán controlados administrativamente por cada entidad, para lo que deberán crear los mecanismos correspondientes que aseguren y garanticen su control.

4. Su registro debe ocurrir mediante movimientos de cuentas de orden, debitando y acreditando por igual valor las cuentas correlativas que intervengan, en relación de uno a uno entre las cuentas de los Subgrupos Cuentas de Orden Deudoras y Cuentas de Orden Acreedoras.

NTCG 36. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS CONTABLES

Alcance

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

Codificación

2. El catálogo de cuentas contables estará estructurado en términos de conformar una base de datos, ordenada de acuerdo con la naturaleza de los Activos, Pasivos, Patrimonio, Ingresos, Gastos y Cuentas de Orden.

3. 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).

Obligatoriedad

4. 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 movimiento de nivel 1 y 2 que constan en el Catálogo General de Cuentas Contables vigente; por ninguna circunstancia podrán crearse cuentas adicionales sin la autorización previa del Ministerio de Economía y Finanzas.

5. 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, Patrimonio, Ingresos, Gastos y Cuentas de Orden.

NTCG 37. CATÁLOGO DE BIENES E INVENTARIOS

Catálogo de Bienes

Alcance

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

Codificación

2. El catálogo estará estructurado para conformar una base de datos única y estándar, que permita establecer criterios uniformes para la identificación de los bienes del Sector Público, al relacionar el código del bien con la asociación contable y presupuestaria respectiva.

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

Conceptos	Codificación
GENERAL	9999
DESCRIPCIÓN	9999
ESPECÍFICO	9999

Obligatoriedad

4. El catálogo es de aplicación obligatoria y estándar para todo el sector público, por lo que las máximas autoridades, conforme al Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, velarán por su correcta aplicación y cumplimiento.

5. En el catálogo se han incluido todos aquellos conceptos que serán utilizados por las entidades para la adquisición de Propiedad, Planta y Equipo y bienes de control administrativo; por tanto, se mantendrá la estandarización de los niveles que permitan la gestión institucional para facilitar el registro e identificación del bien, con la finalidad de proporcionar información útil y oportuna para la toma de decisiones y la adopción de acciones correctivas cuando fuere necesario.

6. Para la creación o modificación de conceptos que requiera la gestión interna y de control, será obligatorio estructurarlos sobre la base de los niveles: general, descripción y específico; por ninguna circunstancia podrán crearse códigos adicionales sin el requerimiento y autorización previa del Ministerio de Economía y Finanzas.

Catálogo de Inventarios

Alcance

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

Codificación

8. El catálogo estará estructurado para conformar una base de datos única y estándar, relacionada con el tipo de existencia registrada, identificando el código con la asociación contable y presupuestaria respectiva.

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

Concepto	Codificación
GRUPO	99
SUBGRUPO	99
CLASE	99
SUBCLASE	99
ESPECÍFICO	99999999

Obligatoriedad

10. El catálogo es de aplicación obligatoria y estándar para todo el sector público, por lo que las máximas autoridades, conforme al Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas velarán por su correcta aplicación y cumplimiento.

11. En el catálogo se han incluido todos aquellos conceptos que serán utilizados por las entidades para la adquisición de inventarios; por tanto, se mantendrá la estandarización de los niveles que permitan la gestión institucional para facilitar el registro e identificación de los inventarios, con la finalidad de proporcionar información útil y oportuna para la toma de decisiones y la adopción de acciones correctivas cuando fuere necesario.

12. Para la creación o modificación de conceptos que requiera la gestión interna y de control, será obligatorio estructurarlos sobre la base al menos de los niveles de grupo y Subgrupo; por ninguna circunstancia podrán crearse códigos adicionales sin autorización previa del Ministerio de Economía y Finanzas.

NTCG 38. PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

Alcance

1. Esta norma establece los criterios para la presentación de la información financiera de propósito general de las Entidades del Sector Público.

2. 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 del Sistema Nacional de Finanzas Públicas “Exposición de Información”.

3. 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.

4. En el mes de enero de cada año, con corte al 31 de diciembre, la información financiera y presupuestaria que se precisa a continuación, adicional a la indicada en el inciso anterior, se la entregará en forma digital, debidamente legalizada y con sus correspondientes revelaciones:
   - ✓ Estado de Situación Financiera
   - ✓ Estado de Rendimiento Financiero (Resultados)
   - ✓ Estado de Cambios en el Patrimonio
   - ✓ Estado de Flujo del Efectivo (Fuentes y Usos)
   - ✓ Estado de Ejecución Presupuestaria y sus anexos (Cédulas presupuestarias de ingresos y gastos)
   - ✓ Balance de Comprobación Acumulado (8 columnas)
   - ✓ Revelaciones (Información a revelar)

5. Internamente cada ente financiero público deberá producir, obligatoriamente la información financiera detallada en el párrafo anterior, con corte a una fecha determinada, para cuando se realicen cambios en la administración, esta información servirá para realizar las actas de entrega recepción entre los servidores, funcionarios y dignatarios públicos entrantes y salientes.

6. La información financiera institucional se la registrará al último nivel del movimiento de la cuenta contable que corresponda.

Revelaciones de los Estados Financieros

7. Las revelaciones a los Estados Financieros son las aclaraciones o explicaciones de los hechos económicos relevantes que se presenta en los movimientos contables, estas representan información adicional que no se encuentra directamente reflejada en los estados financieros.

8. Las revelaciones deberán ser numeradas e identificadas por cuenta contable y anexadas a los estados financieros para una correcta interpretación de los mismos, con el fin de generar una toma de decisiones clara y objetiva.

Requisitos de los Estados Financieros

9. Los estados financieros deberán estar claramente identificados y se deberán distinguir de cualquier otra información publicada en el mismo documento.

10. La siguiente información se presentará como encabezado:
    - ✓ El nombre u otro tipo de identificación de la entidad o del ámbito del que se presenta la información.
    - ✓ Si los estados financieros son agregados o consolidados.
    - ✓ La fecha de presentación o el período cubierto por los estados financieros.
    - ✓ Expresados en dólares de Estados Unidos de Norte América.

Estado de Situación Financiera

11. El Estado de Situación Financiera será preparado con los saldos de las cuentas a nivel 2, según el Catálogo General de Cuentas Contables del Sector Público no Financiero; 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.

12. En los Activos y Pasivos Corrientes constarán las Inversiones Temporales y Títulos y Valores Temporales, 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.

13. Un activo deberá clasificarse como activo corriente cuando satisfaga alguno de los siguientes criterios:
    - ✓ Se espera realizar o se mantiene para consumir o vender durante el ejercicio fiscal.
    - ✓ Se mantiene fundamentalmente para negociación.
    - ✓ Se espera realizar dentro de los doce meses posteriores a la fecha de presentación.
    - ✓ Se trata de efectivo u otro medio equivalente al efectivo cuya utilización no esté restringida para ser intercambiada o usada en la cancelación de un pasivo al menos dentro de los doce meses siguientes a la fecha de presentación.

Todos los demás activos se clasificarán como activos no corrientes.

14. Un pasivo deberá clasificarse como pasivo corriente cuando satisfaga alguno de los siguientes criterios:
    - ✓ Se espere liquidar durante el ejercicio fiscal.
    - ✓ Se mantiene fundamentalmente para negociación.
    - ✓ Se espera liquidar dentro de los doce meses posteriores a la fecha de presentación.
    - ✓ Se trata de una obligación en la que la entidad no tiene ningún derecho de aplazar su cancelación al menos dentro de los doce meses siguientes a la fecha de presentación.

Todos los demás pasivos se clasificarán como pasivos no corrientes.

15. En el estado de situación financiera se incluirán como mínimo los siguientes rubros si fueren aplicables:
    - ✓ Efectivo y Equivalente de Efectivo
    - ✓ Cuentas por cobrar provenientes de transacciones con contraprestación.
    - ✓ Cuentas por cobrar provenientes de transacciones sin contraprestación.
    - ✓ Activos Financieros.
    - ✓ Inversiones.
    - ✓ Inventarios.
    - ✓ Propiedad, Planta y Equipo.
    - ✓ Propiedades de Inversión.
    - ✓ Activos Intangibles
    - ✓ Cuentas por pagar provenientes de transacciones con contraprestación
    - ✓ Cuentas por pagar provenientes de transacciones sin contraprestación
    - ✓ Pasivos Financieros
    - ✓ Activos netos / Patrimonio atribuible a los propietarios de la entidad que consolida, y de forma separada, los atribuibles al interés minoritario.

16. En el estado de situación financiera se presentarán rubros adicionales que contengan agrupaciones y subtotales cuando esta presentación sea relevante para la comprensión de la situación financiera de la entidad.

Revelaciones a presentar en el Estado de Situación Financiera

17. Se revelará de forma detallada los rubros presentados de manera apropiada a las operaciones de la entidad o del ámbito.

18. Entre las subclasificaciones que darían lugar a revelar información de forma separada están las siguientes, si fueren aplicables:
    - ✓ Las cuentas por cobrar se desagregarán en rubros por cobrar por concepto de impuestos y otros ingresos sin contraprestación, cuentas por cobrar de partes vinculadas, pagos anticipados y otros valores e ingresos con contraprestación.
    - ✓ Los inventarios se subdividirán en categorías tales como mercaderías, materias primas, materiales, productos en curso y productos terminados
    - ✓ Propiedad, Planta y Equipo se subclasificarán por tipos de bienes.
    - ✓ Cuentas por pagar por impuestos y transferencias se desagregan en devoluciones de impuestos, cuentas por pagar por transferencias o valores por pagar a otras entidades pertenecientes a la entidad que consolida y cuentas por pagar con contraprestación.
    - ✓ Los componentes de los activos netos / Patrimonio se desagregan en patrimonio aportado, resultados acumulados y/o cualquier reserva.

19. Si una entidad no cuenta con capital social revelará los activos netos / patrimonio en el estado de situación financiera, de forma separada, si fuera aplicable:
    - ✓ Capital aportado que será igual al total acumulado en la fecha de presentación de las aportaciones de los propietarios menos distribuciones realizadas a los mismos.
    - ✓ Resultados acumulados.
    - ✓ Reservas incluyendo una descripción de la naturaleza y destino de cada reserva que figure en activos netos / patrimonio.
    - ✓ Intereses minoritarios

Estado de Rendimiento Financiero

20. El Estado de Rendimiento Financiero será preparado con los saldos de las cuentas de Ingresos, Costos y Gastos a nivel 2, según constan en el Catálogo General de Cuentas Contables del Sector Público no Financiero.

21. En el estado de rendimiento financiero se incluirán como mínimo los siguientes rubros si fueren aplicables:

- ✓ Ingresos
- ✓ Costos
- ✓ Gastos
- ✓ Participación en el resultado de las Asociadas y Negocios Conjuntos contabilizadas por el método de la participación.
- ✓ Ganancias o pérdidas antes de impuestos reconocidas en la disposición de activos o liquidación de pasivos atribuibles a las operaciones de liquidación de entidades.
- ✓ Resultado del período
- ✓ Resultado del período atribuible a los intereses minoritarios.
- ✓ Resultado atribuible a los propietarios de la entidad que consolida.

22. En el estado de rendimiento financiero se presentarán rubros adicionales que contengan agrupaciones y subtotales cuando esta presentación sea relevante para la comprensión de rendimiento financiero de la entidad o del ámbito.

Revelaciones en el Estado de Rendimiento Financiero

23. Cuando las partidas de ingreso, costos y gastos sean materiales, su naturaleza o su valor se revelará por separado.

24. Entre las circunstancias que darían lugar a revelar información de forma separada de rubros de ingresos, costos y gastos están las siguientes, si fueren aplicables:

- ✓ Sub clasificación de ingresos de acuerdo con las operaciones de la entidad o del ámbito.
- ✓ Desglose de los gastos utilizando una clasificación basado en la naturaleza de los mismos.
- ✓ Rebaja del valor de los inventarios hasta su valor realizable neto o de los elementos de propiedad planta y equipo hasta su valor recuperable o valor recuperable de servicio lo que sea apropiado, así como las reversiones de tales rebajas.
- ✓ Reestructuración de las actividades de una entidad y reversión de cualquier provisión creada para hacer frente a los costos de la misma.
- ✓ Disposición de elementos de Propiedad, Planta y Equipo.
- ✓ Privatización u otras inversiones de operaciones en liquidación.
- ✓ Cancelación de pagos por litigios
- ✓ Otras reversiones de provisiones.

- ✓ El valor de los dividendos o distribuciones similares reconocidas como distribuciones a los propietarios durante el período y el correspondiente valor por acción.

Estado de Cambios en el Patrimonio

25. Una entidad presentará en el estado de cambios en el patrimonio, si fuere aplicable, por lo menos los siguientes rubros:
    - ✓ Patrimonio Público
    - ✓ Reservas
    - ✓ Resultado de ejercicios
    - ✓ Cada rubro de ganancias y pérdidas del período que según lo requerido por otras normas se reconocen directamente en el patrimonio y el total de estos rubros.
    - ✓ El total de ingresos y gastos del período calculado como la suma de los dos rubros anteriores, mostrando separadamente el valor atribuido a los propietarios de la entidad que consolida y al interés minoritario.
    - ✓ Los efectos de los cambios en las políticas contables y en la corrección de errores en cada componente del patrimonio.

Revelaciones a presentar en el Estado de Cambios en el Patrimonio

26. Se revelará en el estado de cambios en el patrimonio, si fuera aplicable, lo siguiente:
    - ✓ Los valores de las transacciones con los propietarios en su condición de tales mostrando de forma separada la distribución de los mismos.
    - ✓ El saldo del patrimonio público al inicio del período, a la fecha de presentación y los cambios durante el período.
    - ✓ El saldo de las reservas acumuladas al inicio del período, a la fecha de presentación y los cambios durante el período.
    - ✓ El saldo de los resultados acumulados al inicio del período, a la fecha de presentación y los cambios durante el período.

Estado de Flujo del Efectivo (Fuentes y Usos)

27. 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.

28. 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 por Cobrar y deudores de las Cuentas por Pagar 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.

Estado de Ejecución Presupuestaria

29. El Estado de Ejecución Presupuestaria será preparado con los datos al nivel de Grupo presupuestario, obtenidos del devengado del Balance de Comprobación.

30. 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.

31. 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.

Insumos para los Estados Financieros Balance de Comprobación

32. 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, flujos, sumas y saldos.

Cédulas Presupuestarias

33. 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.

Detalle de Transacciones Recíprocas entre entidades del Sector Público

34. Se detallará mensualmente el valor de las cuentas por cobrar y cuentas por pagar, en el que se identificará el RUC proveedor/cliente entre instituciones del sector público. La información de las transacciones registradas en la Contabilidad por estos conceptos se obtendrá de los auxiliares de las respectivas Cuentas por Cobrar y por Pagar.

Para remitir la información mensual las Entidades utilizarán la página Web del Ministerio de Economía y Finanzas y las aplicaciones informáticas puestas a su disposición.

NTCG 39. CONSOLIDACIÓN DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DEL SECTOR PÚBLICO NO FINANCIERO.

Alcance

1. La presente norma se aplicará al Sector Público no Financiero.

2. El Ministerio de Economía y Finanzas, a través de la Subsecretaría de Contabilidad Gubernamental, es el encargado de agregar, eliminar, consolidar y presentar los Estados Financieros Consolidados del Sector Público no Financiero.

3. La información financiera se presentará por ámbito y por el total del Sector Público no Financiero.

4. El Sector Público no Financiero está conformado por las entidades del Presupuesto General del Estado, los Gobiernos Autónomos Descentralizados y las Empresas Públicas.

5. Adicionalmente, se prepararán los estados financieros agregados del Sector Público Financiero y de las entidades de la Seguridad Social.

Información financiera requerida para la consolidación de Estados Financieros del Sector Público no Financiero

6. Los estados financieros consolidados se prepararán sobre la base de la

información financiera que será proporcionada por las entidades que conforman el sector público, en los plazos establecidos por el ente rector de las finanzas públicas y según lo dispuesto en el Art. 190 del Reglamento al COPLAFIP.

Para la elaboración de los Estados Financieros del Sector Público no Financiero se considerará la siguiente información:

- ✓ Detalle de Apertura Inicial
- ✓ Apertura Inicial
- ✓ Balance de Comprobación
- ✓ Detalle de Transacciones Recíprocas entre Entidades del Sector Público
- ✓ Presupuesto Inicial
- ✓ Cédula Presupuestaria de Ingresos y Gastos

Validación de cifras

7. El proceso de validación de la información financiera se realizará aplicando el análisis de los registros contables frente a los registros presupuestarios de la información financiera institucional, agregada y consolidada, basada fundamentalmente en el principio del Devengado y la integración Presupuesto Contabilidad, considerando los ajustes permitidos por la norma.

Proceso de agregación

8. El Ministerio de Economía y Finanzas es responsable de la preparación de los estados financieros agregados del Sector Público no Financiero, Sector Público Financiero y de las Entidades de Seguridad Social.

9. La agregación comprende la acumulación de valores a nivel de grupo, subgrupo y cuenta contable por cada estado financiero, manteniendo la cuadratura, relación y consistencia en cifras.

Proceso de eliminación

10. Se eliminarán todas las transacciones recíprocas entre las Entidades del Sector Público no Financiero objeto de la consolidación, según el procedimiento emitido por la Subsecretaría de Contabilidad Gubernamental.

Proceso de consolidación

11. Una vez concluido el proceso de agregación y eliminación, se obtendrán los Estados Financieros Consolidados del Sector Público no Financiero, de acuerdo a los siguientes ámbitos:

a) Presupuesto General del Estado

- ✓ Estado de Situación Financiera Consolidado
- ✓ Estado de Rendimiento Financiero Consolidado
- ✓ Estado de Flujo del Efectivo (Fuentes y Usos) Consolidado
- ✓ Estado de Ejecución Presupuestaria Consolidado
- ✓ Estado de Cambios en el Patrimonio

b) Gobierno General

- ✓ Estado de Situación Financiera Consolidado
- ✓ Estado de Rendimiento Financiero Consolidado
- ✓ Estado de Flujo del Efectivo (Fuentes y Usos) Consolidado
- ✓ Estado de Ejecución Presupuestaria Consolidado
- ✓ Estado de Cambios en el Patrimonio

c) Sector Público no Financiero

- ✓ Estado de Situación Financiera Consolidado
- ✓ Estado de Rendimiento Financiero Consolidado
- ✓ Estado de Flujo del Efectivo (Fuentes y Usos) Consolidado
- ✓ Estado de Ejecución Presupuestaria Consolidado
- ✓ Estado de Cambios en el Patrimonio
- ✓ Indicadores Financieros
- ✓ Revelaciones

Adicionalmente se presentarán los Estados Financieros Agregados de los siguientes sectores:

Sector Público Financiero

- ✓ Estado de Situación Financiera
- ✓ Estado de Resultados / Pérdidas y Ganancias
- ✓ Indicadores Financieros

Entidades de la Seguridad Social

- ✓ Estado de Situación Financiera
- ✓ Estado de Resultados
- ✓ Cédulas Presupuestarias de Ingresos
- ✓ Cédulas Presupuestarias de Gastos

NTCG 40. INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS

Alcance

1. Una entidad que prepare y presente sus estados financieros sobre la base contable de devengo, debe aplicar esta norma para la revelación de información sobre transacciones entre partes relacionadas.

Definiciones

2. La presente norma se basa en el requerimiento de revelar la información sobre la existencia de transacciones entre partes relacionadas cuando existe el control y la revelación de información sobre ciertas transacciones entre la entidad y sus partes relacionadas.

Familiares cercanos. - Son aquellos miembros de la familia inmediata que podrían ejercer influencia en o ser influidos por esa persona en sus relaciones con la entidad. Conforme a la base legal vigente existen prohibiciones relativas a este concepto.

Influencia significativa. - Es la capacidad para intervenir en las decisiones de política financiera y operativa de la entidad, aunque sin llegar a tener el control de las mismas.

La influencia significativa se puede ejercer de varias formas, normalmente, a través de la representación en el consejo de administración u órgano de gobierno o mediante la participación en:

a) El proceso de fijación de políticas

b) Las transacciones de importancia entre entidades que pertenecen a una misma entidad económica
c) El intercambio de personal directivo
d) La dependencia en la información técnica.

La influencia significativa puede obtenerse a través de una participación en la propiedad, por derecho legal o por acuerdos.

Parte relacionada. - Una parte se considera relacionada con otra parte si una de ellas tiene la posibilidad de ejercer control o de ejercer influencia significativa sobre la otra al tomar sus decisiones financieras u operativas.

Las partes relacionadas incluyen: A dos o más entidades que son relacionadas cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participan directa o indirectamente en la administración, control o capital de dichas personas, es decir:

a) Ejerzan el control sobre la otra
b) Ejerzan influencia significativa sobre ella al tomar sus decisiones financieras y operativas.
c) Si la parte relacionada y la otra entidad están sujetas a control común.
d) Personal clave de la gerencia
e) Personas que tengan una participación sustancial.

Las transacciones entre partes relacionadas pueden existir en el sector público por las siguientes razones:

- ✓ Los ministerios y dependencias del gobierno frecuentemente llevan a cabo actividades necesarias para el logro de los distintos componentes de sus responsabilidades y objetivos a través de entidades controladas separadas, y a través de entidades sobre las que ejercen una influencia significativa; y
- ✓ Los ministros u otros miembros electos o nombrados del gobierno y del grupo de altos cargos pueden ejercer una influencia significativa sobre las operaciones de un departamento o dependencia.

Personal clave de la gerencia: Son aquellas personas o miembros del órgano de gobierno que tienen autoridad y responsabilidad para planificar, dirigir y controlar las actividades de la entidad directa o indirectamente incluyendo cualquier director o administrador de la entidad. El personal clave de la gerencia incluye:

- ✓ Todos los directivos o miembros del órgano de gobierno de la entidad.
- ✓ Otras personas que tienen autoridad y responsabilidad en la planificación, la gerencia y el control de las actividades de la entidad que informa.

Remuneración al personal clave. - Es cualquier prestación o beneficio pagado por la entidad que presenta los estados financieros al personal clave de la gerencia, que se paga como contraprestación por los servicios prestados a la entidad.

Supervisión. - Consiste en la vigilancia de las actividades de una entidad, con la autoridad y responsabilidad de controlar o ejercitar una influencia significativa sobre las decisiones financieras y operativas de la entidad.

Transacción entre partes relacionadas. - Es una transferencia de recursos, servicios u obligaciones entre una entidad que informa y una parte relacionada, con independencia de que se cargue o no un precio. Se excluyen transacciones con cualquier otra entidad que solamente es una parte relacionada debido a que posee dependencia económica de la entidad que informa o del gobierno al que forma parte.

Materialidad o Importancia relativa. - La materialidad o importancia relativa depende de la naturaleza o de la magnitud de la información financiera o de ambas. Cuando una entidad evalúa si la información individual o en combinación con otra es material o con importancia relativa, en el contexto de los estados financieros, es importante que revele la información separada de transacciones o partidas materiales.

Información a revelar

3. Las partidas de naturaleza similar pueden revelarse de forma agregada, excepto cuando la revelación por separado sea necesaria para suministrar información relevante y fielmente representativa para la toma de decisiones y a efectos de la rendición de cuentas.

4. La entidad revelará información sobre:
   - ✓ Los importes a pagar y a recibir de las entidades controladas, asociadas y otras partes relacionadas.
   - ✓ Transacciones entre partes relacionadas que se dan en condiciones distintas a las del mercado.
   - ✓ Para las transacciones con partes relacionadas, es necesario la revelación de la naturaleza de la relación, los tipos de transacciones que han ocurrido, y los elementos de las transacciones que permitan que los estados financieros proporcionen información relevante y confiable para la toma de decisiones
   - ✓ Información que permita a los usuarios de sus estados financieros consolidados comprender la composición de la entidad económica e información acerca de cada acuerdo conjunto y asociada que es significativo para la entidad que informa.
   - ✓ Información sobre las transacciones entre partes relacionadas, cuando exista control, con independencia de que se hayan producido transacciones entre las mismas, es decir ejercer control sobre la otra entidad.
   - ✓ Remuneración total del personal clave de la gerencia y el número de individuos, además del importe total del resto de remuneraciones, compensaciones y préstamos suministrados al personal clave de la gerencia.
   - ✓ En caso de que existan familiares cercanos de las máximas autoridades (parientes comprendidos hasta el cuarto grado de consanguineidad y segundo de afinidad, cónyuge o con quien mantenga unión de hecho) dentro de las entidades se revelará esta información.

Referencia a NICSP

5. La Norma de Información a revelar sobre partes relacionadas se basa en la NICSP20 “*Información a revelar sobre Partes Relacionadas*”, de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

NTCG 41. ACTIVOS FINANCIEROS

Alcance

1. Esta norma establece el tratamiento contable de todos los activos financieros

de las entidades del Sector Público no Financiero, exceptuando:

a) Las inversiones en controladas, asociadas o negocios conjuntos medidas al costo o al método de participación patrimonial en los estados financieros separados;
b) Las inversiones en asociadas o negocios conjuntos medidas al método de participación patrimonial en los estados financieros consolidados;
c) Los derivados sobre participaciones en controladas, asociadas o negocios conjuntos que cumplan la definición de instrumentos de patrimonio;
d) Los derechos que surgen de los planes de beneficios a los empleados;
e) Los derechos que surgen de contratos de arrendamientos operativos o financieros dentro del alcance de la NTCG 10, Arrendamientos, salvo las cuentas por cobrar que se originan de este tipo de contratos, las cuales están sujetas a los requerimientos de deterioro de valor y baja en cuentas de esta norma. Así mismo, los derivados implícitos en los contratos de arrendamiento se encuentran sujetos a los requerimientos de derivados implícitos de esta norma;
f) Los derechos que surgen de transacciones con y sin contraprestación dentro del alcance de la NTCG 26 *Ingresos de transacciones con contraprestación*; y, la NTCG 27 *Ingresos de transacción sin contraprestación (Impuestos y transferencias)*, salvo las cuentas por cobrar que se originan de este tipo de transacciones, las cuales están sujetas a los requerimientos de medición posterior, deterioro de valor y baja en cuentas de esta norma;
g) Los derechos que surgen de contratos de seguros, salvo que correspondan a derechos del emisor procedentes de un contrato de seguros que cumplan la definición de contratos de garantía financiera;
h) Los futuros o contratos forward entre una entidad adquirente y una tradente para comprar o vender una operación que dará lugar a una combinación de entidades del sector público;
i) Los derechos que surgen de contratos de compra y venta de partidas no financieras que se han celebrado o se mantienen con el propósito de recibir o entregar una partida no financiera según las compras, ventas o necesidades de utilización esperadas por la entidad, salvo aquellos que la entidad designe irrevocablemente como medidos a valor de mercado con cambios en resultados al inicio del contrato, si haciéndolo elimina o reduce de forma significativa una incongruencia de reconocimiento que surgiría al no reconocer estos contratos por estar excluidos del alcance de esta norma.
j) Derechos a recibir una compensación por parte de terceros por los pagos

efectuados para cancelar pasivos por provisiones.

k) Derechos que surgen de contratos o acuerdos de concesión de servicios.

l) Los derechos contractuales cuyo beneficio económico futuro es la recepción de bienes o servicios, en lugar de la recepción de efectivo u otro activo financiero, no se reconocen como activos financieros, como es el caso de los gastos pagados por anticipado, los anticipos a contratistas o proveedores y los activos diferidos.

2. Las inversiones en controladas a las que se refiere el literal a) del párrafo uno (1) corresponden a las participaciones patrimoniales en empresas, cooperativas u otras formas asociativas sobre las cuales una entidad ejerce control. Una entidad ejerce control sobre una empresa, cooperativa u otras formas asociativas cuando: (i) tiene el poder de dirigir sus actividades relevantes; (ii) está expuesta o tiene derechos a los beneficios variables que proceden de su participación; y, (iii) tiene la capacidad de utilizar su poder para afectar la naturaleza o cuantía de los beneficios procedentes de su participación.

3. Las inversiones en asociadas a las que se refiere el literal a) del párrafo uno (1) corresponden a las participaciones patrimoniales en empresas, cooperativas u otras formas asociativas sobre las cuales una entidad tiene influencia significativa. Una entidad tiene influencia significativa sobre una empresa, cooperativa u otras formas asociativas cuando tiene el poder de intervenir en sus decisiones de política financiera y de operación, sin llegar a ejercer control o tener control conjunto.

4. Las inversiones en negocios conjuntos a las que se refiere el literal a) del párrafo uno (1) corresponden a las participaciones patrimoniales en empresas, cooperativas u otras formas asociativas sobre las cuales una entidad tiene control conjunto. Una entidad tiene control conjunto sobre una empresa, cooperativa u otras formas asociativas cuando las decisiones sobre las actividades relevantes requieren un consentimiento unánime de las partes que comparten el control.

5. Los estados financieros separados a los que se refiere el literal a) del párrafo 1 corresponden a los estados financieros de una entidad que opta por presentar las inversiones en controladas, asociadas o negocios conjuntos: (i) al costo, (ii) al método de participación patrimonial, o (iii) utilizando las bases de medición contenidas en esta norma.

6. Las partidas no financieras a las que se refieren el numeral i) del párrafo 1 corresponden a bienes y materias primas.

7. La incongruencia de reconocimiento a la que se refiere el numeral i) del párrafo 1 surge cuando, en una relación de coberturas, un contrato de compra y venta de partidas no financieras que se celebra o se mantiene para recibir o entregar una partida no financiera según las compras, ventas o necesidades de utilización esperadas por la entidad es designado como partida cubierta, y los estados financieros pueden suministrar una información más relevante si la ganancias y pérdidas tanto de la partida cubierta como del instrumento de cobertura son reconocidas de conformidad con esta Norma.

Reconocimiento

8. Se reconocen como activos financieros: (i) el efectivo; (ii) los instrumentos de patrimonio en otra entidad; (iii) los derechos contractuales a recibir efectivo u otro activo financiero de un tercero o a intercambiar activos financieros o pasivos financieros con un tercero, en condiciones potencialmente favorables para la entidad.

9. También se reconoce como un activo financiero cualquier contrato que es, o puede ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propios de la entidad, y sea: (i) un instrumento derivado que será o podrá ser liquidado mediante otro mecanismo distinto al intercambio de una cantidad fija de efectivo o de otro activo financiero por una cantidad fija de instrumentos de patrimonio propio de la entidad o (i) un instrumento no derivado, según el cual la entidad está o puede estar obligada a recibir una cantidad variable de sus instrumentos de patrimonio propios. Para el efecto, los instrumentos propios de la entidad no incluyen pasivos financieros presentados como patrimonio de acuerdo con la NTCG 42, *Pasivos financieros*.

10. El efectivo comprende la moneda y los depósitos en bancos o en instituciones financieras similares. Los depósitos representan derechos contractuales del depositante a obtener efectivo o efectuar pagos para la cancelación de sus obligaciones con los recursos depositados.

11. Un instrumento de patrimonio es cualquier contrato que ponga de manifiesto una participación residual en los activos de una entidad una vez deducidos todos sus pasivos.

12. Los bonos, letras, notas, pagarés, préstamos y cuentas por cobrar son activos financieros porque representan derechos contractuales a recibir efectivo de un tercero.

13. Existen activos financieros cuyo beneficio económico es recibir un activo financiero distinto del efectivo, por ejemplo, un préstamo por cobrar cancelable con bonos corporativos o estatales; o el intercambio de activos financieros o pasivos financieros con un tercero, en condiciones potencialmente favorables para la entidad, por ejemplo, un instrumento derivado sea implícito o no.

14. Un instrumento derivado es un contrato que cumple con las siguientes características: (i) su valor cambia en función al cambio de una variable específica comúnmente denominada subyacente, por ejemplo, una tasa de interés, una tasa de cambio, el precio de un activo o pasivo financiero, el precio de una materia prima, un índice de precios o de tasas de interés, una calificación crediticia, entre otras variables, que en caso de no ser financiera no sea específica para una de las partes del contrato; (ii) no requiere una inversión inicial neta o requiere una inversión inferior a la que se requeriría para otros contratos con un comportamiento similar ante los cambios en las condiciones de mercado; y (iii) se liquida en una fecha futura.

15. Un derivado implícito es un componente de un contrato híbrido, en el que también hace parte un componente no derivado denominado contrato anfitrión. El derivado implícito hace que algunos o todos los flujos de efectivo del contrato híbrido varíen de forma similar a un instrumento derivado sin anfitrión; es decir, en función al cambio de una variable subyacente.

16. Para efectos del reconocimiento de los derivados implícitos, se debe considerar si el contrato anfitrión está dentro del alcance de esta norma por tratarse de un activo financiero. En el caso de que el contrato anfitrión corresponda a un activo financiero, no se requiere que la entidad identifique y separe los derivados implícitos del contrato anfitrión. No obstante, un derivado que se adjunte a un activo financiero pero que contractualmente puede ser transferido de forma independiente o tenga una contraparte distinta a la del activo financiero, no es un derivado implícito sino un instrumento derivado separado.

17. Los activos financieros se reconocen cuando la entidad se vincula como

parte de un contrato. Para el efecto, la entidad puede utilizar el método de reconocimiento en la fecha de contratación o de transacción. El método de reconocimiento en la fecha de contratación consiste en el reconocimiento del activo a recibir y del pasivo a pagar en la fecha de compromiso de compra del activo por parte de la entidad. Por su parte, el método de reconocimiento en la fecha de transacción consiste en el reconocimiento del activo en la fecha de recepción del activo por parte de la entidad.

18. El método de reconocimiento seleccionado debe ser aplicado de forma congruente a todas las compras de activos financieros que clasifiquen en la misma categoría de acuerdo con esta norma. A estos efectos, los activos financieros medidos obligatoriamente al valor de mercado con cambios en resultados conforman una categoría separada de los activos financieros designados irrevocablemente al valor de mercado con cambios en resultados. Del mismo modo, las inversiones en instrumentos de patrimonio designadas irrevocablemente al valor de mercado con cambios en el patrimonio constituyen una categoría separada de los activos financieros clasificados obligatoriamente al valor de mercado con cambios en el patrimonio.

19. Para efectos de la aplicación de los requerimientos de deterioro de valor de esta norma, la fecha de contratación se considera la fecha del reconocimiento inicial de los activos financieros, con independencia de que la entidad haya seleccionado el método de reconocimiento en la fecha de transacción.

Clasificación

20. Cuando una entidad reconozca por primera vez un activo financiero debe clasificarlo en una de las siguientes categorías:

Activos financieros medidos al costo amortizado

21. Corresponden a aquellos activos financieros mantenidos en un modelo de gestión cuyo propósito es obtener los flujos de efectivo contractuales representados únicamente por pagos de principal e intereses, en fechas determinadas, sobre el valor del principal remanente.

22. Esta categoría incluye cuentas por cobrar a corto plazo cuando el efecto del

descuento es significativo, cuentas por cobrar a largo plazo, bonos por cobrar, letras por cobrar, notas por cobrar, pagarés por cobrar, préstamos por cobrar y otras inversiones en instrumentos de deuda.

Activos financieros medidos al valor de mercado con cambios en el patrimonio.

23. Corresponden a aquellos activos financieros mantenidos en un modelo de gestión cuyo propósito es la venta y obtener los flujos de efectivo contractuales representados únicamente por pagos de principal e intereses, en fechas determinadas, sobre el valor del principal remanente.

24. Esta categoría incluye cuentas por cobrar, bonos por cobrar, letras por cobrar, notas por cobrar, pagarés por cobrar, préstamos por cobrar y otras inversiones en instrumentos de deuda.

25. Así mismo, esta categoría incluye las inversiones en instrumentos de patrimonio designadas irrevocablemente al valor de mercado con cambios en el patrimonio que, en otro caso, se medirían al valor de mercado con cambios en resultados, siempre que no sean mantenidas para la venta y tampoco sean una contraprestación contingente por una entidad adquirente en una combinación del sector público.

Activos financieros medidos al valor de mercado con cambios en resultados.

26. Corresponden a aquellos activos financieros mantenidos en un modelo de gestión cuyo propósito es la venta o cuyos flujos de efectivo contractuales no corresponden a pagos de principal e intereses, en fechas determinadas, sobre el valor del principal remanente.

27. Esta categoría incluye inversiones en instrumentos de patrimonio, cuentas por cobrar, bonos por cobrar, letras por cobrar, notas por cobrar, pagarés por cobrar, préstamos por cobrar y otras inversiones en instrumentos de deuda.

28. Esta categoría también incluye activos financieros designados irrevocablemente al valor de mercado con cambios en resultados, si haciéndolo elimina o reduce de forma significativa una incongruencia de medición o reconocimiento que surgiría, en otro caso, si la medición de los

activos o el reconocimiento de las ganancias y pérdidas que proceden de los mismos se efectuase sobre una base diferente.

29. Una incongruencia de medición o reconocimiento surge cuando, en una relación de coberturas y en ausencia de una designación de medición al valor de mercado con cambios en resultados, un activo se mide al valor de mercado con cambios en el resultado y el pasivo relacionado se mida al costo amortizado. En este contexto, los estados financieros pueden suministrar una información más relevante si tanto el activo como el pasivo se miden a valor de mercado con cambios en resultados.

Activos financieros medidos al costo.

30. Corresponde a cuentas por cobrar a corto plazo que son mantenidas hasta su vencimiento y se esperan recuperar en una fecha inicial prevista no superior a 12 meses y el efecto del descuento no es significativo.

Medición inicial

31. Con excepción de los activos financieros medidos al costo, una entidad debe medir los activos financieros, en el momento de su reconocimiento, por el valor de mercado. Los activos financieros medidos al costo se miden por el precio de la transacción.

32. Si una entidad reconoce los activos medidos al costo amortizado utilizando el método de la fecha de transacción, esta no debe reconocer los cambios en el valor de mercado del activo a recibir entre la fecha de contratación y la fecha de transacción. Sin embargo, en el caso de los activos medidos a valor de mercado, los cambios en el valor de mercado entre la fecha de contratación y la fecha de transacción se reconocen en el resultado o en el patrimonio, según su clasificación.

33. La mejor evidencia del valor de mercado son los precios cotizados en un mercado activo, abierto y ordenado, en los términos señalados en las bases de medición del Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental. En caso de no existir un mercado activo, abierto y ordenado para el activo financiero, el valor de mercado se determina utilizando una técnica de valoración. Entre las técnicas de valoración se incluye el uso de transacciones de mercado recientes entre partes interesadas y debidamente informadas en

condiciones de independencia mutua para un activo financiero idéntico, el valor de mercado de activos financieros similares, los flujos de efectivo descontados y los modelos de fijación de precios de opciones.

34. En todo caso, la técnica de valoración empleada por la entidad debe incorporar datos de mercado observables y otros datos que podrían afectar el valor de mercado del activo financiero, otorgando un peso más significativo a los datos de mercado disponibles.

35. En circunstancias concretas, el costo puede ser una estimación adecuada del valor de mercado de las inversiones en instrumentos de patrimonio no cotizados y los contratos relacionados con estos instrumentos. Ese puede ser el caso si la información disponible reciente es insuficiente para medir el valor de mercado de estas inversiones, o si existe un rango amplio de mediciones posibles del valor de mercado y el costo representa la mejor estimación del valor de mercado en ese rango.

36. Cualquier diferencia, entre el valor de mercado determinado a través de una técnica de valoración y el precio de transacción, se reconoce en el resultado del periodo, salvo cuando se trate de activos financieros al valor de mercado con cambios en el patrimonio, en cuyo caso la diferencia se reconoce en el patrimonio.

37. Los costos de transacción incurridos en la adquisición del activo financiero medido al costo amortizado y al valor de mercado con cambios en el patrimonio se reconocen como un mayor valor del activo financiero. Los costos de transacción incurridos en la adquisición del activo financiero medido al valor de mercado con cambios en resultado o al costo se reconocen en el resultado del periodo.

38. Los costos de transacción son los costos incrementales directamente atribuibles a la adquisición o venta de activo financiero. Un costo incremental es aquel en el que no se habría incurrido si la entidad no hubiese adquirido o vendido el activo financiero. Los costos de transacción incluyen honorarios y comisiones pagadas a los agentes, incluyendo a los empleados que actúen como tales, asesores, comisionistas e intermediarios, tasas establecidas por agencias reguladoras y bolsas de valores, así como impuestos no recuperables y otras erogaciones.

Medición posterior

39. Posterior al reconocimiento, una entidad debe medir un activo financiero de acuerdo con la categoría en la que está clasificado:

Activos financieros medidos al costo amortizado

40. Los activos financieros clasificados en esta categoría se miden al costo amortizado, el cual corresponde al valor determinado en la medición inicial, más el ingreso por interés efectivo, menos los reembolsos del principal, pagos de intereses y cualquier corrección de valor por pérdidas.

41. El cálculo del ingreso por interés efectivo de los activos financieros depende de si el activo financiero presenta o no deterioro crediticio de acuerdo a los requerimientos de deterioro de valor de esta norma.

42. En el caso de los activos financieros sin deterioro crediticio, el ingreso por interés efectivo se calcula multiplicando la tasa de interés efectiva y el valor en libros bruto del activo financiero. La tasa de interés efectiva es la tasa que descuenta exactamente los flujos de efectivo futuros estimados del activo financiero, sin incluir las pérdidas crediticias esperadas, con respecto al valor en libros bruto del activo financiero. El valor en libros bruto del activo financiero es el costo amortizado antes de cualquier ajuste por corrección de valor de pérdidas.

43. Cuando se trate de activos financieros comprados u originados con deterioro crediticio, el ingreso por interés efectivo se calcula multiplicando la tasa de interés efectiva ajustada por la calidad crediticia y el costo amortizado del activo financiero incluyendo cualquier ajuste por corrección de valor de pérdidas. La tasa de interés efectiva ajustada por la calidad crediticia es la tasa que descuenta exactamente los flujos de efectivo futuros estimados del activo financiero, incluyendo las pérdidas crediticias esperadas, con respecto a su costo amortizado incluyendo cualquier ajuste por corrección de valor de pérdidas.

44. Para los activos financieros que no son comprados u originados con deterioro crediticio, pero que posteriormente presentan deterioro crediticio, el ingreso por interés efectivo se calcula multiplicando la tasa de interés

efectiva y el costo amortizado del activo financiero incluyendo cualquier ajuste por corrección de valor de pérdidas.

45. Cuando se revisen las estimaciones de los flujos de efectivo futuros de un activo financiero o se renegocien o modifiquen sus flujos de efectivo contractuales, y la renegociación o modificación no da lugar a la baja en cuentas del activo financiero de acuerdo con esta norma, la entidad recalcula el valor en libros del activo financiero y reconoce una ganancia o pérdida por la revisión, la renegociación o modificación en el resultado del periodo.

46. A efectos de lo anterior, el valor en libros bruto del activo financiero debe recalcularse como el valor presente de los flujos de efectivo contractuales estimados revisados, renegociados o modificados que están descontados a la tasa de interés efectiva original del activo financiero o la tasa de interés efectiva ajustada por calidad crediticia para activos financieros comprados u originados con deterioro crediticio. Cualquier costo o comisión incurrido en la renegociación o modificación ajusta el valor en libros del activo financiero renegociado o modificado y se amortiza a lo largo de la duración restante de éste.

Activos financieros medidos al valor de mercado con cambios en el patrimonio.

47. Los activos financieros clasificados en esta categoría se miden al valor de mercado y, con excepción de las inversiones en instrumentos de patrimonio designadas irrevocablemente al valor de mercado con cambios en el patrimonio, les son aplicables los requerimientos de deterioro de esta norma. Los cambios en el valor de mercado se reconocen en el patrimonio hasta que el activo financiero se reclasifique o se dé de baja en cuentas.

48. En el caso de las cuentas por cobrar, bonos por cobrar, letras por cobrar, notas por cobrar, pagarés por cobrar, préstamos por cobrar y otras inversiones en instrumentos de deuda clasificadas en esta categoría, los cambios en el valor de mercado se reconocen en el patrimonio una vez haya determinado su costo amortizado en la fecha de medición.

49. Cuando la entidad haya empleado una técnica de valoración para determinar el valor de mercado, esta debe ser revisada para comprobar su

validez utilizando precios de transacciones recientes y observables sobre el mismo activo financiero o basados en cualquier dato de mercado observable y disponible.

50. Si en la medición inicial la entidad empleó el costo como estimación adecuada del valor de mercado de las inversiones en instrumentos de patrimonio no cotizados y los contratos relacionados con estos instrumentos, la entidad deberá reestimar el valor de mercado si se presenta, entre otras, alguna de las siguientes circunstancias que pueden indicar que el costo no es representativo del valor de mercado:
    a) Cambios significativos en el rendimiento de la entidad receptora de la inversión, en comparación con presupuestos, planes y objetivos.
    b) Cambios en las expectativas frente al logro de objetivos de producción técnica de la entidad receptora de la inversión.
    c) Cambios significativos en el mercado para los productos o productos potenciales de la entidad receptora de la inversión.
    d) Cambios significativos en el mercado para los instrumentos de patrimonio de la entidad receptora de la inversión.
    e) Cambios significativos en la economía global o en el entorno económico en el que opera la entidad receptora de la inversión.
    f) Cambios significativos en el rendimiento de entidades comparables a la entidad receptora de inversión, o en las valoraciones sugeridas por el mercado global.
    g) Problemas internos de la entidad receptora de la inversión tales como fraude, disputas comerciales, litigios, cambios en la gerencia o en la estrategia.
    h) Evidencia procedente de transacciones externas en el patrimonio de la entidad receptora de la inversión, sean causadas por la propia entidad receptora de la inversión o por transferencias de instrumentos de patrimonio entre terceros.

51. Los dividendos o distribuciones similares procedentes de los instrumentos de patrimonio se reconocen en el resultado del periodo cuando: (i) se establezca el derecho de la entidad a recibir el pago del dividendo, (ii) sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con el dividendo, y (iii) el valor del dividendo pueda ser medido de forma fiable.

Activos financieros medidos al valor de mercado con cambios en el resultado.

52. Los activos financieros clasificados en esta categoría se miden al valor de mercado y no les son aplicables los requerimientos de deterioro de esta norma. Los cambios en el valor de mercado se reconocen en el resultado del periodo.

53. Cuando la entidad haya empleado una técnica de valoración para determinar el valor de mercado, esta debe ser revisada para comprobar su validez utilizando precios de transacciones recientes y observables sobre el mismo activo financiero o basados en el cualquier dato de mercado observable y disponible.

54. Si en la medición inicial la entidad empleó el costo como estimación adecuada del valor de mercado de las inversiones en instrumentos de patrimonio no cotizados y los contratos relacionados con estos instrumentos, la entidad deberá reestimar el valor de mercado si se presenta algunas circunstancias que pueden indicar que el costo no es representativo del valor de mercado.

55. Los dividendos o distribuciones similares procedentes de los instrumentos de patrimonio se reconocen en el resultado del periodo cuando se establezca el derecho de la entidad a recibir el pago del dividendo, sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con el dividendo y el valor del dividendo pueda ser medido de forma fiable.

Activos financieros medidos al costo

56. Los activos financieros clasificados en esta categoría se miden al costo y, les son aplicables los requerimientos de deterioro de esta norma.

Deterioro de valor

57. Un activo financiero presenta deterioro crediticio cuando han ocurrido uno o más sucesos que tienen un impacto negativo significativo en los flujos de efectivo futuros estimados de ese activo financiero. Para determinar si un activo presenta deterioro crediticio la entidad puede utilizar evidencias basadas en información observable sobre los siguientes sucesos, los cuales podrían presentarse aislada o simultáneamente:

a) Dificultades financieras significativas del emisor o del prestatario.

b) Una infracción del contrato, como incumplimientos o sucesos de mora.

c) Concesiones o ventajas de prestamista a favor del prestatario por razones económicas o contractuales relacionadas con dificultades financieras del prestatario y que en otras circunstancias no se habrían otorgado.
d) Probabilidad de que el prestatario entre en quiebra o en otra forma de reorganización financiera.
e) Desaparición de un mercado activo para el activo financiero en cuestión, debido a dificultades financieras.
f) Compra o creación de un activo financiero con un descuento importante que refleje la pérdida crediticia incurrida.

58. Los activos financieros medidos al costo amortizado; al valor de mercado con cambios en el patrimonio, exceptuando las inversiones en instrumentos de patrimonio designadas irrevocablemente al valor de mercado con cambios en el patrimonio; y al costo son objeto de corrección por pérdidas crediticias esperadas.

59. El cálculo de las pérdidas crediticias esperadas se efectúa a partir del promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderadores los riesgos de incumplimiento. Las pérdidas crediticias resultan de la diferencia entre el valor presente de los flujos de efectivo contractuales y el valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados que la entidad espera recibir, utilizando como tasa de descuento la tasa de interés efectiva original. En el caso de los activos financieros comprados u originados con deterioro crediticio, se utiliza como tasa de descuento la tasa de interés efectiva ajustada por la calidad crediticia.

60. La estimación de los flujos de efectivo se efectúa con base en todos los términos contractuales del activo financiero durante su vida esperada, entre ellos, los términos referentes a pagos anticipados, extensiones, opciones de compra y similares. Así mismo, los flujos de efectivo estimados deben considerar los procedentes de la disposición o venta de las garantías colaterales mantenidas u otras mejoras crediticias que son parte integral de los términos contractuales. Se presume que la entidad puede estimar con fiabilidad la vida esperada del activo financiero. Cuando la vida esperada de un activo financiero no pueda ser estimada fiablemente, la entidad puede utilizar el plazo contractual restante del activo financiero.

61. En cada fecha de presentación, la corrección por pérdidas crediticias esperadas de las cuentas por cobrar que se originan de transacciones con y sin contraprestación dentro del alcance de la NTCG 26, *Ingresos de transacciones con contraprestación* y la NTCG 27, *Ingresos de transacción sin contraprestación(Impuestos y transferencias)*, se mide por una cuantía igual a las pérdidas crediticias esperadas durante la vida esperada del activo.

62. En el caso de las cuentas por cobrar que surgen de contratos dentro del alcance de la NTCG 10, *Arrendamientos,* la medición de la corrección por pérdidas crediticias esperadas, en cada fecha de presentación, depende de si la entidad elige, como política contable, estimar las pérdidas crediticias esperadas durante la vida esperada del activo o a partir del análisis del riesgo crediticio. La política contable que la entidad defina se debe aplicar a todas las cuentas por cobrar que surgen de contratos de arrendamiento, con la posibilidad de aplicarse por separado a las cuentas por cobrar que surgen de contratos de arrendamiento operativos y financieros.

63. Por su parte, la medición de la corrección por pérdidas crediticias esperadas de los activos financieros comprados u originados con deterioro crediticio, en cada fecha de presentación, corresponde únicamente a los cambios acumulados en las pérdidas crediticias esperadas, durante la vida esperada del activo desde su reconocimiento inicial.

64. En los demás casos, la medición de la corrección por pérdidas crediticias esperadas, en cada fecha de presentación, se efectúa a partir del análisis del riesgo crediticio de los activos financieros en el que se evalúa si se ha incrementado de forma significativa el riesgo crediticio de los activos financieros desde su reconocimiento inicial.

65. Si, en la fecha de presentación, la entidad determina que el riesgo crediticio de los activos financieros presenta un incremento significativo desde su reconocimiento inicial, la corrección por pérdidas crediticias esperadas se mide por una cuantía igual a las pérdidas crediticias esperadas durante la vida esperada del activo.

66. La entidad puede suponer que el riesgo crediticio de los activos financieros presenta un incremento significativo desde su reconocimiento inicial si se determina que, en la fecha de presentación, el riesgo crediticio de los activos financieros es bajo.

67. Si, por el contrario, la entidad determina, en la fecha de presentación, que el riesgo crediticio de los activos financieros no presenta un incremento significativo desde su reconocimiento inicial, la corrección por pérdidas crediticias esperadas se mide por una cuantía igual a las pérdidas crediticias esperadas en los próximos doce meses.

68. La entidad puede suponer que el riesgo crediticio de los activos financieros no presenta un incremento significativo desde su reconocimiento inicial si se determina que, en la fecha de presentación, el riesgo crediticio de los activos financieros es bajo.

69. En las circunstancias en las que la entidad no pueda determinar el incremento significativo del riesgo crediticio o la corrección de pérdidas crediticias esperadas para un activo financiero individual, el incremento significativo del riesgo crediticio y el cálculo de la corrección por pérdidas crediticias esperadas pueden ser evaluados sobre una base colectiva, siempre que la agrupación de los activos financieros se efectúe a partir de características de riesgo crediticio compartidas, las cuales pueden incluir, el tipo de instrumentos, la calificación de riesgo crediticio, el tipo de garantía colateral, la fecha de reconocimiento inicial, el plazo restante hasta el vencimiento, el sector industrial, la ubicación geográfica del deudor, entre otros.

70. La entidad reconoce la corrección por pérdidas esperadas como un menor valor del activo financiero, salvo que el activo financiero sea medido al valor de mercado con cambios en el patrimonio, en cuyo caso, la corrección por pérdidas crediticias esperadas se reconoce en el patrimonio. El valor de las pérdidas crediticias esperadas o reversiones en que se requiere que sea ajustada la corrección por pérdidas crediticias esperada se reconoce en el resultado del periodo, como una ganancia o pérdida por deterioro de valor.

Reclasificaciones

71. Una entidad reclasifica un activo financiero cuando cambie el modelo de gestión que dio lugar a su clasificación anterior. La reclasificación se aplica de forma prospectiva desde la fecha de reclasificación, es decir la entidad no debe reexpresar ganancias, pérdidas o intereses, incluidas las ganancias o pérdidas por deterioro de valor, previamente reconocidos. Tanto los activos financieros designados irrevocablemente al valor de mercado con

cambios en el patrimonio o al valor de mercado con cambios en resultados, como los activos financieros clasificados en la categoría del costo, no son objeto de reclasificación.

72. Si una entidad reclasifica un activo financiero desde la categoría de medición del costo amortizado a la del valor de mercado con cambios en resultados, este debe medirse por el valor de mercado en la fecha de reclasificación. Cualquier diferencia entre el costo amortizado del activo financiero y el valor de mercado, se reconoce en el resultado del periodo como una ganancia o pérdida.

73. Si una entidad reclasifica un activo financiero desde la categoría de medición del valor de mercado con cambios en resultados a la de costo amortizado, este debe medirse por su valor de mercado en la fecha de reclasificación.

74. Si una entidad reclasifica un activo financiero desde la categoría de medición del costo amortizado a la del valor de mercado con cambios en el patrimonio, este debe medirse por el valor de mercado en la fecha de reclasificación. Cualquier diferencia entre el costo amortizado del activo financiero y el valor de mercado, se reconoce en el patrimonio como una ganancia o pérdida. La tasa de interés efectiva y la medición las pérdidas crediticias esperadas no se ajustan como consecuencia de la reclasificación.

75. Si una entidad reclasifica un activo financiero desde la categoría de medición del valor de mercado con cambios en el patrimonio a la de costo amortizado, este debe medirse por su valor de mercado en la fecha de reclasificación. Sin embargo, las ganancias o pérdidas acumuladas reconocidas anteriormente en el patrimonio deben ser eliminadas ajustando el valor de mercado del activo financiero en la fecha de reclasificación. Como resultado, el nuevo valor del activo en la fecha de reclasificación refleja el valor que tendría el activo financiero si siempre se hubiese medido al costo amortizado. La tasa de interés efectiva y la medición de las pérdidas crediticias esperadas no se ajustan como consecuencia de la reclasificación.

76. Si una entidad reclasifica un activo financiero desde la categoría de medición de valor de mercado con cambios en resultados a la de valor de mercado con cambios en patrimonio, este debe medirse por su valor de mercado en la fecha de reclasificación. La tasa de interés efectiva se determina sobre la base del valor de mercado del activo en la fecha de reclasificación.

77. Si una entidad reclasifica un activo financiero desde la categoría de medición de valor de mercado con cambios en el patrimonio a la de valor de mercado con cambios en resultados, este debe medirse por su valor de mercado en la fecha de reclasificación. Las ganancias o pérdidas acumuladas reconocidas anteriormente en el patrimonio se reclasifican al resultado del periodo.

Baja en cuentas

78. Una entidad da de baja en cuentas una parte o la totalidad de un activo financiero o grupo de activos financieros similares cuando: (i) expiren los derechos contractuales sobre los flujos de efectivo o se renuncie a ellos, o (ii) se transfiera parte o la totalidad de un activo financiero o grupo de activos financieros similares, y la transferencia califica para la baja en cuentas.

79. Una entidad transfiere parte o la totalidad de un activo financiero o grupo de activos financieros similares cuando: (i) transfiere los derechos contractuales a recibir los flujos de efectivo, o (ii) conserva los derechos contractuales a recibir los flujos de efectivo, pero asume la obligación contractual de pagarlos a uno o más terceros dentro de un acuerdo de transferencia de activos financieros.

80. Si una entidad conserva los derechos contractuales a recibir los flujos de efectivo de un activo financiero, pero asume la obligación contractual de pagarlos a uno o más terceros, la entidad debe catalogar la operación como una transferencia de activos financieros si se cumplen las siguientes tres condiciones:

a) La entidad no está obligada a pagar ningún flujo de efectivo a los terceros, a menos que cobre flujos equivalentes del activo original. Esta condición no se vulnera cuando la entidad efectúa anticipos a corto plazo, con el derecho a recuperar total del flujo de efectivo más el interés acumulado a tasas de mercado;
b) La entidad tiene prohibido la venta o pignoración del activo original, según los términos del acuerdo de transferencia, salvo como garantía de la obligación de pagarles los flujos de efectivo a los terceros; y
c) La entidad está obligada a pagar sin retraso significativo los flujos de efectivo que cobre en nombre de los terceros. Adicionalmente, la entidad no puede reinvertir los flujos de efectivo, salvo en inversiones en efectivo

o equivalentes al efectivo que se constituyan entre la fecha de cobro y la fecha de pago acordada con los terceros. Los intereses generados por dichas inversiones deben ser entregados a los terceros.

81. Si una entidad transfiere parte o la totalidad de un activo financiero o grupo de activos financieros similares, debe evaluar en qué medida conserva los riesgos y los beneficios de su propiedad.

82. Si como consecuencia de una transferencia de un activo financiero, la entidad transfiere de forma significativa todos los riesgos y los beneficios de la propiedad del activo financiero, esta lo debe dar de baja y reconocer por separado, como activos o pasivos, los derechos u obligaciones creados o conservados en la transferencia. Al dar de baja en cuentas un activo financiero transferido, la diferencia entre: (i) el valor en libros, en la fecha de la baja en cuentas y (ii) la contraprestación recibida, se reconoce en el resultado del periodo.

83. En línea con lo anterior, si el activo financiero transferido hace parte de otro activo financiero, el valor en libros de este último se distribuye entre la parte que deja de reconocerse y la parte que continúa reconociéndose sobre la base los valores de mercado relativos de dichas partes en la fecha de la transferencia.

84. Por su parte, si como resultado de la transferencia de un activo financiero, la entidad conserva de forma significativa todos los riesgos y los beneficios de la propiedad del activo financiero, debe continuar reconociendo el activo y reconocer un pasivo financiero por la contraprestación recibida. En periodos posteriores, la entidad debe reconocer cualquier ingreso por el activo transferido y cualquier gasto incurrido por el pasivo financiero.

85. Si se determina que, como producto de la transferencia de un activo financiero, la entidad no transfiere ni retiene de forma sustancial todos los riesgos y los beneficios inherentes a la propiedad del activo financiero, debe determinar si ha retenido el control sobre el mismo.

86. Si la entidad no transfiere ni retiene de forma sustancial todos los riesgos y los beneficios inherentes a la propiedad del activo financiero y, además no retiene el control del mismo, esta lo debe dar de baja y reconocer por separado, como activos o pasivos, los derechos u obligaciones creados o conservados en la transferencia.

87. Si la entidad no transfiere ni retiene de forma sustancial todos los riesgos y los beneficios inherentes a la propiedad del activo financiero, pero conserva el control del mismo, esta lo debe continuar reconociendo en la medida de su implicación continuada y reconocer un pasivo asociado. La medida de la implicación continuada de la entidad en el activo transferido es la medida en que está expuesta a los cambios de valor del activo transferido.

88. Si como resultado de una transferencia de un activo financiero, una entidad lo continúa reconociendo en la media de su implicación continuada, el pasivo asociado se mide de forma que el valor en libros neto del activo transferido y del pasivo asociado corresponda: (i) al costo amortizado de los derechos y obligaciones conservados por la entidad, si el activo transferido se mide al costo amortizado; o (ii) al valor de mercado de los derechos y obligaciones conservados por la entidad cuando se miden por separado, si el activo transferido se mide por el valor de mercado.

89. A los efectos de mediciones posteriores, la entidad seguirá reconociendo cualquier ingreso que surja del activo transferido en la medida de su implicación continuada, y reconocerá cualquier gasto incurrido por causa del pasivo asociado. Adicionalmente, los cambios en el valor de mercado tanto del activo transferido como del pasivo asociado no pueden ser compensados entre sí y deben ser contabilizados de forma coherente con la categoría en la que está clasificado el activo financiero y con la clasificación contenida en la NTCG 42, Pasivos financieros, respectivamente.

90. En caso de que la implicación continuada es únicamente sobre una parte de un activo financiero, el valor en libros del activo financiero se distribuye entre la parte que deja de reconocerse y la parte que continúa reconociéndose sobre la base de los valores de mercado relativos de dichas partes en la fecha de la transferencia. La diferencia entre: (i) el valor en libros, en la fecha de la baja en cuentas y (b) la contraprestación recibida se reconoce en el resultado del periodo.

Información a revelar

91. Una entidad debe revelar en los estados financieros o en las notas a los estados financieros:
    a) El valor en libros de los activos financieros clasificados en cada una de las categorías de activos financieros, mostrando por separado los activos financieros designados irrevocablemente en las categorías de activos

financieros medidos al valor de mercado con cambios en el patrimonio o al valor de mercado con cambios en resultados.

b) Las ganancias o pérdidas netas reconocidas en el resultado del periodo o en el patrimonio relacionadas con los activos financieros clasificados en cada una de las categorías de activos financieros, mostrando por separado las ganancias o pérdidas netas de los activos financieros designados irrevocablemente en las categorías de activos financieros medidos al valor de mercado con cambios en el patrimonio o al valor de mercado con cambios en resultados.

c) Si la entidad tiene activos financieros medidos al costo amortizado o al valor de mercado con cambios en el patrimonio, debe revelar el total de ingresos por intereses calculados utilizando la tasa de interés efectiva, mostrándolos por separado, de acuerdo a la categoría en la que los activos se encuentran clasificados.

d) Los ingresos y gastos por comisiones, distintos de los importes incluidos en la determinación del tipo de interés efectivo que surjan de: (i) activos financieros que no se miden al valor de mercado con cambios en el resultado; o (ii) actividades fiduciarias y de otro tipo que dan lugar a la tenencia o inversión de activos en nombre de terceros, fideicomisos, planes de prestaciones de jubilación y otras instituciones.

e) El valor de las correcciones por pérdidas crediticias esperadas reconocidas en el patrimonio de los activos financieros medidos a valor de mercado con cambios en el patrimonio.

f) El valor de los honorarios, tarifas, tasas y comisiones, distintos de los costos incrementales directamente atribuibles a la adquisición, procedentes de los activos financieros que no se midan al valor de mercado con cambios el resultado.

92. Adicionalmente, la entidad debe revelar en las notas a los estados financieros:

a) Si la entidad ha designado irrevocablemente un activo financiero en la categoría de activos financieros medidos a valor de mercado con cambios en el resultado que, de otro modo, se mediría al valor de mercado con cambios en el patrimonio o al costo amortizado, debe revelar (i) el máximo nivel de exposición al riesgo crediticio al final del período sobre el que se informa; (ii) la cuantía que mitiga el máximo nivel de exposición al riesgo crediticio mediante el uso de derivados o instrumento similares; (iii) la cuantía de la variación del periodo, y la acumulada, del valor de mercado del activo financiero atribuibles al cambio en el riesgo crediticio, así como el método para determinarla; y (iv) la cuantía de la variación del periodo,

y la acumulada, del valor de mercado de cualquier derivado de crédito o instrumentos similar vinculado con el activo financiero.

b) Si la entidad ha designado inversiones en instrumentos de patrimonio para ser medidas al valor de mercado con cambios en el patrimonio, debe revelar (i) las inversiones en instrumentos de patrimonio designadas a valor de mercado con cambios en el patrimonio; (ii) las razones por las que se designó irrevocablemente en esta categoría; (iii) el valor de mercado al final del período sobre el que se informa; (iv) los dividendos reconocidos durante el período; y (v) cualquier transferencia de ganancias o pérdidas acumuladas dentro del patrimonio durante el período, incluyendo la razón de dichas transferencias.
c) Si la entidad dio de baja inversiones en instrumentos de patrimonio designados irrevocablemente en la categoría de activos financieros medidos al valor de mercado con cambios en el patrimonio durante el ejercicio sobre el que se informa, debe revelar (i) las razones para dar de baja las inversiones; (ii) el valor de mercado de las inversiones en la fecha de baja en cuentas; y (iii) la ganancia o pérdida acumulada en el momento de la baja en cuentas.
d) Si la entidad ha reclasificado algún activo financiero en el periodo actual o en los anteriores sobre los que se informa, debe revelar (i) la fecha de reclasificación; (ii) una explicación detallada del cambio de modelo de Gestión y una descripción cualitativa de su efecto en los estados financieros de la entidad; y (iii) el valor reclasificado dentro y fuera de cada categoría de activos financieros.
e) Si la entidad ha reclasificado algún activo financiero de la categoría de activos financieros medidos al valor de mercado con cambios en el resultado a la categoría de activos financieros medidos al costo amortizado o al valor de mercado con cambios en el patrimonio, debe revelar: (i) la tasa de interés efectiva determinada en la fecha de reclasificación; y (ii) los ingresos por intereses reconocidos.
f) Si la entidad ha reclasificado algún activo financiero de la categoría de activos financieros medidos al valor de mercado con cambios en el patrimonio a la categoría de activos financieros medidos al costo amortizado; o de la categoría de activos financieros medidos al valor de mercado con cambios en el resultado a la categoría de activos financieros medidos al costo amortizado o al valor de mercado con cambios en el patrimonio; debe revelar: (i) el valor de mercado de los activos financieros al final del periodo sobre el que se informa; y, (ii) la ganancia o pérdida del valor de mercado que se habría reconocido en el resultado o en el patrimonio durante el periodo sobre el que se informa como si los activos financieros nunca se hubieran reclasificado.

g) Si la entidad tiene activos financieros pignorados como garantía de pasivos o pasivos contingentes, revelará (i) el importe en libros los activos financieros; y (ii) los términos y condiciones relativos a su pignoración.
h) Si la entidad recibe una garantía colateral de activos financieros o no financieros y está autorizada a venderla o a pignorarla sin que se haya producido incumplimiento por parte del propietario de la misma, debe revelar (i) el valor de mercado de la garantía colateral mantenida, (ii) el valor de mercado de cualquier garantía vendida o nuevamente pignorada, y si la entidad tiene alguna obligación de devolverla; y (iii) los términos y condiciones asociados a la utilización de la garantía.
i) Si la entidad da de baja activos financieros medidos al costo amortizado, debe revelar un análisis de las ganancias o pérdidas reconocidas en el estado de rendimiento financiero, mostrando por separado las ganancias y pérdidas derivadas de la baja de estos activos financieros. Esta revelación incluye las razones para dar de baja esos activos financieros.
j) El valor de mercado de los activos financieros clasificados en cada una de las categorías de activos financieros, excepto en el caso de los activos financieros medidos al costo.
k) Los métodos, las técnicas de valoración y los supuestos empleados para determinar el valor de mercado de los activos financieros clasificados en cada una de las categorías de activos financieros, excepto en el caso de los activos financieros medidos al costo. En caso de existir un cambio en la técnica de valoración, la entidad debe revelar la naturaleza del cambio y las razones que lo motivaron.
l) La siguiente información relacionada con el valor de mercado de los activos financieros clasificados en cada una de las categorías de activos financieros, excepto en el caso de los activos financieros medidos al costo:
    i. El valor de los activos financieros de acuerdo a la siguiente jerarquía del valor de mercado: (a) Nivel 1: Precios cotizados no ajustados en mercados activos para activos idénticos; (b) Nivel 2: Datos de entrada distintos de los precios cotizados incluidos en el Nivel 1 que son observables directa o indirectamente para el activo; y (c) Nivel 3: Datos de entrada para el activo o pasivo que no se basan en datos de mercado observables;
    ii. Cualquier migración relevante de activos financieros entre el Nivel 1 y el Nivel 2 de la jerarquía de valor de mercado y sus razones. Ahora bien, las migraciones desde cada nivel se revelan y se analizan de forma separada de las migraciones hacia cada nivel. A estos efectos, la relevancia se evalúa con respecto al resultado del periodo y al total de activos.

iii. Una conciliación de los saldos iniciales con los saldos finales de los activos financieros cuyo valor de mercado se determine de conformidad con el Nivel 3, revelando por separado los cambios durante el período atribuibles a: (a) las ganancias o pérdidas totales del período reconocidas tanto en el resultado del periodo como en el patrimonio, identificando por separado las ganancias o pérdidas totales procedentes de los activos financieros mantenidos al final del periodo contable; (b) las compras y ventas del periodo; (c) las migraciones hacia o desde el Nivel 3 y sus razones. Las migraciones relevantes desde el Nivel 3 se revelan y se analizan por separado de las migraciones hacia este nivel;

iv. Los cambios de los datos de entrada y otros supuestos alternativos para determinar el valor de mercado de los activos financieros de conformidad con el Nivel 3. Además, debe revelar los efectos de estos cambios y la metodología para su cálculo.

m) Si la entidad ha transferido activos financieros que no se dan de baja en cuentas en su totalidad, deber revelar:

i. La naturaleza de los activos transferidos;

ii. La naturaleza de los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad a los que está expuesta la entidad;

iii. Una descripción de la naturaleza de la relación entre los activos transferidos y los pasivos asociados, incluidas las restricciones que surgen de la transferencia sobre el uso de los activos transferidos por parte de la entidad que informa;

iv. Una lista que establezca el valor de mercado de los activos transferidos, el valor de mercado de los pasivos asociados y la diferencias entre el valor de mercado de los activos transferidos y los pasivos asociados, cuando la contraparte a los pasivos asociados está respaldada por los activos transferidos;

v. El valor en libros de los activos transferidos y los pasivos asociados, cuando la entidad continúa reconociendo todos los activos transferidos;

vi. El valor en libros total de los activos originales antes de la transferencia, el valor en libros de los activos que la entidad continúa reconociendo y el valor en libros de los pasivos asociados, cuando la entidad continúa reconociendo los activos en la medida de su implicación continuada,

n) Si como resultado de una transferencia de un activo financiero, una entidad lo continúa reconociendo en la media de su implicación continuada, debe revelar:

i. El valor en libros de los activos y pasivos reconocidos en el estado de situación financiera de la entidad y representan la implicación continuada de la entidad en los activos financieros dados de baja en cuentas, y las partidas en las que se reconoce el valor en libros de esos activos y pasivos;

ii. El valor de mercado de los activos y pasivos que representan la implicación continuada de la entidad en los activos financieros dados de baja en cuentas;

iii. La cuantía que mejor represente la exposición máxima de la entidad a pérdidas derivadas de su implicación continuada en los activos financieros dados de baja en cuentas, y la información que muestre cómo se determina la exposición máxima a pérdidas;

iv. Las salidas de efectivo no descontadas que serían o podrían ser necesarias para recomprar activos financieros dados de baja en cuentas u otras cantidades pagaderas al cesionario con respecto a los activos transferidos;

v. Un análisis de vencimientos de las salidas de efectivo no descontadas que serían o podrían ser necesarias para recomprar los activos financieros dados de baja en cuentas u otras cantidades pagaderas al cesionario con respecto a los activos transferidos, mostrando los vencimientos contractuales restantes de la implicación continua de la entidad;

vi. Información cualitativa que explique y respalde las revelaciones cuantitativas mencionadas anteriormente;

vii. La ganancia o pérdida reconocida en la fecha de transferencia de los activos;

viii. Ingresos y gastos reconocidos, tanto en el período sobre el que se informa como acumulativamente, de la implicación continuada de la entidad en los activos financieros dados de baja en cuentas;

ix. Si la cuantía total que procede de la actividad de transferencia que califica para la baja en cuentas en un período sobre el que se informa no se recibe uniformemente a lo largo del período sobre el que se informa: (a) el momento en el que tuvo lugar la mayor parte actividad de transferencia dentro de ese período sobre el que se informa; (b) la cuantía reconocida de la actividad de transferencia en esa parte del período sobre el que se informa, y (c) la cuantía total proveniente de la actividad de transferencia en esa parte del período sobre el que se informa.

o) Las exposiciones de los activos financieros a los riesgos crediticios y de mercado, según corresponda, y la forma en que surgen, así como

cualquier cambio con respecto al período anterior. Adicionalmente, la entidad debe revelar los objetivos, políticas y procesos para gestionar los riesgos y los métodos utilizados para medirlos, y cualquier cambio respecto al periodo anterior.

p) En relación con el riesgo crediticio para los activos financieros que son objeto de corrección por pérdidas crediticias esperadas, la entidad debe revelar:

   i. La forma para determinar el aumento significativo del riesgo crediticio en la fecha de presentación desde la fecha del reconocimiento, incluyendo la forma para determinar si un activo financiero tiene un riesgo crediticio bajo y las clases de activos financieros a las que se aplica;
   ii. Las definiciones de incumplimiento de la entidad, incluidas las razones para seleccionar estas definiciones;
   iii. La forma en la que se agruparon los activos financieros si las pérdidas crediticias esperadas se midieron sobre una base colectiva;
   iv. La forma para determinar si un activo financiero presenta deterioro crediticio.
   v. La política de baja en cuentas de la entidad, incluidos los indicadores sobre las expectativas razonables de recuperación, así como la política para los activos financieros que se dan de baja en cuentas, pero que aún están sujetos a actividades de exigencias de cumplimiento.
   vi. La forma en que aplican los requerimientos para la modificación de los flujos de efectivo contractuales de los activos financieros, incluyendo información sobre la forma para determinar: (a) si existen mejoras significativas en el riesgo de crédito de un activo financiero que fue modificado mientras la corrección por pérdidas crediticias esperadas se medía por una cuantía igual a las pérdidas crediticias esperadas durante la vida esperada del activo, hasta el punto de que la corrección por pérdidas crediticias esperadas se mida por una cuantía igual a las pérdidas crediticias esperadas en los próximos doce meses; y (b) el momento en el que la corrección por pérdidas crediticias esperadas vuelve a medirse por una cuantía igual a las pérdidas crediticias esperadas durante la vida esperada del activo financiero.
   vii. Los datos de entrada, los supuestos y las técnicas de estimación utilizadas para: (i) medir la corrección por pérdidas crediticias esperadas en los próximos doce meses y durante toda la vida esperada del activo financiero; (ii) determinar si el riesgo crediticio de

los activos financieros ha aumentado significativamente desde el reconocimiento inicial; y (iii) determinar si un activo financiero es un activo financiero con deterioro crediticio.

viii. La forma en que se ha incorporado la información prospectiva en la determinación de las correcciones por pérdidas crediticias esperadas, incluido el uso de información macroeconómica.

ix. Los cambios en las técnicas de estimación o supuestos importantes realizados durante el período sobre el que se informa y las razones de esos cambios.

x. Una conciliación del saldo inicial con el saldo final de la corrección por pérdidas crediticias esperadas para cada clase de activo financiero, en una tabla, mostrando por separado los cambios durante el período para: (i) la corrección por pérdidas crediticias esperadas en los próximos doce meses; (ii) corrección por pérdidas crediticias esperadas durante toda la vida esperada de los activos financieros; (iii) los activos financieros adquiridos u originados con deterioro crediticio, identificando la cuantía total de las pérdidas crediticias esperadas no descontadas en el reconocimiento inicial de los activos financieros reconocidos inicialmente durante el período sobre el que se informa.

xi. La forma en que los cambios significativos en el valor en libros bruto de los contribuyeron a los cambios en la estimación de la corrección por pérdidas crediticias esperadas.

xii. Si existen modificaciones de los flujos de efectivo contractuales de los activos financieros que no dan lugar a la baja en cuentas del activo financiero:

- ✓ El costo amortizado antes de la modificación y la ganancia o pérdida neta por modificación reconocidas durante el período sobre el que se informa mientras tenía una corrección por pérdidas crediticias esperadas durante toda la vida esperada; y,
- ✓ El importe en libros bruto al final del periodo sobre el que se informa de los activos financieros modificados desde su reconocimiento inicial y que, durante el periodo sobre el que se informa, pasaron de medir la corrección por pérdidas crediticias esperadas durante toda la vida esperada a medirla durante los próximos doce meses.

xiii. Para cada clase de activo financiero, el efecto de cualquier garantía y otras mejoras crediticias sobre los montos que surgen de las pérdidas crediticias esperadas, mostrando: **a)** la cuantía que mejor representa su máxima exposición al riesgo crediticio al final del

período sobre el que se informa, sin tener en cuenta ninguna garantía u otras mejoras crediticias; **b)** una descripción narrativa de la garantía mantenida como garantía y otras mejoras crediticias, incluyendo una descripción de su naturaleza y calidad; una explicación de cualquier cambio significativo en la calidad de esa garantía o mejoras crediticias como resultado del deterioro o cambios en las políticas de garantía de la entidad durante el período sobre el que se informa; e información sobre instrumentos financieros para los cuales una entidad no ha reconocido una corrección de valor para pérdidas debido a la garantía; y, **c)** información cuantitativa sobre la garantía mantenida como garantía y otras mejoras crediticias para activos financieros con deterioro crediticio.

xiv. El valor contractual pendiente de los activos financieros dados de baja durante el período sobre el que se informa y que aún están sujetos a actividades de exigencia de cumplimiento.

xv. El valor en libros bruto de los activos financieros por grados de calificación de riesgo de crédito, mostrando por separado los activos financieros: (i) para los cuales se midió la corrección por pérdidas crediticias esperadas durante toda la vida esperada de los activos financieros; (ii) para los cuales se midió la corrección por pérdidas crediticias esperadas en los próximos doce meses; y (iii) que sean activos financieros comprados u originados con deterioro crediticio. En el caso de cuentas por cobrar que resulten de transacciones con o sin contraprestación o cuentas por cobrar por arrendamiento, la información proporcionada puede basarse en una matriz de provisiones.

q) En relación con el riesgo crediticio para los activos financieros que no son objeto de corrección por perdidas crediticias esperadas, la entidad debe revelar:

i. La cuantía que mejor representa su máximo nivel de exposición al riesgo crediticio al final del periodo sobre el que se informa sin tener en cuenta las garantías colaterales mantenidas u otras mejoras crediticias, excepto para aquellos activos financieros cuyo valor en libros es la mejor forma de representar la máxima exposición al riesgo de crédito.

ii. Una descripción de cualquier garantía colateral mantenida y otras mejoras crediticias, y su efecto financiero con respecto a la cuantía que mejor representa la exposición máxima al riesgo crediticio, incluso si esa cuantía corresponde al valor en libros del activo financiero.

iii. Si la entidad obtiene activos financieros o no financieros durante el

período, al tomar posesión de cualquier garantía colateral o recurriendo a otras mejoras crediticias, y dichos activos cumplen los criterios de reconocimiento en los estados financieros: (a) la naturaleza y el valor en libros de los activos obtenidos, y (b) si los activos no son fácilmente convertibles en efectivo, sus políticas para disponer de dichos activos o para usarlos en sus operaciones.

r) En relación con el riesgo de mercado, la entidad debe revelar:

i. Si la entidad elabora un análisis de sensibilidad, que no refleja interdependencias entre variables de riesgo y no lo utiliza para gestionar riesgos financieros: (a) un análisis de sensibilidad para cada tipo de riesgo de mercado al que la entidad está expuesta al final del período sobre el que se informa que muestre cómo el resultado del periodo y el patrimonio se habrían visto afectados por cambios en la variable relevante de riesgo que sean razonablemente posibles en esa fecha, (b) los métodos y supuestos utilizados en la preparación del análisis de sensibilidad; (c) los cambios con respecto al período anterior en los métodos y supuestos utilizados, y las razones de dichos cambios.

ii. Si la entidad prepara un análisis de sensibilidad, como el valor en riesgo, que refleja las interdependencias entre las variables de riesgo y lo utiliza para gestionar los riesgos financieros, puede utilizar ese análisis de sensibilidad como información a revelar y además: (a) una explicación del método utilizado para preparar dicho análisis de sensibilidad, y de los principales parámetros y supuestos subyacentes a los datos proporcionados y (b) una explicación del objetivo del método utilizado y de las limitaciones que pudieran hacer que la información no refleje completamente el valor de mercado de los activos financieros.

iii. Si alguno de los análisis de sensibilidad mencionados anteriormente no es representativo del riesgo inherente a un activo financiero y la razón por la cual se presume que el análisis de sensibilidad no es representativo.

Referencia a NICSP

93. La norma de Activos Financieros, se basa en la NICSP 28 “*Instrumentos Financieros: Presentación*”, NICSP 30 “*Instrumentos Financieros: Información a Revelar*”; y, NICSP 41 “*Instrumentos Financieros*”, de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

NTCG 42. PASIVOS FINANCIEROS

Alcance

1. Esta norma establece el tratamiento contable de todos los pasivos financieros de las entidades del Sector Público no Financiero, exceptuando:
   a) Los derivados sobre participaciones en controladas, asociadas o negocios conjuntos que cumplan la definición de instrumentos de patrimonio.
   b) Las obligaciones que surgen de los beneficios a los empleados.
   c) Las obligaciones que surgen de contratos de arrendamientos operativos o financieros dentro del alcance de la NTCG 10 *Arrendamientos*, salvo las cuentas por pagar que se originan de este tipo de contratos, las cuales están sujetas a los requerimientos de baja en cuentas de esta norma. Así mismo, los derivados implícitos en los contratos de arrendamiento se encuentran sujetos a los requerimientos de derivados implícitos de esta norma.
   d) Las obligaciones financieras emitidas por una entidad que cumplan la definición de instrumentos de patrimonio o requieran presentarse como instrumentos de patrimonio de acuerdo con esta norma.
   e) Las obligaciones financieras que surgen de contratos de seguros, salvo que correspondan a obligaciones del emisor procedentes de un contrato de seguros que cumplan la definición de contratos de garantía financiera, exceptuando aquellos en los que el emisor elija tratarlos como contratos de seguro.
   f) Los futuros o contratos forward entre una entidad adquirente y una tradente para comprar o vender una operación que dará lugar a una combinación de entidades del sector público.
   g) Los compromisos de préstamo, salvo los compromisos de préstamo que el emisor designe irrevocablemente como pasivos financieros al valor de mercado con cambios en resultados, los compromisos de préstamos que se puedan liquidar por el neto, en efectivo o mediante la entrega o emisión de otros instrumentos financieros, y los compromisos de proporcionar un préstamo a una tasa de interés por debajo de la tasa de mercado. Sin embargo, todos los compromisos de préstamo emitidos por una entidad están sujetos a los requerimientos de deterioro de valor y baja en cuentas de esta norma.
   h) Las obligaciones que surgen de transacciones con y sin contraprestación dentro del alcance de la NTCG 26 *Ingresos de transacciones con contraprestación*; y, la NTCG 27 *Ingresos de transacción sin*

contraprestación (Impuestos y transferencias), salvo las cuentas por pagar que se originan de este tipo de transacciones, las cuales están sujetas a los requerimientos de baja en cuentas de esta norma.

i) Las obligaciones que surgen de contratos de compra y venta de partidas no financieras que se han celebrado o se mantienen con el propósito de recibir o entregar una partida no financiera según las compras, ventas o necesidades de utilización esperadas por la entidad, salvo aquellos que la entidad designe irrevocablemente como medidos a valor de mercado con cambios en resultados al inicio del contrato, si haciéndolo elimina o reduce de forma significativa una incongruencia de reconocimiento que surgiría al no reconocer estos contratos por estar excluidos del alcance de esta norma.

j) Las obligaciones que surgen de contratos o acuerdos de concesión de servicios dentro del alcance de la NTCG 25 *Concesiones*, salvo los pasivos financieros que se originan de este tipo de contratos, los cuales están sujetos a los requerimientos de baja en cuentas de esta norma.

k) Las obligaciones contractuales para cuya cancelación requiere desprenderse de recursos que incorporan potencial de servicio o beneficio económico futuros mediante la entrega de bienes o servicios, en lugar de la entrega de efectivo u otro activo financiero, como es el caso de los ingresos recibidos por anticipado, los anticipos recibidos de entidades contratantes o clientes y los pasivos diferidos.

2. Las inversiones en controladas a las que se refiere el literal a) del párrafo 1 corresponden a las participaciones patrimoniales en empresas, cooperativas u otras formas asociativas sobre las cuales una entidad ejerce control. Una entidad ejerce control sobre una empresa, cooperativa u otras formas asociativas cuando: (i) tiene el poder de dirigir sus actividades relevantes; (ii) está expuesta o tiene derechos a los beneficios variables que proceden de su participación; y, (iii) tiene la capacidad de utilizar su poder para afectar la naturaleza o cuantía de los beneficios procedentes de su participación.

3. Las inversiones en asociadas a las que se refiere el literal a) del párrafo 1 corresponden a las participaciones patrimoniales en empresas, cooperativas u otras formas asociativas sobre las cuales una entidad tiene influencia significativa. Una entidad tiene influencia significativa sobre una empresa, cooperativa u otras formas asociativas cuando tiene el poder de intervenir en sus decisiones de política financiera y de operación, sin llegar a ejercer control o tener control conjunto.

4. Las inversiones en negocios conjuntos a las que se refiere el literal a) del párrafo 1 corresponden a las participaciones patrimoniales en empresas, cooperativas u otras formas asociativas sobre las cuales una entidad tiene control conjunto. Una entidad tiene control conjunto sobre una empresa, cooperativa u otras formas asociativas cuando las decisiones sobre las actividades relevantes requieren un consentimiento unánime de las partes que comparten el control.

5. Las partidas no financieras a las que se refieren el numeral i) del párrafo 1 corresponden a bienes y materias primas.

6. La incongruencia de reconocimiento a la que se refiere el numeral i) del párrafo 1 surge cuando, en una relación de coberturas, un contrato de compra y venta de partidas no financieras que se celebra o se mantiene para recibir o entregar una partida no financiera según las compras, ventas o necesidades de utilización esperadas por la entidad es designado como partida cubierta, y los estados financieros pueden suministrar una información más relevante si la ganancias y pérdidas tanto de la partida cubierta como del instrumento de cobertura son reconocidas de conformidad con esta Norma.

Reconocimiento

7. Se reconocen como pasivos financieros las obligaciones contractuales a: (i) entregar efectivo u otro activo financiero a un tercero, o (ii) intercambiar activos financieros o pasivos financieros con un tercero, en condiciones potencialmente desfavorables para la entidad.

8. También se reconoce como un pasivo financiero cualquier contrato que es, o puede ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propios de la entidad, y sea: (i) un instrumento derivado que es o puede ser liquidado mediante otro mecanismo distinto al intercambio de una cantidad fija de efectivo o de otro activo financiero por una cantidad fija de instrumentos de patrimonio propio de la entidad o (ii) un instrumento no derivado, según el cual la entidad está o puede estar obligada a entregar una cantidad variable de sus instrumentos de patrimonio propios. Para el efecto, los instrumentos propios de la entidad no incluyen pasivos financieros presentados como patrimonio de acuerdo con esta norma.

9. Un instrumento de patrimonio es cualquier contrato que ponga de manifiesto una participación residual en los activos de una entidad una vez deducidos todos sus pasivos.

10. Un pasivo financiero se presentará como un instrumento de patrimonio en los siguientes casos:

a) Cuando se trata de un pasivo financiero con opción de venta que incluye una obligación contractual para el emisor de recomprar o reembolsar ese pasivo financiero mediante efectivo u otro activo financiero en el momento de ejercicio de la opción de venta y reúna todas siguientes características:

i. Otorga el derecho al tenedor a una participación proporcional de los activos netos de la entidad en caso de liquidación;

ii. No tiene prioridad frente a otros derechos sobre los activos de la entidad en el momento de la liquidación y no necesita convertirse en otro instrumento antes de no tener prioridad frente a otros derechos sobre los activos en el momento de la liquidación.

iii. Todas las obligaciones contractuales que no tienen prioridad sobre otros derechos sobre los activos de la entidad en el momento de la liquidación tienen características idénticas.

iv. No incluye ninguna obligación contractual de entregar efectivo u otro activo financiero a otra entidad, o de intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad en condiciones que sean potencialmente desfavorables para la entidad, y no es un contrato que pueda liquidarse con los instrumentos de patrimonio propios de la entidad.

v. Los flujos de efectivo totales esperados a lo largo de su vida del contrato se basan sustancialmente en los resultados, en el cambio en los activos netos reconocidos o en el cambio en el valor de mercado de los activos netos reconocidos y no reconocidos de la entidad a lo largo de la vida del contrato.

vi. La entidad emisora no tiene otro contrato cuyos flujos de efectivo totales esperados atribuibles al instrumento a lo largo de su vida del contrato se basan sustancialmente en los resultados, en el cambio en los activos netos reconocidos o en el cambio en el valor de mercado de los activos netos reconocidos y no reconocidos de la entidad a lo largo de la vida del contrato.

ii. (vi) La entidad emisora no tiene otro contrato que tenga el efecto de restringir sustancialmente o fijar un rendimiento residual para los tenedores del contrato con opción de venta.

b) Cuando se trata de un pasivo financiero que incluye una obligación contractual para la entidad emisora de entregar a otra entidad una parte proporcional de sus activos netos solo en el momento de la liquidación y tiene todas las características siguientes:

i. Otorga el derecho al tenedor a una participación proporcional de los activos netos de la entidad en caso de liquidación;

ii. No tiene prioridad frente a otros derechos sobre los activos de la entidad en el momento de la liquidación y no necesita convertirse en otro instrumento antes de no tener prioridad frente a otros derechos sobre los activos en el momento de la liquidación.

iii. Todas las obligaciones contractuales que no tienen prioridad frente a otros derechos sobre los activos de la entidad en el momento de la liquidación tienen características idénticas respecto de entregar una parte proporcional de sus activos netos en el momento de la liquidación.

ii. La entidad emisora no tiene otro contrato cuyos flujos de efectivo totales esperados atribuibles al instrumento a lo largo de su vida del contrato se basan sustancialmente en los resultados, en el cambio en los activos netos reconocidos o en el cambio en el valor de mercado de los activos netos reconocidos y no reconocidos de la entidad a lo largo de la vida del contrato.

iii. La entidad emisora no tiene otro contrato que tenga el efecto de restringir sustancialmente o fijar un rendimiento residual para los tenedores del contrato.

11. Los bonos, letras, notas, pagarés, préstamos, cuentas por pagar u otros instrumentos de deuda son pasivos financieros porque representan obligaciones contractuales a entregar efectivo de un tercero.

12. Existen pasivos financieros cuya obligación contractual es entregar un activo financiero distinto del efectivo, por ejemplo, un pagaré cancelable con bonos corporativos o estatales; o el intercambio de activos financieros o pasivos financieros con un tercero, en condiciones potencialmente desfavorables para la entidad, por ejemplo, un instrumento derivado sea implícito o no.

13. Un instrumento derivado es un contrato que cumple con las siguientes características: (i) su valor cambia en función al cambio de una variable específica comúnmente denominada subyacente, por ejemplo, una tasa de interés, una tasa de cambio, el precio de un activo o pasivo financiero, el precio de una materia prima, un índice de precios o de tasas de interés, una calificación crediticia, entre otras variables, que en caso de no ser financiera no sea específica para una de las partes del contrato; (ii) no requiere una inversión inicial neta o requiere una inversión inferior a la que se requeriría para otros contratos con un comportamiento similar ante los cambios en las condiciones de mercado; y (iii) se liquida en una fecha futura.

14. Un derivado implícito es un componente de un contrato híbrido, en el que también hace parte un componente no derivado denominado contrato anfitrión. El derivado implícito hace que algunos o todos los flujos de efectivo del contrato híbrido varíen de forma similar a un instrumento derivado sin anfitrión; es decir, en función al cambio de una variable subyacente.

15. Para efectos del reconocimiento de los derivados implícitos, se debe considerar si el contrato anfitrión está dentro del alcance de esta norma por tratarse de un pasivo financiero. En el caso de que el contrato anfitrión corresponda a un pasivo financiero, no se requiere que la entidad identifique y separe los derivados implícitos del contrato anfitrión. No obstante, un derivado que se adjunte a un pasivo financiero pero que contractualmente puede ser transferido de forma independiente o tenga una contraparte distinta a la del pasivo financiero, no es un derivado implícito sino un instrumento derivado separado.

16. Los pasivos financieros se reconocen cuando la entidad se vincula como parte de un contrato. Sin embargo, estos contratos generalmente no se reconocen a menos que hayan sido ejecutados por una de las partes o se traten de instrumentos derivados dentro del alcance de esta norma.

Clasificación

17. Cuando una entidad reconozca por primera vez un pasivo financiero debe clasificarlo en la categoría de Pasivos financieros medidos al costo amortizado, con excepción de:

Pasivos financieros medidos al valor de mercado con cambios en resultados

18. Corresponden a aquellos pasivos financieros mantenidos para su venta o que satisfacen la definición de instrumentos derivados. Esta categoría también incluye los pasivos financieros designados irrevocablemente al valor de mercado con cambios en resultados, si haciéndolo elimina o reduce de forma significativa una incongruencia de medición o reconocimiento que surgiría, en otro caso, si la medición de los pasivos o el reconocimiento de las ganancias y pérdidas que proceden de los mismos se efectuase sobre una base diferente.

Pasivos financieros medidos al costo

19. Corresponden a las cuentas por pagar a corto plazo que se esperan liquidar en una fecha inicial prevista no superior a 12 meses y el efecto del descuento no es significativo.

Pasivos financieros que surgen cuando una transferencia de activos financieros no cumple con los requisitos para su baja en cuentas

20. Corresponde a los préstamos garantizados con prenda sobre el colateral que surgen de la contraprestación recibida en una transferencia de un activo financiero, en la cual la entidad conserva de forma significativa todos los riesgos y los beneficios de la propiedad del activo financiero.

Pasivos financieros que surgen cuando existe implicación continuada en unatransferencia de activos financieros

21. Corresponde al pasivo asociado en una transferencia de un activo financiero, en la cual la entidad no transfiere ni retiene de forma sustancial todos los riesgos y los beneficios inherentes a la propiedad del activo financiero, pero conserva el control del mismo.

Pasivos financieros por contratos de garantía financiera

22. Corresponden a aquellos pasivos financieros originados de contratos en los que el emisor se compromete a efectuar pagos específicos para reembolsar al tenedor por la pérdida incurrida como consecuencia del incumplimiento en la obligación de pago por parte de un deudor, en la fecha vencimiento de acuerdo con las condiciones, originales o modificadas, de bonos, letras, notas, pagarés, préstamos, cuentas por pagar u otros instrumentos de deuda.

23. Esta categoría no incluye los contratos de garantía que son designados irrevocablemente al valor de mercado con cambios en resultados ni los originados en una transferencia de activos financieros que no cumple con los requisitos para su baja en cuentas o en la cual exista una implicación continuada.

Pasivos financieros por compromisos de préstamo a una tasa de interés inferiora la del mercado

24. Corresponden a aquellos pasivos financieros originados de contratos en los que el emisor se compromete a conceder un préstamo al tenedor por una suma de dinero específica, a un plazo determinado y con una tasa de interés inferior a la del mercado.

Pasivos financieros por la contraprestación contingente reconocida por una adquirente en una combinación del sector público

25. Corresponden a aquellos pasivos financieros originados en una combinación del sector público por la obligación de una adquiriente de transferir activos adicionales o participaciones en el patrimonio a los anteriores propietarios de una operación adquirida como parte de un intercambio para obtener el control de ésta si ocurren determinados sucesos o se cumplen ciertas condiciones.

Medición inicial

26. Con excepción de los pasivos financieros medidos al costo, una entidad debe medir los pasivos financieros, en el momento de su reconocimiento, por el valor de mercado. Los pasivos financieros medidos al costo se miden por el precio de la transacción.

27. La mejor evidencia del valor de mercado son los precios cotizados en un mercado activo, abierto y ordenado, en los términos señalados en las bases de medición del Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental. En caso de no existir un mercado activo, abierto y ordenado para el pasivo financiero, el valor de mercado se determina utilizando una técnica de valoración. Entre las técnicas de valoración se incluye el uso de transacciones de mercado recientes entre partes interesadas y

debidamente informadas en condiciones de independencia mutua para un pasivo financiero idéntico, el valor de mercado de pasivos financieros similares, los flujos de efectivo descontados y los modelos de fijación de precios de opciones.

28. En todo caso, la técnica de valoración empleada por la entidad debe incorporar datos de mercado observables y otros datos que podrían afectar el valor de mercado del pasivo financiero, otorgando un peso más significativo a los datos de mercado disponibles.

29. Cualquier diferencia entre el valor de mercado, observado a partir de precios cotizados en un mercado activo, abierto y ordenado o determinado a través de una técnica de valoración, y el precio de la transacción, se reconoce en el resultado del periodo, salvo cuando se trate de préstamos recibidos en condiciones favorables, en cuyo caso la diferencia se reconoce según los requerimientos de reconocimiento de las transferencias recibidas de la NTCG 27 *Ingresos de transacciones sin contraprestación (impuestos y transferencias)*.

30. Con excepción de los pasivos financieros medidos al valor de mercado con cambios en resultados o al costo, los costos de transacción incurridos en la generación o emisión de un pasivo financiero se reconocen como un menor valor del pasivo financiero.

31. Los costos de transacción son los costos incrementales directamente atribuibles a la generación, emisión o venta de un pasivo financiero. Un costo incremental es aquel en el que no se habría incurrido si la entidad no hubiese generado, emitido o vendido el pasivo financiero. Los costos de transacción incluyen honorarios y comisiones pagadas a los agentes, incluyendo a los empleados que actúen como tales, asesores, comisionistas e intermediarios, tasas establecidas por agencias reguladoras y bolsas de valores, así como impuestos no recuperables y otras erogaciones.

Medición posterior

32. Posterior al reconocimiento, una entidad debe medir un pasivo financiero de acuerdo con la categoría en la que está clasificado:

Pasivos financieros medidos al costo amortizado

33. Los pasivos financieros clasificados en esta categoría se miden al costo amortizado, el cual corresponde al valor determinado en la medición inicial, más el gasto por interés efectivo, menos los reembolsos del principal y pagos de intereses.

34. El gasto por interés efectivo se calcula multiplicando la tasa de interés efectiva por el costo amortizado del pasivo financiero. La tasa de interés efectiva es la tasa que descuenta exactamente los flujos de efectivo futuros estimados del pasivo financiero con respecto al costo amortizado del pasivo financiero.

35. Cuando se revisen las estimaciones de los flujos de efectivo futuros de un pasivo financiero o se renegocien o modifiquen sus flujos de efectivo contractuales, y la renegociación o modificación no da lugar a la baja en cuentas del pasivo financiero de acuerdo con esta norma, la entidad recalcula el costo amortizado del pasivo financiero y reconoce una ganancia o pérdida por la revisión, la renegociación o modificación en el resultado del periodo.

36. A efectos de lo anterior, el costo amortizado del pasivo financiero debe recalcularse como el valor presente de los flujos de efectivo contractuales estimados revisados, renegociados o modificados que están descontados a la tasa de interés efectiva original del pasivo financiero. Cualquier costo o comisión incurrido en la renegociación o modificación ajusta el costo amortizado del pasivo financiero renegociado o modificado y se amortiza a lo largo de la duración restante de éste.

Pasivos financieros medidos al valor de mercado con cambios en resultados

37. Los pasivos financieros clasificados en esta categoría se miden al valor de mercado. Los cambios en este valor se reconocen en el resultado del periodo, a menos que se trate de pasivos financieros designados irrevocablemente al valor de mercado con cambios en resultados, en cuyo caso los cambios en el valor de mercado atribuibles a la variación en el riesgo crediticio de estos pasivos financieros se reconocen el patrimonio.

38. A efectos de determinar los cambios en el valor de mercado atribuibles a la variación en el riesgo crediticio, la entidad puede tomar el valor residual del cambio en el valor de mercado después de deducir el componente que es atribuible a la variación en el riesgo de mercado o utilizando un método alternativo que mida con mayor fiabilidad los cambios en el valor de mercado del pasivo financiero atribuibles a la variación en el riesgo crediticio.

39. Si el requerimiento de presentar en el patrimonio los cambios en el valor de mercado atribuibles a la variación en el riesgo crediticio de un pasivo financiero designado irrevocablemente al valor de mercado con cambios en resultados genera o aumenta una asimetría contable en el resultado el periodo, todos los cambios en el valor de mercado de ese pasivo deben ser reconocidos en el resultado del periodo.

40. Cuando la entidad haya empleado una técnica de valoración para determinar el valor de mercado, ésta debe ser revisada para comprobar su validez utilizando precios de transacciones recientes y observables sobre el mismo pasivo financiero o basados en el cualquier dato de mercado observable y disponible.

Pasivos financieros medidos al costo

41. Los pasivos financieros clasificados en esta categoría se miden al costo.

Pasivos financieros que surgen cuando una transferencia de activos financierosno cumple con los requisitos para su baja en cuentas

42. Los pasivos financieros clasificados en esta categoría se miden al costo amortizado de los préstamos garantizados con prenda sobre el colateral, el cual corresponde a la contraprestación recibida en la transferencia de un activo financiero, más el gasto por interés efectivo, menos los reembolsos del principal y pagos de intereses.

43. El gasto por interés efectivo se calcula multiplicando la tasa de interés efectiva del préstamo garantizado por su costo amortizado. La tasa de interés efectiva del préstamo garantizado es la tasa que descuenta exactamente los flujos de efectivo futuros estimados del préstamo

garantizado con respecto a su costo amortizado.

Pasivos financieros que surgen cuando existe implicación continuada en una transferencia de activos financieros

44. Los pasivos financieros clasificados en esta categoría se miden de forma que el valor en libros neto del activo transferido y el pasivo financiero corresponda: (i) al costo amortizado de los derechos y obligaciones conservados por la entidad, si el activo transferido se mide al costo amortizado; o (ii) al valor de mercado de los derechos y obligaciones conservados por la entidad cuando se miden por separado, si el activo transferido se mide por el valor de mercado.

Pasivos financieros por contratos de garantía financiera

45. Los pasivos financieros clasificados en esta categoría se miden por el mayor valor entre: (i) el valor de mercado en el momento del reconocimiento inicial menos la amortización acumulada de cualquier prima o tarifa cobrada por la emisión del contrato de garantías, de acuerdo con los principios de la NTCG 26, Ingresos de transacciones con contraprestación; y (ii) el valor de la corrección de pérdidas esperadas de acuerdo a los requerimientos de deterioro de valor de esta norma.

Pasivos financieros por compromisos de préstamo a una tasa de interés inferior a la del Mercado.

46. Los pasivos financieros clasificados en esta categoría se miden por el mayor valor entre: (i) el valor de mercado en el momento del reconocimiento inicial menos la amortización acumulada de cualquier prima o tarifa cobrada por la celebración del compromiso de préstamo a una tasa de interés inferior a la del mercado, de acuerdo con los principios de la NTCG 26, Ingresos de transacciones con contraprestación; y (ii) el valor de la corrección de pérdidas esperadas de acuerdo a los requerimientos de deterioro de valor de esta norma.

Pasivos financieros por la contraprestación contingente reconocida por una adquirente en una combinación del sector público

47. Los pasivos financieros clasificados en esta categoría se miden al valor de

mercado. Los cambios en este valor se reconocen en el resultado del periodo.

48. Cuando la entidad haya empleado una técnica de valoración para determinar el valor de mercado, esta debe ser revisada para comprobar su validez utilizando precios de transacciones recientes y observables sobre el mismo pasivo financiero o basados en el cualquier dato de mercado observable y disponible.

Deterioro del valor para contratos de garantía financiera y compromisos de préstamo

49. Los pasivos financieros por contratos de garantía financiera y compromisos de préstamo son objeto de corrección por pérdidas crediticias esperadas como consecuencia del riesgo de incumplimiento por parte del deudor cubierto por el contrato de garantía financiera o el tenedor del compromiso de préstamo.

50. En el caso de contratos de garantía financiera, la entidad debe considerar los cambios en el riesgo de que el deudor especificado incumpla el contrato. Para los compromisos de préstamo, la entidad debe considerar los cambios en el riesgo de que ocurra un incumplimiento del préstamo con el que se relaciona el compromiso de préstamo.

51. A efectos de aplicar los requerimientos de deterioro de valor, la fecha del reconocimiento inicial de los contratos de garantía financiera y los compromisos de préstamo corresponde a la fecha en que la entidad pasa a ser una parte del compromiso irrevocable.

52. Para un contrato de garantía financiera o un compromiso de préstamo, la estimación de la corrección por pérdidas crediticias esperadas, en cada fecha de presentación, se efectúa a partir del análisis del riesgo de incumplimiento por parte del deudor cubierto por el contrato de garantía financiera o el tenedor del compromiso de préstamo, evaluando si este riesgo se ha incrementado de forma significativa desde el reconocimiento inicial del contrato o compromiso.

53. Si, en la fecha de presentación, la entidad determina que el riesgo de incumplimiento por parte del deudor cubierto por el contrato de garantía financiera o el tenedor del compromiso de préstamo presenta un incremento significativo desde el reconocimiento inicial del contrato o compromiso, la corrección por pérdidas crediticias esperadas se mide por una cuantía igual a las pérdidas crediticias esperadas durante la vida esperada del préstamo.

54. Si, por el contrario, la entidad determina, en la fecha de presentación, que el riesgo de incumplimiento por parte del deudor cubierto por el contrato de garantía financiera o el tenedor del compromiso de préstamo no presenta un incremento significativo desde el reconocimiento inicial del contrato o compromiso, la corrección por pérdidas crediticias esperadas se mide por una cuantía igual a las pérdidas crediticias esperadas en los próximos doce meses en relación con el préstamo.

55. El cálculo de las pérdidas crediticias esperadas se efectúa a partir del promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderadores los riesgos de incumplimiento. Las perdidas crediticias resultan de la diferencia entre el valor presente de los flujos de efectivo contractuales y el valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados que la entidad espera recibir.

56. En el caso de los compromisos de préstamo, la entidad debe utilizar como tasa de descuento, a efectos del cálculo anterior, la tasa de interés efectiva, o una aproximación de la misma, que le sería aplicable el activo financiero procedente del compromiso de préstamo. Para los contratos de garantía financiera y los compromisos de préstamo sobre los cuales la tasa de interés efectiva no puede determinarse, la tasa de descuento a utilizar es la que mejor refleje la evaluación real del mercado del valor temporal del dinero y los riesgos que son específicos de los flujos de efectivo, si estos riesgos no fueron considerados en la estimación de los flujos.

57. Para compromisos de préstamo sin utilizar, una pérdida crediticia es el valor presente de la diferencia entre: (i) los flujos de efectivo contractuales que se deben a la entidad si el tenedor del compromiso de préstamo dispone del préstamo; y (ii) los flujos de efectivo que la entidad espera recibir si dispone del préstamo.

58. El periodo máximo a lo largo del cual las pérdidas crediticias esperadas

deberán medirse es el máximo periodo contractual a lo largo del cual la entidad está expuesta al riesgo crediticio. Para compromisos de préstamo y contratos de garantía financiera, este es el periodo contractual máximo a lo largo del cual una entidad tiene una obligación contractual presente de prolongar el crédito.

Reclasificaciones

59. Los pasivos financieros no son objeto de reclasificación.

Baja en cuentas

60. Una entidad da de baja en cuentas una parte o la totalidad de un pasivo financiero cuando: (i) se haya extinguido, es decir cuando se pague o se cancele, o cuando expire la obligación contractual o el acreedor renuncia a ella, o (ii) se transfiera parte o la totalidad del pasivo financiero a un tercero.

61. La diferencia entre el valor en libros de un pasivo financiero o de una parte del mismo que ha sido extinguido o transferido y la contraprestación pagada, incluyendo cualquier activo transferido diferente del efectivo o pasivo asumido, se reconoce en el resultado del periodo. Cuando un acreedor renuncia a una obligación contractual o un tercero asuma la obligación como parte de una transacción sin contraprestación, la entidad da de baja el pasivo financiero atendiendo los requerimientos de reconocimiento de las transferencias recibidas de la NTCG 27, Ingresos de transacciones sin contraprestación (impuestos y transferencias).

62. El pago a un tercero para asumir la obligación en una transacción con contraprestación, incluyendo la creación de un fondo fiduciario específico para liquidar el pasivo financiero, a veces denominado revocación en esencia, no libera por sí mismo a la entidad de su responsabilidad principal con el acreedor, salvo que haya obtenido una liberación legal de su obligación. No obstante, si la entidad acuerda realizar pagos sobre el pasivo financiero al tercero o hacerlos directamente al acreedor original, debe reconocer un nuevo pasivo financiero con el tercero.

63. Un intercambio de bonos, letras, notas, pagarés, préstamos, cuentas por pagar u otros instrumentos de deuda entre un acreedor y la entidad se contabiliza como una cancelación del pasivo financiero original, reconociéndose un nuevo pasivo financiero.

64. Una renegociación o modificación sustancial de los flujos de efectivo contractuales de un pasivo financiero existente o de una parte del mismo, con independencia de que sea atribuible o no a las dificultades financieras del deudor, se contabiliza como una cancelación del pasivo financiero original, reconociéndose un nuevo pasivo financiero.

65. A efectos de lo anterior, se considera que existe una renegociación o modificación sustancial de los flujos contractuales de un pasivo financiero existente o de una parte del mismo, cuando el valor presente de los flujos de efectivo bajo las nuevas condiciones, incluyendo cualquier comisión pagada o recibida, utilizando como tasa de descuento la tasa de interés efectiva original, difiere al menos en un diez por ciento del costo amortizado del pasivo financiero original en la fecha de renegociación o modificación. Cualquier costo o comisión incurrido en la renegociación o modificación se reconoce como parte de la ganancia o pérdida procedente de la extinción.

66. Una recompra de un pasivo financiero por parte de la entidad, se contabiliza como una cancelación incluso si la entidad fuese la creadora de mercado para ese pasivo financiero o tenga la intención de venderlo en un futuro inmediato.

67. Cuando una entidad recompre parte de un pasivo financiero, el valor en libros del pasivo financiero previo a la recompra parcial se debe distribuir entre la parte que se continúa reconociendo y la que se da de baja, en función de los valores de mercado relativos de una y otra parte en la fecha de la recompra.

Información a revelar

68. Una entidad debe revelar en los estados financieros o en las notas a los estados financieros:
    a) El valor en libros de los pasivos financieros clasificados en cada una de las categorías de pasivos financieros, mostrando por separado los pasivos financieros designados irrevocablemente en la categoría de pasivos financieros medidos al valor de mercado con cambios en resultados.
    b) Las ganancias o pérdidas netas reconocidas en el resultado del periodo relacionadas con los pasivos financieros clasificados en cada una de las categorías de pasivos financieros, mostrando por separado las

ganancias o pérdidas netas de los pasivos financieros designados irrevocablemente en la categoría de pasivos financieros medidos al valor de mercado con cambios en resultados.

c) Los gastos por intereses calculados utilizando la tasa de interés efectiva de los pasivos medidos al costo amortizado y de los pasivos financieros que surgen cuando una transferencia de activos financieros no cumple con los requisitos para su baja en cuentas, mostrando sus valores por separado.

d) Los costos de transacción, distintos de los considerados para la determinación de la tasa de interés efectiva, procedentes de: (i) pasivos financieros que no se miden al valor de mercado con cambios en el resultado; o (ii) actividades fiduciarias y de otro tipo que dan lugar a la tenencia o inversión de activos en nombre de terceros, fideicomisos, planes de prestaciones de jubilación y otras instituciones.

69. Adicionalmente, la entidad debe revelar en las notas a los estados financieros:

a) Si la entidad ha designado irrevocablemente un pasivo financiero al valor de mercado con cambios en resultados y requiere presentar los cambios en el valor de mercado atribuibles a la variación en el riesgo crediticio de estos pasivos financieros en el patrimonio, debe revelar: (i) el cambio acumulado en el valor razonable del pasivo financiero que es atribuible a la variación en el riesgo de crédito de este pasivo, así como el método para determinarlo; (ii) la diferencia entre el valor en libros del pasivo financiero y el valor que la entidad estaría contractualmente obligada a pagar al vencimiento al tenedor de la obligación; (iii) cualquier transferencia de ganancias o pérdidas acumuladas dentro del patrimonio durante el período, incluyendo la razón de dichas transferencias; y (iv) la ganancia o pérdida realizada en el momento de la baja en cuentas del pasivo financiero de cualquier valor previamente reconocido en el patrimonio.

b) Si la entidad ha designado irrevocablemente un pasivo financiero al valor de mercado con cambios en resultados y requiere presentar todos los cambios en el valor de mercado en resultados, debe revelar: (i) el cambio del periodo y el acumulado en el valor razonable del pasivo financiero que es atribuible a la variación en el riesgo de crédito de este pasivo, así como el método para determinarlo; y (ii) la diferencia entre el valor en libros del pasivo financiero y el valor que la entidad estaría contractualmente obligada a pagar al vencimiento al tenedor de la obligación.

c) Si durante el periodo contable la entidad ha infringido las condiciones contractuales o incumplido con los pagos de los pasivos financieros mantenidos al final del periodo sobre el que se informa, debe revelar: (i) los detalles de la infracción o el incumplimiento durante el periodo, que se refieran al principal, a los intereses, a los fondos o negocios fiduciarios para cancelación de deudas, las condiciones de rescate, entre otros; (ii) el valor en libros al final de periodo contable de los pasivos financieros sobre los cuales se ha presentado la infracción o el incumplimiento; (iii) si la infracción o el incumplimiento se ha subsanado o si se ha renegociado las condiciones contractuales de los pasivos financieros antes de la fecha de autorización para la emisión de los estados financieros.

d) El valor de mercado de los pasivos financieros clasificados en cada una de las categorías de pasivos financieros, de forma que pueda efectuarse una comparación con el valor en libros de los mismos, excepto en el caso de los pasivos financieros medidos al costo.

e) Los métodos, las técnicas de valoración y los supuestos empleados para determinar el valor de mercado de los pasivos financieros clasificados en cada una de las categorías de pasivos financieros, excepto en el caso de los pasivos financieros medidos al costo. En caso de existir un cambio en la técnica de valoración, la entidad debe revelar la naturaleza del cambio y las razones que lo motivaron.

f) La siguiente información relacionada con el valor de mercado de los pasivos financieros clasificados en cada una de las categorías de pasivos financieros, excepto en el caso de los pasivos financieros medidos al costo:

i. El valor de los pasivos financieros de acuerdo a la siguiente jerarquía del valor de mercado: (a) Nivel 1: Precios cotizados no ajustados en mercados activos para pasivos idénticos; (b) Nivel 2: Datos de entrada distintos de los precios cotizados incluidos en el Nivel 1 que son observables directa o indirectamente para el pasivo; y, (c) Nivel 3: Datos de entrada para el pasivo que no se basan en datos de mercado observables;

ii. Cualquier migración relevante de pasivos financieros entre el Nivel 1 y el Nivel 2 de la jerarquía de valor de mercado y sus razones. Ahora bien, las migraciones desde cada nivel se revelan y se analizan de forma separada de las migraciones hacia cada nivel. A estos efectos, la relevancia se evalúa con respecto al resultado del periodo y al total de pasivos.

iii. Una conciliación de los saldos iniciales con los saldos finales de los

pasivos financieros cuyo valor de mercado se determine de conformidad con el Nivel 3, revelando por separado los cambios durante el período atribuibles a: (a) las ganancias o pérdidas totales del período reconocidas tanto en el resultado del periodo como en el patrimonio, identificando por separado las ganancias o pérdidas totales procedentes de los pasivos financieros mantenidos al final del periodo contable; (b) las compras, ventas, emisiones y liquidaciones del periodo; (c) las migraciones hacia o desde el Nivel 3 y sus razones. Las migraciones relevantes desde el Nivel 3 se revelan y se analizan por separado de las migraciones hacia este nivel;

iv. Los cambios de los datos de entrada y otros supuestos alternativos para determinar el valor de mercado de los pasivos financieros de conformidad con el Nivel 3. Además, debe revelar los efectos de estos cambios y la metodología para su cálculo.

g) Las exposiciones de los pasivos financieros al riesgo de crédito, de liquidez y de mercado, según corresponda, y la forma en que surgen, así como cualquier cambio con respecto al período anterior. Adicionalmente, la entidad debe revelar los objetivos, políticas y procesos para gestionar los riesgos y los métodos utilizados para medirlos, y cualquier cambio respecto al periodo anterior.

h) En relación con el riesgo de crédito de los contratos de garantía financiera y compromisos de préstamo que son objeto de corrección por pérdidas crediticias esperadas, la entidad debe revelar:

i. La forma para determinar el aumento significativo del riesgo crediticio en la fecha de presentación desde la fecha del reconocimiento;

ii. Las definiciones de incumplimiento de la entidad, incluidas las razones para seleccionar estas definiciones;

iii. Los datos de entrada, los supuestos y las técnicas de estimación utilizadas para: (i) medir la corrección por pérdidas crediticias esperadas en los próximos doce meses y durante toda la vida esperada de los préstamos garantizados o por originar; y (ii) determinar si el riesgo crediticio de los contratos de garantía financiera y compromisos de préstamo ha aumentado significativamente desde el reconocimiento inicial;

iv. La forma en que se ha incorporado la información prospectiva en la determinación de las correcciones por pérdidas crediticias esperadas, incluido el uso de información macroeconómica.

v. Los cambios en las técnicas de estimación o supuestos importantes realizados durante el período sobre el que se informa y las razones de esos cambios.

vi. Una conciliación del saldo inicial con el saldo final de la corrección por pérdidas crediticias esperadas los contratos de garantía financiera y compromisos de préstamo, en una tabla, mostrando por separado los cambios durante el período para: (i) la corrección por pérdidas crediticias esperadas en los próximos doce meses los préstamos garantizados o por originar, y (ii) la corrección por pérdidas crediticias esperadas durante toda la vida esperada de los préstamos garantizados o por originar.

vii. La forma en que los cambios significativos en el valor en libros bruto de los contratos de garantía financiera y compromisos de préstamo contribuyeron a los cambios en la estimación de la corrección por pérdidas crediticias esperadas.

viii. El efecto de cualquier garantía y otras mejoras crediticias sobre los montos que surgen de las pérdidas crediticias esperadas, mostrando: (a) la cuantía que mejor representa su máxima exposición al riesgo crediticio al final del período sobre el que se informa, sin tener en cuenta ninguna garantía u otras mejoras crediticias; y (b) una descripción narrativa de la garantía mantenida como garantía y otras mejoras crediticias, incluyendo una descripción de su naturaleza y calidad; una explicación de cualquier cambio significativo en la calidad de esa garantía o mejoras crediticias como resultado del deterioro o cambios en las políticas de garantía de la entidad durante el período sobre el que se informa; e información sobre los contratos de garantía financiera o compromisos de préstamo para los cuales una entidad no ha reconocido una corrección de valor para pérdidas debido a la garantía.

ix. La exposición al riesgo de crédito por grados de calificación de riesgo de crédito, mostrando por separado los contratos de garantía financiera y compromisos de préstamo: (i) para los cuales se midió la corrección por pérdidas crediticias esperadas durante toda la vida esperada de los préstamos garantizados o por originar; y, (ii) para los cuales se midió la corrección por pérdidas crediticias esperadas en los próximos doce meses de los préstamos garantizados o por originar.

i) En relación con el riesgo de liquidez, la entidad debe revelar, de forma separada, un análisis de vencimiento para pasivos financieros derivados y no derivados que muestre los vencimientos contractuales remanentes, así como una descripción de la gestión del riesgo de liquidez inherente a estos pasivos financieros.

j) En relación con el riesgo de mercado, la entidad debe revelar:

i. Si la entidad elabora un análisis de sensibilidad, que no refleja interdependencias entre variables de riesgo y no lo utiliza para gestionar riesgos financieros: (a) un análisis de sensibilidad para cada tipo de riesgo de mercado al que la entidad está expuesta al final del período sobre el que se informa que muestre cómo el resultado del periodo y el patrimonio se habrían visto afectados por cambios en la variable relevante de riesgo que sean razonablemente posibles en esa fecha, (b) los métodos y supuestos utilizados en la preparación del análisis de sensibilidad; (c) los cambios con respecto al período anterior en los métodos y supuestos utilizados, y las razones de dichos cambios.

ii. Si la entidad prepara un análisis de sensibilidad, como el valor en riesgo, que refleja las interdependencias entre las variables de riesgo y lo utiliza para gestionar los riesgos financieros, puede utilizar ese análisis de sensibilidad como información a revelar y además: (a) una explicación del método utilizado para preparar dicho análisis de sensibilidad, y de los principales parámetros y supuestos subyacentes a los datos proporcionados y (b) una explicación del objetivo del método utilizado y de las limitaciones que pudieran hacer que la información no refleje completamente el valor de mercado de los activos financieros.

iii. Si alguno de los análisis de sensibilidad mencionados anteriormente no es representativo del riesgo inherente a un pasivo financiero y la razón por la cual se presume que el análisis de sensibilidad no es representativo

Referencia a NICSP

70. La norma de Pasivos Financieros, se basa en la NICSP 28 "*Instrumentos Financieros: Presentación*", NCISP 30 "*Instrumentos Financieros: Información a Revelar*"; y, NICSP 41 "*Instrumentos Financieros*", de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

NTCG 43. CONTABILIDAD DE COBERTURAS

Alcance

1. Esta norma establece el tratamiento contable de las relaciones de cobertura entre un instrumento de cobertura y una partida cubierta en las entidades del Sector Público no Financiero, exceptuando:

a) Las relaciones de cobertura que constan de instrumentos de cobertura y partidas cubiertas que no son elegibles, según los requerimientos de elegibilidad de esta norma.
b) Las relaciones de cobertura que no fueron designadas y documentadas formalmente al inicio de la cobertura.
c) Las relaciones de cobertura que no cumplen todos los requerimientos de eficacia de la cobertura contenidos en esta norma.

Generalidades de la contabilidad de coberturas

2. El propósito de la contabilidad de coberturas es representar en los estados financieros el efecto de una relación de cobertura.

3. Una relación de cobertura es la correspondencia entre un ***instrumento de cobertura*** y una ***partida cubierta*** como parte de una estrategia definida por la entidad para gestionar las exposiciones que surgen de riesgos concretos que podrían afectar el resultado del periodo; o el patrimonio, tratándose de inversiones en instrumentos de patrimonio designadas irrevocablemente al valor de mercado con cambios en el patrimonio.

4. Un ***instrumento de cobertura*** es un activo financiero o pasivo financiero derivado designado; o bien un activo financiero o un pasivo financiero no derivado, cuyo valor de mercado o flujos de efectivo se espera que compensen los cambios en el valor de mercado o los flujos de efectivo de la partida designada como cubierta.

5. Una partida cubierta es un activo, un pasivo, un ***compromiso en firme***, una ***transacción prevista*** altamente probable o una ***inversión neta en un negocio en el extranjero*** que expone a la entidad al riesgo de cambio en el valor de mercado o en los flujos de efectivo futuros, y es designada para ser cubierta.

6. Un ***compromiso en firme*** es un acuerdo vinculante para entregar una determinada cantidad de recursos a un precio determinado, en una fecha o fechas futuras especificadas.

7. Una ***transacción prevista*** es una transacción futura anticipada pero no comprometida.

8. Una ***inversión neta en un negocio en el extranjero*** es el valor de la participación en una entidad controlada, asociada, negocio conjunto o sucursal de la entidad que informa, cuyas actividades están basadas o se llevan a cabo en un país o moneda distintos a los de la entidad que informa.

Elegibilidad y designación de los instrumentos de cobertura y las partidas cubiertas.

Instrumentos de cobertura

9. Un instrumento de cobertura es un elemento designado que se espera que compense los cambios en el valor razonable o los flujos de efectivo de la partida cubierta designada

10. Un instrumento de cobertura es elegible para aplicar la contabilidad de coberturas, si:
    a) Es un activo financiero o pasivo financiero derivado medido al valor de mercado con cambios en resultados. Se exceptúan las opciones emitidas, a menos que se designen para compensar una opción comprada, incluso una que esté implícita en otro activo o pasivo financiero;
    b) Es un activo o pasivo financiero no derivado medido al valor de mercado con cambios en resultados, salvo que se trate de un pasivo financiero designado irrevocablemente al valor de mercado con cambios en resultados para el cual los cambios en el valor de mercado atribuibles a la variación en el riesgo crediticio se reconocen en el patrimonio.
    c) Es el componente de riesgo de tasa de cambio de un activo o pasivo financiero no derivado al valor de mercado con cambios en resultados, para una cobertura de riesgo de tasa de cambio.
    d) Es un contrato con una parte externa a la entidad sobre la que se está informando.

11. Un instrumento de cobertura elegible para aplicar la contabilidad de coberturas debe ser designado en su totalidad como un instrumento de cobertura, salvo en los siguientes casos permitidos:
    a) La designación como instrumento de cobertura sólo del cambio en el valor intrínseco de una opción, y no del cambio en el valor temporal.
    b) La designación como instrumento de cobertura sólo del cambio en el

valor del componente de contado de un contrato futuro o forward, y no el componente futuro o forward.

c) La designación como instrumento de cobertura sólo del cambio en el valor de un activo o pasivo financiero, distinto al diferencial de la tasa de cambio de la moneda extranjera.

d) La designación como instrumento de cobertura sólo de una porción del valor nominal de un activo o pasivo financiero. Sin embargo, no precede la designación como instrumento de cobertura de una parte del cambio en el valor de mercado de una porción de tiempo durante el cual el instrumento de cobertura se mantiene vigente.

12. Una entidad puede designar de forma conjunta, como un instrumento de cobertura, cualquier combinación de: (i) activos y pasivos financieros derivados o una proporción de éstos; y (ii) activos y pasivos financieros no derivados o una proporción de éstos; incluyendo las circunstancias en las que el riesgo o riesgos que surgen de algunos instrumentos de cobertura compensan los que surgen de otros.

13. Sin embargo, un activo o pasivo financiero derivado que combina una opción emitida y una opción comprada no es elegible como un instrumento de cobertura si es, en efecto, una opción emitida neta en la fecha de la designación, a menos que se designen para compensar una opción comprada. Así mismo, dos o más activos o pasivos financieros; o proporciones de ellos, pueden ser designados conjuntamente como un instrumento de cobertura sólo si, en combinación, no son, en efecto, una opción emitida en la fecha de la designación, salvo que se designen para compensar una opción comprada.

Partidas cubiertas

14. Una partida cubierta es elegible para aplicar la contabilidad de coberturas, si:

a) Es un activo o pasivo reconocido, un compromiso en firme no reconocido, una transacción prevista altamente probable con parte externa a la entidad que informa o bien una inversión neta en un negocio en el extranjero.

b) Es medible con fiabilidad.

15. Una entidad puede designar como partida cubierta la totalidad de una

partida o un grupo de partidas o un componente de una partida o grupo de partidas. Así mismo, la exposición agregada formada por una combinación entre una partida cubierta elegible y activo o pasivo financiero derivado podría ser designada como partida cubierta.

16. La totalidad de la partida comprende todos los cambios en los flujos de efectivo o en el valor de mercado de dicha partida. Un componente de la partida comprende menos que la totalidad del cambio en el valor de mercado o de la variabilidad de los flujos de efectivo de dicha partida. En ese caso, una entidad puede designar soólo los siguientes tipos de componentes; incluyendo combinaciones, como partidas cubiertas:
    a) Cambios en el valor de mercado o en los flujos de efectivo de una partida atribuibles a un riesgo o riesgos específicos, siempre que estos riesgos sean identificables por separado y medibles con fiabilidad. Los riesgos específicos incluyen la designación de sólo los cambios en los flujos de efectivo o en el valor de mercado de una partida cubierta que estén por encima o por debajo de un precio especificado u otra variable;
    b) Uno o más flujos de efectivo contractuales seleccionados; y
    c) Componentes o una parte específica del valor nominal de una partida.

17. La contabilidad de coberturas puede ser aplicada a transacciones entre entidades que son objeto de consolidación por otra entidad, sólo en el caso de estados financieros separados o individuales de esas entidades, pero no en los estados financieros consolidados. Sin embargo, el riesgo de moneda extranjera de una partida monetaria entre entidades que son objeto de consolidación por otra entidad puede ser elegible como partida cubierta en los estados financieros consolidados si produce una exposición a las ganancias o pérdidas por variaciones en la tasa de cambio que no son completamente eliminadas en la consolidación.

Requisitos de las relaciones de cobertura

18. Una relación de cobertura cumple los requisitos para aplicar la contabilidad de coberturas sólo si se cumplen todas las condiciones siguientes:
    a) La relación de cobertura consta sólo de instrumentos de cobertura y partidas cubiertas elegibles;
    b) Al inicio de la relación de cobertura, existe una designación y una documentación formales de la relación de cobertura y del objetivo y estrategia de gestión de riesgos de la entidad para emprender la cobertura, que incluya la identificación del instrumento de cobertura,

la partida cubierta, la naturaleza del riesgo que está siendo cubierto y la forma en que la entidad evaluará si la relación de cobertura cumple los requerimientos de eficacia de la cobertura, el análisis de las fuentes de ineficacia de la cobertura y el método para determinar la razón de cobertura;

c) La relación de cobertura cumple todos los requerimientos de eficacia de la cobertura siguientes: (i) existe una relación económica entre la partida cubierta y el instrumento de cobertura; (ii) el efecto del riesgo crediticio no predomina sobre los cambios de valor que proceden de esa relación económica; y (iii) la razón de cobertura de la relación de cobertura es la misma que la razón entre la cantidad de la partida cubierta que realmente se cubre y la cantidad del instrumento de cobertura que realmente se utiliza para cubrir dicha cantidad de la partida cubierta. Sin embargo, dicha designación no debe reflejar un desequilibrio entre las ponderaciones de la partida cubierta y el instrumento de cobertura que crearía una ineficacia de la cobertura, con independencia de si está reconocida o no, que podría dar lugar a un resultado de contabilización que sería incongruente con el propósito de la contabilidad de coberturas.

19. Si una relación de cobertura deja de cumplir el requerimiento de eficacia de la cobertura relativo a la razón de cobertura, pero el objetivo de gestión de riesgos para esa relación de cobertura designada se mantiene invariable, la entidad debe ajustar la razón de cobertura de la relación de cobertura de forma que cumpla de nuevo los criterios requeridos.

Tipos de relaciones de cobertura

20. A efectos de aplicar la contabilidad de coberturas, una entidad debe considerar los siguientes tipos de relaciones de cobertura:

Relaciones de cobertura del valor de mercado

21. Corresponden a relaciones de cobertura para gestionar la exposición a los cambios en el valor de mercado de activos o pasivos reconocidos o de compromisos en firme no reconocidos, o de un componente de estas partidas, que puede atribuirse a un riesgo concreto y puede afectar al resultado del periodo; o el patrimonio, tratándose de inversiones en instrumentos de patrimonio designadas irrevocablemente al valor de mercado con cambios en el patrimonio.

22. Una relación de cobertura para gestionar el riesgo de tasa de cambio de la moneda extranjera de un compromiso en firme puede ser contabilizada como una cobertura del valor de mercado o como una de flujos de efectivo.

Relaciones de cobertura de flujos de efectivo

23. Corresponde a relaciones de cobertura para gestionar la exposición a la variación de los flujos de efectivo que se atribuye a un riesgo concreto asociado con un activo o pasivo reconocido o un componente de éstos; o a una transacción prevista altamente probable, y que puede afectar al resultado del periodo.

Relaciones de cobertura de una inversión neta en un negocio en el extranjero

24. Corresponde a relaciones de cobertura para gestionar la exposición al riesgo de moneda extranjera que surge de una inversión neta en un negocio en el extranjero, siempre que los estados financieros de la entidad contengan el negocio en el extranjero, como es el caso de los estados financieros consolidados, los estados financieros en los que las inversiones se miden por el método de participación patrimonial y los estados financieros que incluyen las sucursales u operaciones conjuntas en el extranjero.

Contabilización de las relaciones de cobertura

Relaciones de cobertura del valor de mercado

25. La ganancia o pérdida sobre el instrumento de cobertura se reconoce en el resultado del periodo; o en el patrimonio, cuando el instrumento de cobertura cubre una inversión en instrumentos de patrimonio designada irrevocablemente al valor de mercado con cambios en el patrimonio.

26. La ganancia o pérdida por cobertura de la partida cubierta ajusta el valor en libros de la partida cubierta; si procede, y se reconoce en el resultado el periodo.

27. Si la partida cubierta es un activo financiero; o un componente de éste, que se mide a valor de mercado con cambios en el patrimonio, la ganancia o pérdida de cobertura sobre la partida cubierta se reconoce en el resultado del periodo. Sin embargo, si la partida cubierta es una inversión en

instrumentos de patrimonio designada irrevocablemente al valor de mercado con cambios en el patrimonio, la ganancia o pérdida de cobertura se reconoce en el patrimonio.

28. Cuando una partida cubierta es un compromiso en firme no reconocido, un activo financiero que se mide a valor de mercado con cambios en el patrimonio; o un componente de éstos, el cambio acumulado en el valor de mercado de la partida cubierta; posterior a su designación, se reconoce como un activo o un pasivo junto con la respectiva ganancia o pérdida en el resultado del periodo.

29. Cuando el propósito del compromiso en firme; o un componente de éste, es adquirir un activo o asumir un pasivo, el valor en libros inicial del activo o pasivo que resulte de su cumplimiento, se debe ajustar para incluir el cambio acumulado en el valor de mercado de la partida cubierta que fue reconocido como activo o pasivo en el estado de situación financiera.

30. Cuando la partida cubierta es un activo o pasivo financiero; o un componente de éste, medido al costo amortizado, la ganancia o pérdida por cobertura que ajusta su valor en libros se amortiza a través del resultado del periodo. La amortización puede empezar desde el momento del ajuste, pero no después del momento en que la partida cubierta deje de ser ajustada por las ganancias y pérdidas de cobertura. La amortización se debe basar en una tasa de interés efectiva, recalculada en la fecha que comience la amortización.

31. En el caso de un activo financiero; o un componente de éste, que sea una partida cubierta y que se mida a valor de mercado con cambios en el patrimonio, la amortización se aplica de la misma forma, pero ajustando el valor que representa el cambio acumulado en el valor de mercado de la partida cubierta reconocido anteriormente como un activo o pasivo en el estado de situación financiera, en lugar de ajustar el valor en libros del activo financiero.

Relaciones de cobertura de flujos de efectivo

32. La ganancia o pérdida por cobertura de la partida cubierta se reconoce en el patrimonio como una reserva de cobertura de flujos de efectivo y se debe ajustar para que; en términos absolutos, sea el menor entre: (i) la ganancia

o pérdida acumulada del instrumento de cobertura desde el inicio de la cobertura; y (ii) el cambio acumulado en el valor de mercado de la partida cubierta; es decir, el valor presente del cambio acumulado en los flujos de efectivo futuros esperados cubiertos, desde el inicio de la cobertura.

33. La parte de la ganancia o pérdida sobre el instrumento de cobertura que se haya determinado como cobertura efectiva; es decir, la parte que se compensa por el cambio en la reserva de cobertura de flujos de efectivo se reconoce en el patrimonio. Cualquier ganancia o pérdida restante en el instrumento de cobertura; o cualquier ganancia o pérdida requerida para compensar el cambio en la reserva de cobertura de flujos de efectivo se considera como ineficacia de cobertura y, en consecuencia, se reconoce en el resultado del periodo.

34. Si la partida cubierta es una transacción prevista que posteriormente da lugar al reconocimiento de un activo o pasivo no financiero, o es una transacción prevista para un activo o pasivo no financiero que pasa a ser un compromiso en firme para el cual se aplica la contabilidad de las relaciones de cobertura del valor de mercado, la entidad debe eliminar el valor de la reserva de cobertura de flujos de efectivo afectando directamente en el costo inicial u otro valor del activo o del pasivo.

35. Para partidas cubiertas distintas de las mencionadas en el párrafo anterior, el valor de la reserva de cobertura de flujos de efectivo se reclasifica al resultado del periodo en el mismo periodo o periodos durante los cuales los flujos de efectivo futuros esperados cubiertos afecten al resultado del periodo.

36. Sin embargo, si para los dos casos anteriores, el valor de la reserva de cobertura de flujos de efectivo representa una pérdida y la entidad espera que toda o parte de ésta no se recupere en uno o más periodos futuros, el valor que no se espera recuperar se debe reclasificar inmediatamente al resultado del periodo.

Relaciones de cobertura de una inversión neta en un negocio en el extranjero

37. Las relaciones de cobertura de una inversión neta en un negocio en el extranjero, incluyendo la cobertura de una partida monetaria que se contabilice como parte de la inversión neta, se contabilizan de manera

similar a las relaciones de cobertura de flujos de efectivo; es decir: (i) la parte de la ganancia o pérdida en el instrumento de cobertura que se considera que es una cobertura efectiva se reconoce en el patrimonio; y (ii) la parte ineficaz se reconoce en el resultado del periodo.

38. La ganancia o pérdida acumulada del instrumento de cobertura relacionado con la parte eficaz de la relación de cobertura que ha sido acumulada en la reserva de conversión de moneda extranjera, se reclasifica de patrimonio al resultado del periodo en el momento de la disposición o disposición parcial del negocio en el extranjero.

Descontinuación de la contabilidad de coberturas

39. Una entidad debe descontinuar la contabilidad de coberturas de forma prospectiva cuando la relación de cobertura; o una parte de esta, deje de cumplir los requisitos para aplicar la contabilidad de coberturas, después de tener en cuenta cualquier ajuste de la razón de cobertura, si procede. Esto incluye ejemplos de cuando el instrumento de cobertura expira, se vende, resuelve o ejerce.

40. La sustitución o la renovación sucesiva de un instrumento de cobertura por otro no constituye una expiración o resolución si dicha sustitución o renovación es parte del objetivo de gestión de riesgos documentado de la entidad y es congruente con éste.

41. La descontinuación de la contabilidad de coberturas puede afectar a la relación de cobertura en su totalidad o sólo a una parte de ésta, en cuyo caso la contabilidad de coberturas continúa para la relación de cobertura restante.

42. Cuando una entidad descontinúa la contabilidad de coberturas para una relación de coberturas de flujos de efectivo, debe contabilizar el valor acumulado en la reserva de cobertura de flujos de efectivo de la siguiente manera: (i) si se espera que los flujos de efectivo futuros cubiertos todavía ocurran, ese valor se debe mantener en la reserva de cobertura de flujos de efectivo aplicando la contabilización de las relaciones de cobertura de flujos de efectivo; o (ii) si no se espera que los flujos de efectivo futuros cubiertos ocurran, ese valor se debe reclasificar inmediatamente al resultado del periodo. Un flujo de efectivo futuro cubierto que deje de ser altamente probable que ocurra puede esperarse todavía que tenga lugar.

Información a revelar

43. Una entidad debe revelar en las notas a los estados financieros:

a) La estrategia de gestión del riesgo de la entidad y la forma en que se aplica para gestionar el riesgo, incluyendo una explicación del origen del riesgo, de la manera como gestiona cada riesgo; revelando si la entidad cubre una partida en su totalidad para todos los riesgos o cubre un componente o componentes de riesgo de una partida y por qué; y el tamaño de la exposición al riesgo.

b) Los instrumentos de cobertura que se utilizan y la manera como se utilizan para cubrir las exposiciones al riesgo; la manera como se determina la relación económica entre la partida cubierta y el instrumento de cobertura a efectos de evaluar la eficacia de la cobertura; y la manera como se establece la razón de cobertura y cuáles son los orígenes de la ineficacia de la cobertura.

c) Si la entidad designa un componente de riesgo específico como una partida cubierta, debe revelar información cuantitativa y cualitativa sobre: (i) la forma en que se determinó el componente del riesgo que se designa como la partida cubierta, incluyendo una descripción de la naturaleza de la relación entre el componente de riesgo y la partida en su totalidad; y (ii) la forma en que el componente del riesgo se relaciona con la partida en su totalidad.

d) Si la entidad no revisa con frecuencia las relaciones de cobertura porque el instrumento de cobertura y la partida cubierta no cambian a menudo, debe revelar: (i) un perfil del calendario del valor nominal del instrumento de cobertura; y (ii) si procede, el precio o tasa promedio del instrumento de cobertura.

e) Si la entidad revisa con frecuencia relaciones de cobertura porque el instrumento de cobertura y la partida cubierta cambian a menudo, debe revelar: (i) la información sobre cuál es la estrategia de gestión del riesgo final en relación con las relaciones de cobertura; (ii) una descripción de la forma en que refleja su estrategia de gestión del riesgo mediante el uso de la contabilidad de coberturas y la designación de relaciones de cobertura específicas; y (iii) una indicación de la frecuencia con que se descontinúan y reinician las relaciones de cobertura como parte del proceso de la entidad en relación con las relaciones de cobertura

f) Para coberturas de flujos de efectivo, debe revelar una descripción de las transacciones previstas para las cuales se ha utilizado la contabilidad de coberturas en el periodo anterior, pero que no se espera que ocurran.

g) En forma de tabla, los siguientes valores relacionados con partidas

designadas como instrumento de cobertura de forma separada por categoría de riesgo para cada tipo de cobertura: (i) el valor en libros de los instrumentos de cobertura; (ii) la partida en el estado de situación financiera que incluye el instrumento de cobertura; (iii) el cambio en el valor de mercado del instrumento de cobertura utilizado como base para reconocer la ineficacia de cobertura para el periodo; y (iv) los valores nominales, incluyendo cantidades de los instrumentos de cobertura.

h) En forma de tabla, los siguientes valores relacionados con las partidas cubiertas para relaciones de cobertura del valor de mercado, separando por categoría de riesgo: (i) el valor en libros de la partida cubierta reconocida en el estado de situación financiera (presentando los activos por separado de los pasivos); el valor acumulado de los ajustes de cobertura del valor de mercado sobre la partida cubierta incluido en el valor en libros de la partida cubierta reconocida en el estado de situación financiera (presentando activos por separado de pasivos); (iii) la partida en el estado de situación financiera que incluye una partida cubierta; (iv) el cambio en el valor de mercado de la partida cubierta utilizada como base para reconocer la ineficacia de cobertura para el periodo; (v) el valor acumulado de los ajustes de cobertura del valor de mercado que permanecen en el estado de situación financiera para las partidas cubiertas medidas al costos amortizado que han dejado de ajustarse por ganancias y pérdidas de cobertura; (vi) la ineficacia de la cobertura reconocida en el resultado del periodo o en el patrimonio; y (vii) la partida en el estado del rendimiento financiero que incluye la ineficacia de la cobertura reconocida

i) En forma de tabla, los siguientes valores relacionados con las partidas cubiertas para relaciones de cobertura de flujos de efectivo y de una inversión neta en un negocio en el extranjero, separando por categoría de riesgo: (i) el cambio en el valor de la partida cubierta utilizada como la base para reconocer la ineficacia de cobertura para el periodo; (ii) los saldos de la reserva de cobertura de flujos de efectivo y la reserva por conversión de moneda extranjera para coberturas que continúan, (iii) los saldos que permanecen en la reserva de cobertura de flujos de efectivo y la reserva de conversión de moneda extranjera de las relaciones de cobertura para las que deja de aplicarse la contabilidad de coberturas; (iv) las ganancias o pérdidas de cobertura del periodo sobre el que se informa que fueron reconocidos en el patrimonio; (v) eficacia de la cobertura reconocida en el resultado del periodo; (vi) la partida en el estado del rendimiento financiero que incluye la ineficacia de la cobertura reconocida; (vii) el valor reclasificado desde la reserva

de cobertura de flujos de efectivo o reserva de conversión de moneda extranjera al resultado del periodo, diferenciando entre los importes para los cuales se ha utilizado con anterioridad la contabilidad de coberturas, pero cuyos flujos de efectivo cubiertos dejan de esperarse que ocurran, y los valores que se han transferido porque la partida cubierta ha afectado al resultado del periodo; y (viii) la partida en el estado del rendimiento financiero que incluye el ajuste por reclasificación de la reserva de cobertura de flujos de efectivo y la reserva de conversión de moneda extranjera al resultado del periodo.

Referencia a NICSP

44. La norma de Coberturas, se basa en la NICSP 28 "*Instrumentos Financieros: Presentación*", NCISP 30 "*Instrumentos Financieros: Información a Revelar*"; y, NICSP 41 "*Instrumentos Financieros*", de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

NTCG 44. COMBINACIONES DEL SECTOR PÚBLICO

Alcance

1. Esta norma se empleará para una transacción u otro suceso que resulte en una combinación del sector público. Una combinación del sector público es la unión de dos o más operaciones separadas en una única entidad del sector público.

2. Se exceptúa de esta norma a:
   a) La contabilización de la formación de un acuerdo conjunto en los estados financieros del mismo. En este caso, se aplicará la NTCG 45.
   b) Los casos en que se adquiera o reciba un activo o grupo de activos, y sus pasivos relacionados, que no constituyan una operación. En estos casos, se aplicará la NTCG que corresponda para los activos identificables individuales adquiridos o recibidos.
   c) Los casos en que se asuma un pasivo o un grupo de pasivos que no constituyan una operación. En estos casos, se aplicará la NTCG 31 para los pasivos individuales asumidos.
   d) La adquisición por parte de una entidad de inversión de una inversión en una entidad controlada que se requiere medir al valor de mercado con cambios en resultados. Una entidad de inversión es una entidad que i) obtiene fondos de uno o más inversores con el propósito de

prestar a dichos inversores servicios de gestión de inversores, ii) tiene el propósito de invertir fondos únicamente para obtener rendimientos por apreciación de capital, ingresos de inversiones, o ambos; y iii) mide y evalúa el rendimiento de prácticamente todas sus inversiones sobre la base del valor de mercado.

Identificación de una operación

3. Una operación es un conjunto integrado de actividades y activos o pasivos relacionados susceptibles de ser dirigidos y gestionados con el propósito de lograr los objetivos de una entidad, proporcionando bienes o servicios.

4. Para ser dirigidos y gestionados, un conjunto integrado de actividades y activos o pasivos requiere de insumos y procesos aplicados a los mismos, que juntos se utilizan en la elaboración de un bien o servicio. Sin embargo, una operación no necesita incluir todos los insumos y procesos que utilizó el transferidor, si la entidad que recibe la operación u operaciones puede continuar elaborando los bienes y servicios, por ejemplo, mediante la integración de la operación con sus propios insumos y procesos.

5. La naturaleza de los insumos y procesos varía según el sector y la estructura de la operación, incluyendo la etapa de desarrollo de esta. Por ejemplo, a diferencia de las operaciones nuevas, las operaciones establecidas tienen a menudo distintos tipos de insumos, procesos y resultados. A su vez, es posible que las operaciones en etapa de desarrollo no proporcionen bienes o servicios. En este último caso, la entidad que recibe la operación debe considerar otros factores para determinar si el conjunto es una operación. Estos factores incluyen, pero no se limitan a, si el conjunto: i) ha comenzado las actividades principales planeadas; ii) tiene empleados, propiedad intelectual y otros insumos y procesos que pudieran aplicarse a dichos insumos; iii) busca un plan para elaborar bienes o servicios: y iv) será capaz de acceder a los destinatarios que recibirán el bien o servicio. Adicionalmente, casi todas las operaciones tienen pasivos, pero una operación no necesariamente debe tener pasivos.

6. La determinación de si un conjunto concreto de actividades y activos o pasivos es una operación, debe basarse en si el conjunto integrado es susceptible de ser dirigido y gestionado como una operación por otra entidad. Así, para evaluar si un conjunto concreto es una operación, no es importante si el transferidor opera el conjunto como una operación o si la adquirente pretende operar el conjunto como una operación.

Clasificación de las combinaciones del sector público

7. Una combinación del sector público puede clasificarse en una fusión o en una adquisición.

8. Una fusión es una combinación del sector público en la cual ninguna de las partes obtiene el control de las operaciones que se combinan o, en caso de que una de las partes obtenga el control, existe evidencia de que la combinación tiene la esencia económica de una fusión. Por su parte, una adquisición es una combinación del sector público en la cual una parte de la combinación obtiene el control de las operaciones que combinan y en la que existe evidencia de que la esencia económica de la combinación no es una fusión.

9. Una de las partes obtiene el control de las operaciones que se combinan si se cumplen todos los siguientes elementos:
   - ✓ Poder sobre la operación que se combina;
   - ✓ Exposición a riesgos o derecho a los beneficios variables procedentes de su implicación en la operación que se combina; y,
   - ✓ Capacidad de utilizar su poder sobre la operación que se combina para afectar la naturaleza o valor de los beneficios procedentes de la involucración con la misma.

10. Para evaluar si la esencia económica de la combinación es la de una fusión, se considerarán los indicadores relacionados con la contraprestación y el proceso de toma de decisiones. Estos indicadores, individualmente o en combinación, generalmente proporcionan evidencia de que la esencia económica de la combinación es la de una fusión. Por consiguiente, una combinación no necesita satisfacer los dos indicadores para ser clasificada como una fusión.

11. Los indicadores relacionados con la contraprestación son (se requiere como mínimo del cumplimiento de uno de los siguientes indicadores):
   - ✓ La contraprestación se paga por razones distintas a la retribución a quienes tienen derecho sobre el patrimonio de una operación transferida por renunciar a ese derecho.
   - ✓ La contraprestación no se paga a quienes tienen derecho sobre el patrimonio de una operación transferida.
   - ✓ La contraprestación no se paga porque no existe un tercero con un derecho sobre el patrimonio de una operación transferida.

12. Los indicadores relacionados con el proceso de toma de decisiones son (se requiere como mínimo del cumplimiento de uno de los siguientes indicadores):
    - ✓ Una combinación del sector público se impone por un tercero sin que ninguna parte de la combinación esté implicada en el proceso de toma de decisiones.
    - ✓ Se produce una combinación del sector público bajo control común. Una combinación del sector público bajo control común es aquella en la que las entidades u operaciones implicadas están controladas en última instancia por la misma entidad antes y después de la combinación del sector público.

13. En circunstancias excepcionales, después de evaluar los indicadores, los resultados pueden ser no concluyentes o podrían no proporcionar evidencia suficiente sobre la esencia económica de la combinación del sector público. En estas circunstancias, a partir de un análisis de la combinación, la entidad considerará qué clasificación (fusión o adquisición) proporcionaría la información que mejor cumpla los objetivos de la información financiera y que mejor satisfaga las características cualitativas de la información a partir de lo señalado en el Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental.

Contabilización de las fusiones del sector público

14. Una fusión se contabilizará empleando el método de la unión de intereses modificada. Este método consiste en la contabilización, en la fecha de la fusión, de las operaciones que se combinan como si estas continuaran funcionando igual que antes, aunque ahora gestionadas conjuntamente. Por tanto, los usuarios pueden evaluar el rendimiento de la entidad resultante sobre la base de los activos y pasivos históricos combinados de las operaciones que se combinan en la fecha de la fusión y comparar los resultados de las operaciones con periodos anteriores.

15. El método de la unión de intereses modificada requiere lo siguiente:
    a) Identificar la entidad resultante;
    b) Determinar la fecha de la fusión;
    c) Reconocer y medir los activos identificables recibidos y los pasivos asumidos de las operaciones que se combinan; y,
    d) Reconocer y medir los componentes del patrimonio y otros ajustes de una fusión del sector público.

Identificación de la entidad resultante

16. Para cada fusión, se identificará la entidad resultante, la cual es el resultado de las operaciones que se combinan. Esta entidad se identificará, a partir de la combinación, como la entidad que obtiene el control de las operaciones que se combinan como resultado de la fusión.

17. Una entidad resultante tiene la esencia económica de una entidad nueva, con independencia de su forma legal. Una entidad resultante puede tener la forma legal de una nueva entidad o puede conservar la identidad legal de una de las operaciones que se combinan. Un ejemplo de este último caso se puede presentar con el traslado de una operación de una entidad pública a otra entidad pública, manteniendo esta última su identidad legal y convirtiéndose en la entidad resultante.

Determinación de la fecha de la fusión

18. La entidad resultante identificará la fecha de la fusión, que es aquella en la que obtiene el control de los activos identificables recibidos y de los pasivos asumidos de las operaciones que se combinan. La fecha de la fusión puede coincidir, entre otras, con la fecha en que la responsabilidad sobre los activos y pasivos se delega formalmente en la entidad resultante o con la fecha especificada en un acuerdo escrito o en la legislación, cuando proceda. En todo caso, la entidad resultante considerará todos los hechos y circunstancias pertinentes para identificar la fecha de la fusión.

Reconocimiento de los activos identificables recibidos y de los pasivos asumidos

19. En la fecha de la fusión, la entidad resultante reconocerá los activos identificables recibidos y los pasivos asumidos que estén reconocidos en los estados financieros de las operaciones que se combinan en la fecha de la fusión.

20. Los activos identificables recibidos y los pasivos asumidos deben satisfacer, en la fecha de la fusión, las definiciones de activos y pasivos de la NTCG 1 sobre el Reconocimiento de los hechos económicos. Por ejemplo, a la fecha de la fusión no son pasivos los costos en que la entidad resultante espera, pero no está obligada, a incurrir en el futuro para efectuar su plan de abandonar una actividad de una operación que se combina o para terminar el empleo de trabajadores, o para reubicarlos, de la operación que se

combina. En su lugar, la entidad resultante reconocerá esos costos en sus estados financieros posteriores a la fusión.

21. De igual forma, en la fecha de la fusión, la entidad resultante clasificará los activos identificables recibidos y los pasivos asumidos usando la misma clasificación que estos tenían antes de la fusión. En consecuencia, una entidad en la fecha de la fusión no adoptará clasificaciones diferentes en el reconocimiento inicial, incluso si esto se permite en otra NTCG.

22. Los efectos de todas las transacciones entre las operaciones que se combinan se eliminarán al preparar los estados financieros de la entidad resultante. De lo anterior, se exceptúa cualquier licencia o derecho similar, anteriormente concedido por una operación que se combina a otra operación que también se combina y que se reconoce como activo intangible por la operación receptora de la licencia o derecho similar. Este caso se reconocerá por la entidad resultante como un activo intangible y no aplica la eliminación mencionada anteriormente.

Medición de los activos identificables recibidos y los pasivos asumidos

23. La entidad resultante medirá los activos identificables recibidos y los pasivos asumidos de las operaciones que se combinan por sus valores en libros en los estados financieros de las operaciones que se combinan en la fecha de la fusión. No obstante, la entidad resultante ajustará los valores en libros de los activos identificables recibidos y de pasivos asumidos de las operaciones que se combinan cuando se requiera para cumplir con las políticas contables de la entidad resultante.

24. Como excepción a los criterios generales de reconocimiento y medición, la entidad resultante reconocerá y medirá un pasivo o un activo, si lo hubiera, relacionado con acuerdos de beneficios a los empleados de la operación que se combina cuando se expida la NTCG sobre beneficios a los empleados.

25. Con posterioridad al reconocimiento, la entidad resultante medirá y contabilizará los activos identificables recibidos y los pasivos asumidos de acuerdo con la NTCG aplicable a esas partidas, dependiendo de su naturaleza.

Reconocimiento y medición de los componentes del patrimonio que surgen como resultado de una fusion.

26. La entidad resultante afectará su patrimonio para reconocer los valores en libros de los activos identificables recibidos de las operaciones que se combinan y los valores en libros de los pasivos asumidos de las operaciones que se combinan.

27. Adicionalmente, la entidad resultante afectará el patrimonio con i) los ajustes que se realicen por la eliminación de las transacciones entre las entidades que se combinan, ii) los ajustes que se realicen en los valores en libros de los activos identificables recibidos y de los pasivos asumidos de las operaciones que se combinan cuando se requiera para cumplir con las políticas contables de la entidad resultante, y iii) los ajustes que se realicen con respecto a las excepciones a los criterios de reconocimiento o medición, cuando estas sean aplicables.

28. La entidad resultante podrá presentar los valores reconocidos dentro del patrimonio como un saldo de apertura único o como componentes separados del patrimonio.

Periodo de medición

29. La información necesaria para identificar y medir los activos recibidos y los pasivos asumidos generalmente está disponible en la fecha de la fusión. Sin embargo, este no puede ser el caso si las operaciones que se combinan han preparado anteriormente sus estados financieros usando políticas contables diferentes. En consecuencia, si la contabilización inicial de una fusión está incompleta al final del periodo contable en el que la fusión ocurre, la entidad resultante informará en sus estados financieros los valores provisionales de las partidas cuya contabilización está incompleta.

30. El periodo de medición es aquel periodo posterior a la fecha de la fusión durante el cual la entidad resultante puede obtener la información para identificar y medir los activos y pasivos de las operaciones que se combinan en la fecha de la fusión.

31. Durante el periodo de medición, la entidad resultante ajustará retroactivamente los valores provisionales reconocidos, a la fecha de la fusión, para reflejar la nueva información obtenida sobre hechos y circunstancias que existan en la fecha de la fusión y que, si hubieran sido conocidos, habrían afectado a la medición de los valores en esa fecha.

32. Adicionalmente, durante el periodo de medición, la entidad resultante también reconocerá activos identificables o pasivos adicionales si obtiene nueva información sobre hechos y circunstancias que existían en la fecha de la fusión y que, si hubieran sido conocidos, habrían dado lugar al reconocimiento de esos activos y pasivos en esa fecha.

33. Durante el periodo de medición, la entidad resultante reconocerá ajustes del valor provisional como si la contabilización de la fusión hubiera sido completada en la fecha de la fusión. Así, la entidad resultante revisará, en la medida en que sea necesario, la información comparativa presentada en los estados financieros de periodos anteriores, lo que incluye la realización de cambios en la depreciación o amortización reconocidos para completar la contabilización inicial.

34. El periodo de medición terminará tan pronto como la entidad resultante reciba la información que estuviera buscando sobre hechos y circunstancias que existían en la fecha de la fusión o concluya que no se puede obtener más información. Sin embargo, este no excederá de un año a partir de la fecha de la fusión.

35. Después del periodo de medición, la entidad resultante sólo revisará la contabilidad de una fusión para corregir cualquier error de acuerdo con la NTCG 5 *Políticas contables, cambios en las estimaciones y corrección de errores*.

Costos relacionados con la fusion

36. Los costos relacionados con la fusión son aquellos en los que incurre la entidad resultante o las operaciones que se combinan para llevar a cabo la fusión. Estos incluyen el asesoramiento jurídico, contable, de valoración y otros honorarios profesionales o de consultoría, y costos de administración generales, entre otros.

37. La entidad resultante y las operaciones que se combinan contabilizarán los costos relacionados con la fusión como gastos en los periodos en que estos se incurrieron y en que los servicios se recibieron.

Contabilización de las adquisiciones

38. Una adquisición se contabilizará empleando el método de la adquisición. Este método considera la contabilización desde la perspectiva de quien

obtiene el control sobre las operaciones que se combinan. Por tanto, los usuarios pueden evaluar las inversiones iniciales realizadas y el rendimiento posterior de dichas inversiones, y compararlas con el rendimiento de otras entidades sobre la base de la información realizada por la adquirente. También incluye información sobre las expectativas del mercado del valor de los flujos de efectivo futuros asociados con esos activos y pasivos.

39. El método de la adquisición requiere lo siguiente:
    a) Identificar la entidad adquirente;
    b) Determinar la fecha de la adquisición;
    c) Reconocer y medir los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos; y,
    d) Reconocer y medir la plusvalía y una ganancia o pérdida de la adquisición.

Identificación de la entidad adquirente

40. Para cada adquisición, se identificará la entidad adquirente, la cual es aquella que, producto de la adquisición, obtiene el control de la o las operaciones que se combinan. Esta entidad se identificará en el momento en que se define que la combinación del sector público es una adquisición.

Determinación de la fecha de la adquisición

41. La entidad adquirente identificará la fecha de la adquisición, que es aquella en la que se obtiene el control de los activos identificables recibidos y de los pasivos asumidos de las operaciones que se combinan. La fecha de la adquisición puede coincidir, entre otras, con la fecha en que la adquirente transfiere legalmente la contraprestación y adquiere los activos identificables y asume los pasivos de la operación adquirida o con la fecha especificada en un acuerdo escrito, cuando corresponda. En todo caso, la entidad adquirente considerará todos los hechos y circunstancias pertinentes al identificar la fecha de la adquisición.

Reconocimiento de los activos identificables adquiridos y de los pasivos asumidos

42. En la fecha de la adquisición, la adquirente reconocerá, por separado de cualquier plusvalía reconocida, los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos de las operaciones adquiridas. La plusvalía es un activo que representa los beneficios económicos futuros que surgen de otros

activos adquiridos en una combinación y que no están identificados individualmente ni reconocidos de forma separada.

43. Los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos deben satisfacer, en la fecha de la adquisición, las definiciones de activos y pasivos de la NTCG 1 *Reconocimiento de los hechos económicos*; así mismo, estos deben poderse medir de forma que cumplan las características cualitativas de la información financiera. A la fecha de la adquisición, por ejemplo, no son pasivos los costos en que la entidad adquirente espera, pero no está obligada, a incurrir en el futuro para efectuar su plan de abandonar una actividad de una operación que se combina o para terminar el empleo de trabajadores, o para reubicarlos, de la operación que se combina. En su lugar, la entidad adquirente reconocerá esos costos en sus estados financieros posteriores a la adquisición de acuerdo con otras NTCG.

44. La adquirente y la operación adquirida pueden tener una relación preexistente u otro acuerdo anterior a las negociaciones para el comienzo de la adquisición, o pueden llevar a cabo un acuerdo durante las negociaciones que esté separado de la adquisición. En cualquiera de las dos situaciones, la adquirente no reconocerá como parte de la aplicación del método de la adquisición cualquier valor que no forme parte de lo que la adquirente y la operación adquirida, o sus anteriores propietarios, intercambian en la adquisición, es decir, valores que no son parte del intercambio por la operación adquirida. Un ejemplo de una transacción separada de la adquisición es una transacción que reembolsa a la operación adquirida, o a sus anteriores propietarios, el pago de los costos de la adquirente relacionados con la adquisición.

45. Para determinar si una transacción es parte del intercambio por la operación adquirida o es separada de la adquisición, la adquirente deberá considerar, entre otros factores, las razones, el calendario y quien inició la transacción. Estos factores no son ni mutuamente excluyentes ni individualmente concluyentes. En todo caso, las transacciones separadas deberán contabilizarse de acuerdo con las NTCG que correspondan.

46. La entidad adquirente también reconocerá, en la fecha de la adquisición, activos identificables y pasivos que la operación adquirida no haya reconocido previamente en sus estados financieros.

47. A la fecha de la adquisición, la adquirente también clasificará o designará los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos según sea

necesario para la aplicación posterior de otras NTCG. La adquirente efectuará esas clasificaciones o designaciones sobre la base de los términos del acuerdo vinculante, de las condiciones económicas, de sus políticas contables o de operación y de otras condiciones pertinentes tal como existan en la fecha de la adquisición.

48. Como excepción al párrafo anterior, la entidad adquirente clasificará un acuerdo de arrendamiento, en el cual la entidad adquirida actúa como arrendadora en un arrendamiento operativo o en un arrendamiento financiero, de acuerdo con lo establecido en la NTCG 10 sobre *Arrendamientos*. Lo anterior, teniendo en cuenta las condiciones y otros factores al comienzo del acuerdo vinculante o si las condiciones de dicho acuerdo han sido modificadas de una manera que cambiaría su clasificación a la fecha de la modificación (que puede ser también la fecha de la adquisición).

49. En lugar de los requerimientos definidos en la NTCG 28 sobre *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*, la adquirente reconocerá, en la fecha de la adquisición, un pasivo contingente asumido en una adquisición si este es una obligación presente que surge de sucesos pasados y cuyo valor de mercado puede medirse fiablemente. Por ello, la adquirente reconocerá un pasivo contingente asumido en una adquisición incluso cuando no sea probable que para cancelar la obligación vaya a requerirse una salida de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio.

Medición de los activos identificables adquiridos y de los pasivos asumidos

50. La entidad adquirente medirá los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos a sus valores de mercado a la fecha de su adquisición. En ausencia del valor de mercado, la entidad adquiriente medirá los activos identificables adquiridos por su costo de reposición y los pasivos asumidos por su costo de cumplimiento.

51. Como excepción a los criterios generales de reconocimiento y medición, la entidad adquirente reconocerá y medirá un pasivo o un activo, si lo hubiera, relacionado con acuerdos de beneficios a los empleados de la operación que se adquiere cuando se expida la NTCG sobre beneficios a los empleados.

52. Como parte de una adquisición, una entidad adquirente puede readquirir un derecho (como una licencia) que tenía previamente concedido a una operación adquirida para utilizar uno o más activos reconocidos o no reconocidos en la entidad adquirente. En este caso, la entidad adquirente reconocerá el derecho readquirido como un activo intangible y, como excepción al principio de medición, medirá el valor del derecho readquirido basándose en el término restante del acuerdo vinculante sin considerar sus posibles renovaciones.

53. En una adquisición, el anterior propietario puede indemnizar contractualmente a la adquirente por el resultado de una contingencia o de una incertidumbre relacionada con el total o con parte de un activo o pasivo específico. Por ejemplo, cuando el anterior propietario garantice que un pasivo de la adquirente no excederá un determinado valor. En este caso, como excepción a los criterios generales de reconocimiento y medición, la adquirente reconocerá un activo de indemnización al mismo tiempo que reconozca la partida de indemnización y lo medirá sobre la misma base que ésta, sujeto a la necesidad de establecer una corrección de valor por valores incobrables. En un activo de indemnización medido a valor de mercado, los efectos de la incertidumbre respecto a los flujos de efectivo futuros debidos a consideración de cobrabilidad están incluidos en la medida del valor de mercado y no es necesario una corrección de valor por separado.

54. En los casos en que la indemnización esté relacionada con un activo que se mide al costo de reposición o con un pasivo que se mide al costo de cumplimiento, o con un activo o pasivo que es una excepción a los criterios generales de reconocimiento o medición, el activo de indemnización deberá reconocerse y medirse utilizando supuestos congruentes con los que se utilicen para medir la partida de indemnización, sujeto a la evaluación por la administración de la cobrabilidad del activo de indemnización y de cualquier limitación contractual sobre el valor indemnizado

Reconocimiento y medición de la plusvalía o ganancia por una compra en términos muy ventajosos

55. Para determinar el valor de la plusvalía en la fecha de la adquisición, la entidad adquirente sumará los siguientes conceptos:
    - ✓ La contraprestación transferida medida de acuerdo con lo que se indica más adelante en esta Norma.

- ✓ En una adquisición llevada a cabo por etapas, el valor de mercado en la fecha de adquisición de la participación anteriormente tenida por la adquirente en el patrimonio de la operación adquirida.

56. La entidad adquirente reconocerá una plusvalía, en la fecha de la adquisición, medida como el exceso de los conceptos mencionados en el párrafo anterior con respecto al neto de los valores, en la fecha de la adquisición, de los activos identificables adquiridos y de los pasivos asumidos, medidos de acuerdo con esta Norma.

57. La entidad adquirente reconocerá la plusvalía sólo en la medida en que la adquisición de lugar a la generación de entradas de efectivo o una reducción en las salidas de efectivo de la entidad adquirente.

58. Cuando la adquisición se realiza en términos muy ventajosos, es decir, cuando el neto de los valores, en la fecha de la adquisición, de los activos identificables adquiridos y de los pasivos asumidos identificables, medidos de acuerdo con esta Norma, es mayor que los conceptos señalados en el párrafo 57, la entidad adquirente evaluará nuevamente si ha identificado correctamente todos los activos adquiridos y todos los pasivos asumidos y reconocerá cualquier activo o pasivo adicional que sea identificado en esta revisión. Además, la entidad adquirente revisará nuevamente las mediciones a la fecha de la adquisición de los activos identificables adquiridos y de los pasivos asumidos; para una adquisición realizada por etapas, la participación en el patrimonio de la operación adquirida previamente mantenida por la adquirente; y la contraprestación transferida.

59. Si el exceso mencionado en el párrafo anterior se mantiene luego de la evaluación de los activos y pasivos y de la revisión de las mediciones, la entidad adquirente reconocerá la diferencia como una ganancia en el resultado.

Contraprestación transferida

60. La contraprestación transferida en una adquisición deberá medirse a su valor de mercado calculado como la suma de los valores de mercado, en la fecha de la adquisición, de los activos transferidos por la entidad adquirente y de los pasivos incurridos por ella con los anteriores propietarios de la operación adquirida. En ausencia del valor de mercado, la entidad adquiriente medirá los activos transferidos por su costo de reposición y los pasivos incurridos por su costo de cumplimiento.

61. La contraprestación transferida puede incluir activos o pasivos de la entidad adquirente que tengan un valor en libros distinto de sus valores de mercado en la fecha de adquisición. Si esto ocurre, la entidad adquirente medirá nuevamente los activos transferidos o pasivos a sus valores de mercado, en la fecha de la adquisición, y reconocerá las ganancias o pérdidas resultantes, si las hubiera, en el resultado. Sin embargo, algunas veces los activos o pasivos transferidos permanecen en la entidad combinada tras la adquisición (por ejemplo, porque los activos o pasivos se transfirieron a la operación adquirida y no a sus anteriores propietarios), y la entidad adquirente, por ello, retiene el control sobre ellos. En esta situación, la entidad adquirente medirá esos activos y pasivos por sus valores en libros inmediatamente antes de la fecha de adquisición y no reconocerá una ganancia o pérdida en el resultado.

Adquisición realizada por etapas

62. Cuando una entidad adquirente obtiene el control de una operación adquirida en la que tenía una participación antes de la fecha de la adquisición, la entidad adquirente medirá nuevamente su participación previa en el patrimonio de la operación adquirida por su valor de mercado a la fecha de la adquisición y reconocerá la ganancia o pérdida resultante, si la hubiera, en el resultado o en el patrimonio, según proceda.

63. En caso de que, en periodos contables anteriores la entidad adquirente haya reconocido en el patrimonio los cambios en el valor de su participación en el patrimonio de la operación adquirida, el valor que fue reconocido en el patrimonio deberá reconocerse sobre la misma base que se requeriría si la adquirente hubiera dispuesto directamente de la anterior participación mantenida en el patrimonio.

Período de medición

64. Si la contabilización inicial de una fusión está incompleta al final del periodo contable en el que la adquisición ocurre, la entidad adquirente informará en sus estados financieros sobre los valores provisionales de las partidas cuya contabilización está incompleta.

65. El periodo de medición es aquel periodo posterior a la fecha de la adquisición durante el cual la adquirente puede obtener la información necesaria para identificar y medir, a la fecha de la adquisición, las siguientes

partidas y con los requerimientos de esta Norma: i) los activos adquiridos y los pasivos asumidos; ii) la contraprestación transferida a la operación adquirida; iii) en una adquisición realizada por etapas, la participación en el patrimonio de la operación adquirida anteriormente tenida por la adquirente; y iv) la plusvalía resultante o ganancia por una compra realizada en condiciones muy ventajosas.

66. Durante el periodo de medición, la entidad adquirente ajustará retroactivamente los valores provisionales reconocidos, en la fecha de la adquisición, para reflejar la nueva información obtenida sobre hechos y circunstancias que existían a la fecha de la adquisición y que, si hubieran sido conocidos, habrían afectado a la medición de los valores reconocidos a esa fecha.

67. Adicionalmente, durante el periodo de medición, la entidad adquirente también reconocerá activos o pasivos adicionales si obtiene nueva información sobre hechos y circunstancias que existían en la fecha de la adquisición y que, si hubieran sido conocidos, habrían dado lugar al reconocimiento de esos activos y pasivos en esa fecha.

68. Durante el periodo de medición, la entidad adquirente reconocerá ajustes del valor provisional como si la contabilización de la adquisición hubiera sido completada en la fecha de la adquisición. Así, la entidad adquirente revisará en la medida en que sea necesario, la información comparativa presentada en los estados financieros de periodos anteriores, lo que incluye la realización de cambios en la depreciación, amortización u otros con efectos sobre el resultado reconocidos para completar la contabilización inicial.

69. El periodo de medición terminará tan pronto como la entidad adquirente reciba la información que estuviera buscando sobre hechos y circunstancias que existían en la fecha de la adquisición o concluya que no se puede obtener más información. Sin embargo, este no excederá de un año a partir de la fecha de la fusión.

70. Después del periodo de medición, la entidad adquirente sólo revisará la contabilidad de una adquisición fusión para corregir cualquier error de acuerdo con la NTCG 5 sobre *Políticas contables, cambios en las estimaciones y corrección de errores*.

Costos relacionados con la adquisición

71. Los costos relacionados con la adquisición son aquellos en los que incurre la entidad adquirente para llevar a cabo la adquisición. Estos incluyen los honorarios de búsqueda; el asesoramiento jurídico, contable, de valoración y otros honorarios profesionales o de consultoría; costos de administración generales; y costos de emisión de registro y títulos de títulos de deuda y de patrimonio.

72. La entidad adquirente contabilizará los costos relacionados con la adquisición como gastos en los periodos en que los costos se hayan incurrido y los servicios se hayan recibido.

Medición posterior

73. Con posterioridad al reconocimiento, la entidad adquirente medirá y contabilizará los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos de acuerdo con otras NTCG aplicables a esas partidas, dependiendo de su naturaleza. Sin embargo, se deben atender los lineamientos que a continuación se proporcionan.

74. Tras el reconocimiento inicial y hasta que el pasivo se liquide, cancele o expire, la entidad adquirente medirá un pasivo contingente reconocido en una adquisición al mayor entre el valor que se reconocería de acuerdo con la NTCG 28 sobre provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes y el valor reconocido inicialmente menos, cuando sea aplicable, la amortización acumulada reconocida de acuerdo con la NTCG 26 sobre ingresos de transacciones con contraprestación.

75. Un derecho readquirido reconocido como un activo intangible se amortizará a lo largo del periodo restante del acuerdo vinculante en el que se concedió el derecho, si el derecho se concedió por un periodo finito. Si el derecho se concedió por un periodo indefinido, la entidad adquirente comprobará el derecho por deterioro de valor al menos anualmente siempre que haya una indicación de que el derecho pueda estar deteriorado. Una entidad adquirente que venda a un tercero un derecho readquirido incluirá el valor en libros del activo intangible al determinar la ganancia o pérdida de la venta.

76. Al final de cada periodo contable, la adquirente medirá un activo de indemnización que fue reconocido, en la fecha de la adquisición, sobre la misma base que el activo o pasivo indemnizado, sujeto a cualesquiera

limitaciones contractuales sobre su valor. La adquirente dará de baja en cuentas el activo de indemnización únicamente cuando lo cobre, lo venda o pierda cualquier forma de derecho sobre él.

Información a revelar

77. La entidad adquirente revelará información que permita que los usuarios de sus estados financieros evalúen la naturaleza y efectos financieros de la adquisición. Para ello, revelará la siguiente información para cada adquisición que ocurra durante el periodo contable:

- ✓ El nombre y una descripción de cada operación adquirida.
- ✓ La fecha de la adquisición.
- ✓ El porcentaje de participaciones en el patrimonio o equivalente adquirido.
- ✓ Las principales razones para la adquisición y una descripción de la forma en que la adquirente obtiene el control de la operación adquirida, incluyendo, cuando proceda, la base legal para la adquisición.
- ✓ Una descripción cualitativa de los factores que constituyen la plusvalía reconocida.
- ✓ El valor en la fecha de la adquisición del total de la contraprestación transferida y de cada clase principal de contraprestación.
- ✓ Los valores reconocidos a partir de la fecha de la adquisición para cada clase principal de activos identificables adquiridos y pasivos asumidos.
- ✓ Para cada pasivo contingente reconocido, la información a revelar requerida para las provisiones de la NTCG 28 sobre Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes. Por su parte, cuando el pasivo contingente no se reconozca porque su valor de mercado no puede medirse fiablemente, la entidad revelará las razones por las que el pasivo no puede medirse con fiabilidad.
- ✓ Para los activos de indemnización, el valor reconocido en la fecha de adquisición, una descripción de los acuerdos y la base para determinar el valor, y una estimación del rango de resultados sin descontar o, en caso de no poder estimarse, la revelación de esa circunstancia y de las razones por las que no puede estimarse. La entidad también revelará si el valor máximo del pago es ilimitado.
- ✓ Para las transacciones que se reconozcan de forma separada de la adquisición, una descripción de cada transacción, la forma en que la adquirente contabilizó la transacción, y el valor reconocido y la partida en que se reconoció cada valor.

- ✓ En una compra en condiciones muy ventajosas, el valor de cualquier ganancia reconocida y la partida del estado de rendimiento financiero en el que se la ha reconocido y una descripción de las razones por las que la transacción ocasionó una ganancia.
- ✓ En una adquisición realizada por etapas, el valor de mercado en la fecha de la adquisición de las participaciones en el patrimonio en la operación adquirida mantenidas por la entidad adquirente inmediatamente antes de la fecha de la adquisición y el valor de cualquier ganancia o pérdida reconocida procedente de la nueva medición a valor de mercado de dicha participación, así como la partida del estado del rendimiento financiero en la que está reconocida esa ganancia o pérdida.

78. Si la contabilización inicial de una adquisición está incompleta para activos o pasivos concretos y, por ello, los valores reconocidos en los estados financieros de la adquisición han sido determinados provisionalmente, la entidad revelará la siguiente información:
    - ✓ Las razones por las que la contabilización inicial de la adquisición está incompleta;
    - ✓ Los activos o pasivos para los que la contabilización inicial está incompleta; y,
    - ✓ La naturaleza y el valor de todos los ajustes del periodo de medición reconocidos durante el periodo.

79. La entidad resultante revelará información que permita que los usuarios de sus estados financieros evalúen la naturaleza y efectos financieros de la fusión. Para ello, revelará la siguiente información para cada fusión que ocurra durante el periodo:
    - ✓ El nombre y una descripción de cada operación que se combina.
    - ✓ La fecha de la fusión.
    - ✓ Las principales razones para la fusión incluyendo, cuando proceda, la base legal de la fusión.
    - ✓ Los valores reconocidos a partir de la fecha de la fusión para cada clase principal de activos y pasivos transferidos.
    - ✓ Los ajustes realizados (cuando corresponda) en los valores en libros de los activos y pasivos registrados por cada operación que se combina en la fecha de la fusión.
    - ✓ Un análisis del patrimonio, incluyendo los componentes que se presentan por separado, y los ajustes significativos.

80. Si la contabilización inicial de una fusión está incompleta para activos o pasivos concretos y, por ello, los valores reconocidos en los estados financieros de la fusión han sido determinados provisionalmente, la entidad revelará la siguiente información:
- ✓ Las razones por las que la contabilización inicial de la fusión está incompleta;
- ✓ Los activos o pasivos para los que la contabilización inicial está incompleta; y,
- ✓ La naturaleza y el valor de todos los ajustes del periodo de medición reconocidos durante el periodo.

Referencia a NICSP

81. La norma de Combinaciones del Sector Público, se basa en la NICSP 40 "*Combinaciones dels Sector Público*", de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

NTCG 45. INVERSIONES EN CONTROLADAS, ASOCIADAS, NEGOCIOS CONJUNTOS Y OPERACIONES CONJUNTAS

Alcance

1. Esta norma establece el tratamiento contable de:
   a) Las inversiones en controladas, asociadas y negocios conjuntos presentadas en los estados financieros separados de las entidades pertenecientes al Sector Público no Financiero;
   b) Las inversiones en controladas, que se tengan en el Sector Público Financiero, presentadas en los estados financieros consolidados del Sector Público no Financiero;
   c) Las inversiones en asociadas y negocios conjuntos presentadas en los estados financieros consolidados del Sector Público no Financiero y, cuando opten por elaborarlos, en los estados financieros consolidados de las entidades pertenecientes al Sector Público no Financiero;
   d) Las operaciones conjuntas presentadas en los estados financieros separados y, cuando opten por elaborarlos, en los estados financieros consolidados, de las entidades pertenecientes al Sector Público no Financiero; así como las operaciones conjuntas presentadas en los estados financieros consolidados del Sector Público no Financiero;
   e) Los aportes en fideicomisos presentados en los estados financieros separados y, cuando opten por elaborarlos, en los estados financieros

consolidados, de las entidades pertenecientes al Sector Público no Financiero; así como los aportes en fideicomiso presentados en los estados financieros consolidados del Sector Público no Financiero.

2. Los estados financieros separados son aquellos no consolidados que contabilizan las inversiones de la entidad en entidades controladas, negocios conjuntos y asociadas con el método de la participación. Los estados financieros separados se elaborarán de acuerdo con todas las NTCG aplicables.

3. Los estados financieros consolidados son aquellos estados financieros de una entidad económica, en los que los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, y flujos de efectivo de la entidad controladora y sus entidades controladas se presentan como si se tratase de una sola entidad económica. Una entidad económica es un grupo de entidades que conforman una entidad controladora y sus entidades controladas.

4. Los estados financieros consolidados del Sector Público no Financiero, a los que se refiere el párrafo 1 de esta norma, son aquellos elaborados por el ente rector de las finanzas públicas y consideran la información financiera de todas las entidades de ese sector.

5. Por otro lado, los estados financieros consolidados de las entidades pertenecientes al Sector Público no Financiero son aquellos que puede preparar una entidad de ese sector de forma individual, es decir, incluyendo únicamente su información financiera como entidad económica.

6. Se exceptúan de esta norma:
   a) Las inversiones en controladas, asociadas y negocios conjuntos que tenga una entidad de inversión. Una entidad de inversión es aquella que capta fondos de uno o más inversores, invierte estos fondos con el único fin de obtener rendimientos por apreciaciones de capital o ingresos de inversiones, y mide el rendimiento de sus inversiones a valor de mercado. En este caso, la entidad deberá aplicar la NTCG 41 Activos Financieros.
   b) Las aportaciones que no implican participación en la propiedad de otra entidad. Un ejemplo de este tipo de aportaciones son las transferencias sin contraprestación.

7. Las inversiones en controladas que se tengan en el Sector Público no Financiero serán objeto de eliminación en los estados financieros

consolidados de acuerdo con lo señalado en la NTCG 39 *Consolidación de la Información Financiera del Sector Público no Financiero*.

Reconocimiento

8. Se reconocen las inversiones en controladas, asociadas, negocios conjuntos y operaciones conjuntas cuando:
   a) Es probable que la entidad reciba beneficios económicos o potencial de servicio futuros asociados con las inversiones;
   b) El costo de las inversiones puede ser medido de forma fiable.

9. Las inversiones confieren a la entidad riesgos y ventajas inherentes a una participación en la propiedad. Aquí se incluyen participaciones en el patrimonio formal de otra entidad, que comprende capital en acciones, aportes en fideicomisos, entre otras formas equivalentes de capital. En cualquier caso, solo se pueden reconocer las participaciones que sean cuantificables.

10. La participación de una entidad en una controlada, asociada o negocio conjunto se determinará únicamente sobre la base de las participaciones en la propiedad existentes. Se exceptúan de esta determinación los derechos de voto potenciales y otros instrumentos derivados

Inversiones en controladas

11. Las inversiones en controladas son aquellas participaciones patrimoniales en empresas, cooperativas u otras formas asociativas sobre las cuales una entidad ejerce control. La entidad que ejerce control sobre una o más entidades es conocida como entidad controladora.

12. Una entidad ejerce control sobre otra entidad cuando tiene poder sobre la otra entidad, está expuesta o tiene derecho a los beneficios variables, y tiene la capacidad de utilizar su poder para afectar la naturaleza o cuantía de esos beneficios.

13. Una entidad tiene poder sobre otra cuando tiene el derecho de dirigir las actividades relevantes, es decir, aquellas que afectan de forma significativa la naturaleza o importe de los beneficios procedentes de su implicación en otra entidad. El derecho de dirigir las políticas financieras y operativas de

otra entidad es un indicador de que la entidad tiene la capacidad de dirigir sus actividades relevantes.

14. El poder surge de derechos. Es por ello que, en algunos casos, se puede evaluar el poder de una entidad mediante la tenencia de instrumentos de patrimonio (por ejemplo, acciones) que le otorgan derechos de voto. En otros casos, la evaluación es más compleja, ya que el poder puede provenir de acuerdos vinculantes y requiere que se tome en cuenta varios factores originados de estos acuerdos.

15. La existencia del control de regulación y/ o dependencia económica no son por sí solos factores que determinan el poder de una entidad sobre otra. Por otro lado, Incluso cuando una entidad tiene la autorización legal de operar independientemente, no impide que otra entidad ejerza poder sobre ella.

16. Una entidad está expuesta o tiene derecho a los beneficios variables procedentes de su implicación en otra entidad cuando los beneficios procedentes de la implicación tienen el potencial de variar como consecuencia del rendimiento de la otra entidad. Esto puede ocurrir cuando la entidad mantiene instrumentos de patrimonio que le exponen al riesgo de pérdida o le otorgan el derecho a una parte de la ganancia según el porcentaje de propiedad que la entidad mantiene en la inversión.

17. Las entidades tienen una implicación en otras entidades con la expectativa de obtener beneficios financieros o no financieros, o ambos. Los beneficios financieros incluyen el retorno de la inversión, es decir, dividendos y otras distribuciones similares. Por su parte, los beneficios no financieros incluyen ventajas que no se miden en términos financieros y beneficios económicos recibidos directamente por los receptores de servicios de la entidad. Estos últimos pueden tener lugar cuando las actividades de la entidad en la que se tiene la inversión son congruentes o complementarias con los objetivos de la entidad inversora/controladora y le apoyan en el logro de sus objetivos, por ejemplo, cuando se tiene la capacidad de beneficiarse del conocimiento especializado de la otra entidad.

18. La existencia de objetivos congruentes no es de por sí suficiente para concluir que una entidad controla a otra. Para que exista control, la entidad debe tener la capacidad de utilizar su poder sobre la otra entidad para favorecer sus propios objetivos.

19. Una entidad puede estar sujeta a control incluso si otras entidades tienen derechos sobre ella que les conceden la capacidad de ejercer influencia significativa. La influencia significativa se describe más adelante cuando se tratan las inversiones en asociadas.

20. Cuando dos o más entidades controlan a otra entidad de forma colectiva, es decir, se requiere la cooperación de dos o más entidades para ejercer control sobre otra, se trata de un control conjunto. En estos casos, la entidad contabilizará la inversión de acuerdo a los párrafos de esta norma que se refieran a los acuerdos conjuntos.

21. La entidad evaluará nuevamente el control sobre otra entidad cuando existan cambios en uno o más de los tres elementos de control descritos en el párrafo 14.

Inversiones en asociadas

22. Las inversiones en asociadas son aquellas participaciones patrimoniales en empresas, cooperativas u otras formas asociativas sobre las cuales una entidad tiene influencia significativa.

23. La influencia significativa es el poder de participar en las políticas financieras y operativas de otra entidad, sin llegar a tener el control ni el control conjunto sobre esas políticas.

24. Para determinar si una entidad inversora tiene influencia significativa sobre la entidad en la que se tiene la inversión se requiere de un razonamiento basado en la naturaleza de la relación entre la entidad inversora y la entidad en la que se tiene la inversión.

25. La influencia significativa de una entidad inversora se caracteriza generalmente por las siguientes situaciones:
    a) Representación en el consejo de administración de la entidad en la que se tiene la inversión;
    b) Participación en la toma de decisiones en la distribución de dividendos entre otras;
    c) Transacciones de importancia relativa entre la entidad y la entidad en la que se tiene la inversión.
    d) Cambio de personal directivo
    e) Acceso a información técnica esencial.

31. Cuando una entidad mantenga una participación en la propiedad del 20 por ciento o más del poder de voto de la entidad en la que se tiene la inversión, es probable que tenga influencia significativa, a menos que exista evidencia de que tal influencia no existe.

32. Una entidad perderá la influencia significativa sobre una entidad en la que se tiene la inversión cuando pierda el poder de participar en las decisiones financieras y operativas. La pérdida de influencia significativa puede darse independientemente del porcentaje de propiedad de la inversión y se puede determinar con base al análisis de las distintas variables que intervienen en la relación entre la entidad inversora y la entidad en la que se tiene la inversión.

Acuerdos conjuntos

33. Un acuerdo conjunto es un tipo de acuerdo vinculante mediante el cual dos o más partes mantienen control conjunto.

34. Un acuerdo vinculante es un acuerdo que otorga a las partes derechos y obligaciones exigibles como si fuera un contrato, incluidos los derechos de contratos y otros de carácter legal. Un acuerdo vinculante puede darse por escrito, en forma de un contrato o conversaciones documentadas entre las partes.

35. El control conjunto es el control compartido sobre un acuerdo y requiere el consentimiento unánime de las partes que comparten el control.

36. Un acuerdo conjunto puede ser una operación conjunta o un negocio conjunto. Una operación conjunta es un acuerdo en el que las partes tienen derechos sobre los activos y obligaciones provenientes de los pasivos. Por otro lado, el negocio conjunto otorga a las partes el derecho sobre los activos netos del acuerdo.

37. Una entidad debe aplicar el juicio profesional para evaluar si un acuerdo es una operación conjunta o un negocio conjunto, dependiendo de los derechos y obligaciones originados, la estructura y forma legal del acuerdo, los términos acordados entre las partes o determinados por la autoridad legislativa o ejecutiva, y otros hechos y circunstancias relevantes.

38. Un acuerdo conjunto puede estructurarse mediante un vehículo separado. Un vehículo separado es una estructura financiera separada que puede o no tener personería jurídica.

39. Un acuerdo conjunto que no está estructurado mediante un vehículo separado es una operación conjunta. En este caso, el acuerdo describe generalmente la naturaleza de las actividades, la forma en que las partes realizarán las actividades, y la manera en que se van a compartir los ingresos y gastos derivados de estas actividades. Así mismo, el acuerdo puede determinar los derechos de las partes para el uso de un activo operado conjuntamente, y la forma en que se compartirá la producción, los ingresos y los gastos de la operación.

40. Por otro lado, un acuerdo conjunto estructurado mediante un vehículo separado puede ser una operación conjunta o un negocio conjunto, dependiendo de la forma legal, los términos del acuerdo, y otros hechos y circunstancias.

41. Un acuerdo conjunto estructurado mediante un vehículo separado será una operación conjunta cuando dicho acuerdo otorgue derechos sobre los activos y obligaciones provenientes de los pasivos a cada una de las partes. En este caso, la forma legal del acuerdo no confiere separación entre las partes, es decir, los activos y pasivos mantenidos en el vehículo separado corresponden a cada una de las partes. Por ejemplo, el acuerdo puede estipular que los productos resultantes se destinen de forma exclusiva a las partes (sin posibilidad de venta a terceros), por lo que los flujos de efectivo para cubrir obligaciones provienen exclusivamente de las partes del acuerdo.

42. Un acuerdo conjunto estructurado mediante un vehículo separado será un negocio conjunto cuando dicho acuerdo otorgue a los participantes derechos sobre los activos netos del acuerdo. En este caso, la forma legal indica que los activos y pasivos le corresponden al vehículo separado y no a las partes.

43. Una entidad que participe en operaciones conjuntas reconocerá en sus estados financieros: los activos, pasivos, ingresos y gastos provenientes de la operación conjunta, para lo cual aplicará las NTCG aplicables a cada uno de estos grupos contables.

44. Cuando una entidad adquiera una participación en una operación conjunta cuya actividad constituya una operación, tal como se define en la NTCG 44 *Combinaciones del Sector Público*, la entidad aplicará esa NTCG en la medida de su participación.

45. Cuando cambien los hechos y circunstancias, la entidad debe evaluar nuevamente el tipo de acuerdo conjunto.

Medición inicial

Inversiones en controladas, asociadas y negocios conjuntos

46. Las inversiones en controladas, asociadas y negocios conjuntos se medirán inicialmente al costo.

47. Una inversión en una controlada, asociada o negocio conjunto se clasificará como un activo no corriente.

48. Si una entidad recibe activos monetarios o no monetarios, adicionalmente a su participación en una controlada, asociada o negocio conjunto, la entidad reconocerá la parte de la ganancia o pérdida de la aportación proveniente de los activos recibidos.

49. Si existe una diferencia entre el costo de la inversión y la participación de la entidad en el valor de mercado de los activos y pasivos de la controlada, asociada o negocio conjunto, se contabilizará de la siguiente manera:
    a) Si el costo de la inversión es mayor a la participación en el valor de mercado de los activos y pasivos de la entidad en la que se tiene la inversión, se registrará una plusvalía en el importe en libros de la inversión. Esta plusvalía no es amortizable.
    b) Si la participación en el valor de mercado de los activos y pasivos de la entidad en la que se tiene la inversión es mayor al costo de la inversión, la diferencia se registrará como ingreso en la fecha de presentación del periodo en el que se adquiere la inversión, a fin de determinar la participación de la entidad en el resultado del periodo de la entidad en la que se tiene la inversión.

50. Para determinar el valor de mercado de los activos y pasivos de la controlada, asociada o negocio conjunto y efectuar el tratamiento contable del párrafo anterior, la entidad deberá aplicar la NTCG 44 *Combinaciones del Sector Público.*

Operaciones conjuntas

51. Los activos y pasivos correspondientes a las inversiones en operaciones conjuntas se medirán inicialmente de acuerdo a cada NTCG aplicable.

Medición posterior

Inversiones en controladas, asociadas y negocios conjuntos

52. Las inversiones en controladas, asociadas y negocios conjuntos se medirán posteriormente utilizando el método de participación.

53. El método de participación es un método de contabilización en el que la inversión, una vez reconocida, es ajustada por los cambios en la participación del inversor en el patrimonio de la controlada, asociada o negocio conjunto. En el resultado del periodo del inversor se reconoce su participación en el resultado de la entidad en la que se tiene la inversión. Por otro lado, en el patrimonio del inversor se reconoce la proporción de los cambios del patrimonio de la entidad en la que se tiene la inversión que no han sido reconocidos en el resultado del periodo y que no corresponden a ajustes por reclasificaciones o aportes de capital. Estos cambios pueden originarse, por ejemplo, por las diferencias de conversión de la moneda extranjera.

54. Los dividendos o distribuciones de una controlada, asociada o un negocio conjunto se reconocerán cuando se determine el derecho de la entidad a recibir los dividendos o distribuciones establecidas.

55. Las distribuciones recibidas de una entidad en la que se tiene la inversión disminuirán el importe en libros de la inversión.

56. Si una inversión en una controlada, asociada o negocio conjunto se reduce, pero esta reducción no implica una reclasificación de la inversión (es decir, se mantiene como controlada, asociada o negocio conjunto), la entidad transferirá al resultado acumulado la proporción de ganancia o pérdida, relativa a la reducción, que fue reconocida previamente en el patrimonio.

57. Cuando el periodo sobre el que se informa de la entidad es diferente del de la controlada, asociada o negocio conjunto, la entidad recopilará información financiera adicional de los periodos diferentes, o usará los

estados financieros más recientes ajustados por los efectos de las transacciones de los periodos diferentes.

58. La entidad utilizará políticas contables uniformes para transacciones y eventos similares.

59. Cuando la participación de una entidad en el resultado negativo (pérdida) de una controlada, asociada, o negocio conjunto excede la participación, la entidad no reconocerá los resultados negativos excedentes, a menos que haya incurrido en obligaciones legales o implícitas. En ese caso, se reconocerá un pasivo.

60. No obstante, si la controlada, asociada o negocio conjunto produce un resultado positivo (ganancia) en periodos posteriores, la entidad reconocerá la ganancia después de que haya igualado el resultado negativo (pérdida).

61. Cuando una entidad controladora se convierta en una entidad de inversión contabilizará una inversión en una entidad controlada al valor de mercado con cambios en resultados de acuerdo con la NTCG 41 Activos Financieros. La diferencia entre el valor en libros anterior de la entidad controlada y su valor de mercado en la fecha del cambio de estatus del inversor se reconocerá como una ganancia o pérdida en el resultado del periodo.

Reclasificaciones

62. Cuando una inversión en una asociada o negocio conjunto, que se tenga en el Sector Público no Financiero, pase a ser una controlada, la entidad debe aplicar la NTCG 39 *Consolidación de la Información Financiera del Sector Público no Financiero;* y, NTCG 44 *Combinaciones*.

63. Cuando una inversión en una asociada o negocio conjunto, que se tenga en el Sector Público Financiero, pase a ser una controlada, la entidad debe seguir aplicando el mismo método de contabilización de esta norma, después de reclasificar la inversión a la cuenta correspondiente.

Pérdidas por deterioro de valor

64. Para determinar un deterioro de inversiones en controladas, asociadas o negocios conjuntos debe existir evidencia objetiva de eventos que ocurrieron después del reconocimiento inicial que tienen un impacto en el flujo de efectivo estimado. No se reconocen en la determinación de deterioro

eventos futuros incluso si son muy probables. La evidencia objetiva incluye los siguientes eventos:

a) Dificultades financieras significativas de la entidad en la que se tiene la inversión;
b) Un incumplimiento del contrato, como el no pago o la morosidad en los pagos de la entidad en la que se tiene la inversión;
c) El otorgamiento de una concesión por parte de la entidad inversora a la entidad en la que se tiene la inversión, como consecuencia de las dificultades financieras que afronta;
d) La probabilidad de quiebra o de reorganización financiera de la entidad en la que se tiene la inversión;
e) La desaparición de un mercado activo de la inversión como consecuencia de las dificultades financieras que afronta la entidad en la que se tiene la inversión;
f) Cambios significativos adversos en el entorno tecnológico, de mercado, económico o legal en el que opera la entidad en la que se tiene la inversión;
g) Una disminución significativa o prolongada del valor de mercado de la inversión por debajo de su costo.

65. La entidad aplicará la NTCG 18 *Deterioro de Activos*, cuando exista evidencia objetiva de la existencia de uno o más eventos que podrían tener un impacto negativo en el flujo de efectivo estimado en las inversiones en controladas, asociadas o negocios conjuntos, a efectos de determinar si es necesario reconocer cualquier pérdida por deterioro de valor en dichas inversiones.

Operaciones conjuntas

66. Los activos y pasivos correspondientes a las inversiones en operaciones conjuntas se medirán posteriormente de acuerdo a cada NTCG aplicable.

Baja de cuentas

67. Una inversión en una controlada, asociada o negocio conjunto se da de baja cuando no es probable que la entidad reciba beneficios económicos o potencial de servicio futuros provenientes de las inversiones.

68. Los activos y pasivos correspondientes a las inversiones en operaciones conjuntas se darán de baja de acuerdo con cada NTCG aplicable. Los eventos que pueden ocasionar una baja de inversiones son: venta de la

inversión, quiebra o liquidación de la entidad en la que se tiene la inversión, etc.

Información a revelar

69. Una entidad revelará la siguiente información de las entidades en las que tiene inversiones:
    a) El nombre;
    b) El domicilio, la forma legal y la jurisdicción en la que operan; y
    c) La proporción de la participación en la propiedad.

70. Una entidad revelará, según aplique al tipo de inversión, los juicios significativos y la metodología para determinar:
    a) El control sobre la otra entidad;
    b) La influencia significativa sobre la otra entidad;
    c) El control conjunto de un acuerdo;
    d) El tipo de acuerdo conjunto (negocio conjunto u operación conjunta) cuando el acuerdo se ha estructurado a través de un vehículo separado.

71. Cuando los estados financieros de la entidad en la que se tiene la inversión tienen un periodo diferente al de la entidad inversora, ésta revelará:
    a) La fecha final del periodo de la entidad en la que se tiene la inversión, y
    b) La razón de utilizar un periodo diferente.

72. Una entidad que tenga inversiones en controladas revelará adicionalmente:
    a) La composición de la entidad económica;
    b) La proporción de participaciones no controladoras;
    c) La naturaleza y el alcance de las limitaciones importantes sobre su capacidad para acceder o utilizar activos y liquidar pasivos;
    d) Lla naturaleza de los riesgos asociados a las inversiones;
    e) Los impactos de los cambios en la proporción de propiedad de la inversión que no significan pérdida del control;
    f) Los impactos de la pérdida del control de una inversión.

73. Una entidad que tenga inversiones en controladas, asociadas y en acuerdos conjuntos revelará adicionalmente:
    a) La naturaleza de la relación con la controlada, asociada o con el acuerdo conjunto;

b) El precio de mercado de la inversión, en el caso de que esté disponible;
c) La naturaleza y el alcance de las limitaciones importantes sobre la capacidad de las controladas, asociadas o negocios conjuntos de transferir fondos a la entidad inversora en la forma de dividendos en efectivo o distribuciones similares, o de reembolso de préstamos o anticipos realizados por la entidad inversora;
d) La parte no reconocida en las pérdidas de la controlada, asociada o del negocio conjunto, tanto del periodo del que se informa como de forma acumulada;
e) Los compromisos con sus controladas, asociadas o negocios conjuntos;
f) Los pasivos contingentes incurridos con sus controladas, asociadas o negocios conjuntos de forma separada de los requeridos por la NTCG 28. Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes.

74. Una entidad aplicará todas las NTCG requeridas cuando proporcione información a revelar sobre sus operaciones conjuntas.

Referencia a NICSP

75. La norma de Inversiones en Controladas, Asociadas, Negocios Conjuntos y Operaciones Conjuntas, se basa en la NICSP 34 "*Estados Financieros Separados*", NICSP 36 "*Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos*"; y, NICSP 37 "*Acuerdos Conjuntos*", de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

NTCG 46. BENEFICIOS SOCIALES

Alcance

1. Esta norma se empleará para la contabilización de los beneficios sociales.

2. Los beneficios sociales son transferencias de efectivo o equivalentes al efectivo proporcionadas a individuos u hogares específicos que cumplen criterios de elegibilidad para reducir el efecto de riesgos sociales y para abordar las necesidades de la sociedad en su conjunto. Los servicios o bienes proporcionados por una entidad del sector público no son beneficios sociales.

3. Las transferencias de efectivo o equivalentes de efectivo originadas a partir de un beneficio social deben utilizarse por parte de los beneficiarios de forma indistinguible de otros ingresos procedentes de otras fuentes, como es el caso de los ingresos laborales, entre otros.

4. Los riesgos sociales son sucesos o circunstancias relacionadas con las características de los individuos u hogares, por ejemplo, edad, salud, pobreza y estatus de empleo, que pueden afectar de forma adversa al bienestar de los individuos u hogares, imponiendo exigencias adicionales sobre sus recursos o reduciendo sus ingresos.

5. Un riesgo social se relaciona directamente con las características de un individuo u hogar, de tal forma que la condición, suceso o circunstancia que lleva o contribuye a un suceso no deseado o no previsto surge de los individuos u hogares. Por lo tanto, los beneficios por desempleo son beneficios sociales puesto que la condición, evento o circunstancia cubierta surge por un cambio en el estatus de empleo del individuo. Por su parte, la ayuda proporcionada inmediatamente después de un terremoto no es un beneficio social puesto que la condición, suceso o circunstancia que lleva o contribuye a un suceso no deseado o no previsto se relaciona con la geografía más que con los individuos u hogares.

6. La evaluación de si una prestación se proporciona para reducir el efecto de riesgos sociales se debe realizar por referencia a la sociedad en su conjunto, de allí que la prestación no necesita reducir el efecto de los riesgos sociales de cada receptor.

7. Se exceptúa de esta norma a los:
   a) Beneficios a los empleados;
   b) Instrumentos Financieros dentro del alcance de la NTCG 41 y NTCG 42;
   c) Contratos de seguro, incluso si el riesgo cubierto por el contrato de seguro es un riesgo social. Un contrato de seguro es aquel en el que una de las partes (parte emisora) acepta un riesgo de seguro significativo de la otra parte (parte tenedora de la póliza de seguro) acordando compensar al tenedor si ocurre un evento futuro incierto (el suceso asegurado) que afecta de forma adversa a la parte tenedora de la póliza de seguro.

Reconocimiento

8. Una entidad reconocerá un gasto y un pasivo por un plan de beneficios sociales cuando esta:
   - ✓ Tiene una obligación presente que da lugar a una salida de recursos que surge de un suceso pasado, y
   - ✓ La obligación presente puede medirse de forma que satisfaga las características cualitativas de la información establecidas en el Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental.

9. La incertidumbre con respecto a la salida de recursos no impide el reconocimiento de un pasivo a menos que dicho nivel de incertidumbre sea tan grande que no pueden cumplirse las características cualitativas de relevancia y representación fiel. En los casos en que el nivel de incertidumbre no impide el reconocimiento de un pasivo, este se tendrá en cuenta al medir el pasivo.

10. El suceso pasado que da origen a un pasivo por un plan de beneficios sociales es la satisfacción por cada beneficiario de todos los criterios de elegibilidad para recibir un pago por beneficios sociales. La satisfacción de los criterios de elegibilidad para cada pago por beneficios sociales es un suceso pasado separado.

11. En los casos en que el pago por beneficios sociales se realice antes de que se satisfagan todos los criterios de elegibilidad para el próximo pago, la entidad no reconocerá un gasto. En su lugar, se reconocerá el pago anticipado como un activo, a menos que el importe pase a ser irrecuperable, en cuyo caso se reconocerá como gasto.

Medición inicial

12. La entidad medirá el pasivo por un plan de beneficios sociales a la mejor estimación de los costos en que esta incurrirá para cumplir las obligaciones presentes representadas por el pasivo, es decir, por el valor que se espera pagar por los beneficios sociales. La mejor estimación de los costos tendrá en cuenta el posible efecto de sucesos posteriores sobre los pagos por beneficios sociales.

13. La satisfacción de los criterios de elegibilidad para cada pago por beneficios sociales es un suceso pasado separado y, por ende, el pasivo para cada pago se mide por separado. El importe máximo a reconocer como un pasivo es el costo en que la entidad espera incurrir al realizar el próximo pago por

beneficios sociales. Esto es porque los pagos por beneficios sociales más allá de este momento son sucesos futuros para los que no existe obligación presente.

14. Puesto que un pasivo por beneficios sociales no puede ampliarse más allá del momento en que los criterios de elegibilidad para el próximo pago serán próximamente satisfechos, este será habitualmente un pasivo a corto plazo. No obstante, en caso de que el pasivo no se espere liquidar dentro de los doce meses siguientes de la fecha de presentación y el impacto del descuento es material o con importancia relativa, la entidad descontará el pasivo usando una tasa de descuento que refleje el valor temporal del dinero.

15. En caso de que la entidad realice un pago por beneficios sociales antes de que se satisfaga todos los criterios de elegibilidad para el próximo pago, medirá el pago anticipado o el gasto reconocido, de acuerdo con lo establecido en el párrafo 11, por el importe del efectivo transferido.

Medición posterior

16. El pasivo por un plan de beneficios sociales se reducirá a medida que se realicen los pagos por beneficios sociales. Cualquier diferencia entre el costo de realización de los pagos y el importe en libros del pasivo se reconocerá en el resultado del periodo en el que se liquide el pasivo.

17. En los casos en que el pasivo todavía tenga que liquidarse, la entidad deberá revisar el pasivo en cada fecha de presentación y ajustar su valor reflejar la mejor estimación de los pagos por beneficios sociales, si así se requiere.

Información a revelar

18. Una entidad revelará con respecto a sus planes de beneficios sociales:
    a) Información sobre las características de sus planes de beneficios sociales incluyendo:
        - ✓ La naturaleza de los beneficios sociales proporcionados (por ejemplo, desempleo, a la infancia, etc.).
        - ✓ Las características clave de los planes de por beneficios sociales, tales como una descripción del marco legislativo que los rige, un

resumen de los principales criterios de elegibilidad que deben satisfacerse para recibir los beneficios sociales y una declaración sobre cómo puede obtenerse información adicional sobre el plan.

- ✓ Una descripción de la forma en que se financian los planes.
- ✓ Una descripción de los factores clave demográficos, económicos y otros externos que influyen en el nivel de desembolso, según los planes de beneficios sociales.

b) El desembolso total en beneficios sociales reconocido en el estado del rendimiento financiero, desglosado por plan de beneficios sociales.

c) Una descripción de cualquier modificación significativa de los planes de beneficios sociales realizada durante el periodo, junto con una descripción del efecto esperado de las modificaciones. Estas incluyen, pero no se limitan a cambios en el nivel de beneficios sociales proporcionados y cambios en los criterios de elegibilidad.

Referencia a NICSP

19. La norma de Beneficios Sociales, se basa en la NICSP 42 "*Beneficios Sociales* de la edición 2022 del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

NTCG 47. ENTREGA DE RECURSOS A TRAVÉS DE CONVENIOS O FIDEICOMISOS

Alcance

1. Esta norma aplica para las entidades del Sector Público no Financiero, cuando deciden ejecutar su presupuesto a través de la figura de convenios o fideicomisos.

Reconocimiento

2. Una entidad reconocerá la entrega de recursos a través de convenios o fideicomisos en las siguientes situaciones:
    - ✓ Tiene una obligación presente que da lugar a una salida de recursos que surge de un suceso pasado; y,
    - ✓ La obligación presente puede medirse de forma que cumpla las características cualitativas de la información establecida en el Marco Conceptual de la Normativa de Contabilidad Gubernamental:
        - o Relevancia
        - o Representación fiel

- Prudencia
- Materialidad
- Comprensibilidad
- Oportunidad
- Verificabilidad

3. Para que la entidad del Sector Público no Financiero reconozca el desembolso de recursos, deberá contar con toda la documentación correspondiente que respalde el hecho económico.

Medición inicial

Entrega de recursos por Convenios

4. Se deben distinguir dos casos, i) cuando existe de por medio un acuerdo vinculante, es decir, existen condiciones o restricciones para la utilización de los recursos, por parte del receptor de los mismos y en caso de no cumplirlas deberá devolverlos, ii) no existe ninguna restricción para la utilización de los recursos y por lo tanto no son sujetos de posibles devoluciones.

Entrega de recursos sin Acuerdo Vinculante

El ente que transfiere los recursos:

5. Los recursos entregados por parte de las entidades que pertenecen al Sector Público no Financiero, se registrarán debitando las cuentas del Subgrupo de Gastos de Gestión y acreditando a la cuenta del Subgrupo de Cuentas por Pagar, afectando al ítem presupuestario correspondiente de *Transferencias o Donaciones Corrientes*; o, *Transferencias o Donaciones para Inversión*.

El ente que recibe los recursos:

6. La entidad del Sector Público no Financiero que recibe el recurso económico que no tenga acuerdo vinculante, registrará la recepción debitando la cuenta del Subgrupo de Cuentas por Cobrar y acreditando la cuenta del Subgrupo de transferencias recibidas de los ingresos de gestión, afectando al ítem presupuestario correspondiente de *Transferencias o Donaciones Corrientes*; o, *Transferencias o Donaciones de Capital e Inversión*.

7. Una vez registrada la cuenta por cobrar, la entidad recaudará el recurso debitando las cuentas del Subgrupo de Efectivo y Equivalente de Efectivo y acreditando las cuentas del Subgrupo de Cuentas por Cobrar.

Entrega de recursos con Acuerdo Vinculante.

El ente que transfiere los recursos:

8. Los recursos entregados por parte de las entidades que pertenecen al Sector Público no Financiero, se registrarán debitando las cuentas del Subgrupo de Anticipos de Fondos que corresponda y acreditando a la cuenta del Subgrupo de Efectivo y Equivalente de Efectivo.

El ente que recibe los recursos:

9. La entidad del Sector Público no Financiero que percibe el recurso económico que tenga acuerdo vinculante según lo estipulado en el convenio, registrará el hecho económico debitando la cuenta del Subgrupo de Efectivo y Equivalente de Efectivo y acreditando las cuentas del Subgrupo de Depósitos y Fondos de Terceros correspondiente.

Entrega de recursos por Fideicomisos

El ente que transfiere los recursos:

10. La entrega de recursos a un fideicomiso, cuyo objetivo es la restitución de los mismos a través de un Activo no Financiero, la entidad deberá registrar como un Anticipo de Fondos, observando lo establecido en la NTCG 4.

11. En caso que la entrega de recursos a un fideicomiso, cuyo propósito es la restitución de los valores a través de un Activo Financiero, la entidad deberá registrar como Inversiones Financieras, observando lo establecido en la NTCG 7.

El ente que recibe los recursos:

12. El fideicomiso a través de la fiduciaria, realizará el registro de acuerdo a la normativa aplicable.

Medición posterior

13. La entidad beneficiaria o el fideicomiso a través de la fiduciaria, presentará a la entidad que entregó los recursos, el informe correspondiente de su utilización, con toda la documentación de respaldo.

Entrega de recursos por Convenios

Entrega de recursos con Acuerdo Vinculante.

El ente que transfiere los recursos:

14. Cuando la entidad reciba el informe de la utilización de los recursos del convenio por parte de la entidad beneficiaria, procederá a amortizar el Anticipo de Fondos, a través del devengado de gastos afectando al ítem presupuestario correspondiente de *Transferencias o Donaciones Corrientes*; o, *Transferencias o Donaciones para Inversión*.

15. Si la entidad beneficiaria no cumpliera con las cláusulas del convenio, y debiera restituir el recurso, procederá a registrar el hecho económico debitando la cuenta del Subgrupo de Efectivo y Equivalente de Efectivo y acreditando la cuenta del Subgrupo de Anticipos de Fondos que corresponda.

El ente que recibe los recursos:

16. Una vez que cuente con el informe pertinente, la entidad beneficiaria registrará el devengado de ingresos, debitando la cuenta del Subgrupo de Cuentas por Cobrar y acreditando las cuentas del Subgrupo de Ingresos de Gestión.

17. Posteriormente la entidad debitará la cuenta del Subgrupo Depósitos y Fondos de Terceros y acreditará la cuenta del Subgrupo de Cuentas por Cobrar pertinente.

18. En el caso de que la entidad beneficiaria debiera restituir los recursos a la entidad que le transfirió, procederá a devolver debitando la cuenta del Subgrupo Depósitos y Fondos de Terceros y acreditando la cuenta del Subgrupo de Efectivo y Equivalente de Efectivo.

19. Las entidades del Presupuesto General del Estado que transfieran los recursos deberán registrar obligatoriamente todos los convenios celebrados

en el país o en el exterior, en la plataforma informática del Sistema Nacional de Finanzas Públicas, independientemente de la entrega o no de anticipos.

Entrega de recursos por Fideicomisos

El ente que transfiere los recursos:

20. En el caso de fideicomisos y una vez que la entidad reciba el informe pertinente y el Activo no Financiero, procederá a amortizar el Anticipo de Fondos, a través del devengado de gastos afectando al ítem presupuestario correspondiente.

21. Según lo establecido en el acuerdo vinculante y una vez que la entidad reciba el informe pertinente y el Activo Financiero, procederá a generar el devengado de ingresos correspondiente.

Información a revelar

22. Esta norma requiere la información más relevante de los convenios o fideicomisos, en las que debe constar:

Ente que transfiere:

a) Breve descripción de los convenios o fideicomisos detallando la institución beneficiaria, condiciones más relevantes, plazos.
b) Monto de los convenios o fideicomisos.
c) Monto entregado en calidad de anticipo de fondos.
d) Monto amortizado.
e) Monto devuelto por los convenios o fideicomisos.

Ente que percibe:

a) Breve descripción de los convenios o fideicomisos detallando la institución que entregó los recursos, condiciones más relevantes, plazos.
b) Monto de los convenios o fideicomisos.
c) Monto recibido en calidad de anticipo de fondos.
d) Monto registrado como ingreso presupuestario.
e) Monto devuelto y una breve descripción del suceso.

Referencia a NICSP

23. La norma de Entrega de recursos a través de convenios o fideicomisos, se

basa en la NICSP 48 "*Gastos de transferencias"* del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

4.4 NORMATIVA DE CONCILIACIÓN BANCARIA

Definición

1. La conciliación bancaria es el proceso que permite asegurar la consistencia entre el saldo de la cuenta de disponibilidades en la contabilidad y el saldo de la cuenta en el banco para las cuentas monetarias de las entidades del Sector Público. La conciliación bancaria no es un registro contable.

Objetivo

2. El objetivo de la conciliación bancaria es identificar las transacciones del libro bancos que no se reflejan en los estados de cuenta de la cuenta monetaria, así como transacciones que consten en el estado de cuenta sin que exista el registro en el libro bancos de la entidad.

Ámbito de aplicación

3. La conciliación bancaria es obligatoria para todas las cuentas monetarias que forman parte del Sistema Único de Cuentas, cuentas recolectoras y otras autorizadas.

Sistema Único de Cuentas

4. El Sistema Único de Cuentas está conformado por: la Cuenta Única del Tesoro Nacional; las subcuentas de los Gobiernos Autónomos Descentralizados; las cuentas de la Seguridad Social; las cuentas de las empresas públicas; y las cuentas de la banca pública.

Cuenta Única del Tesoro Nacional

5. Forman parte de la Cuenta Única del Tesoro Nacional, todas las cuentas abiertas en el depositario oficial de los fondos públicos para gestionar el Presupuesto General del Estado, de acuerdo con lo establecido en las Normas de Tesorería.

6. Las cuentas catalogadas como tipo CU Cuenta Única, serán conciliadas por el Ministerio de Economía y Finanzas, mientras que las cuentas catalogadas como CR cuenta de registro, TE Transferencias Especiales, FT Fondos de

Terceros, DN- Donaciones Nacionales, CX Crédito Externo, CN Crédito Nacional, TR Cuentas Transferencias y otras, serán conciliadas bajo la responsabilidad de la entidad que haya solicitado su apertura.

Cuentas Especiales

7. Son las cuentas que los Gobiernos Autónomos Descentralizados (GADs), Empresas Públicas, Seguridad Social y Banca Pública, mantienen en el Banco Central del Ecuador. La conciliación bancaria de las mismas será responsabilidad de cada entidad.

Cuentas Recolectoras (Recaudación)

8. Corresponde a las cuentas que las instituciones del Sector Público no Financiero mantienen en los bancos corresponsales. La conciliación bancaria será responsabilidad de cada entidad.

Otras Cuentas Autorizadas

9. Corresponden a las cuentas abiertas para el manejo de fondos rotativos, cuentas en el exterior y cuentas por exención. La conciliación de estas cuentas también será de responsabilidad de la entidad que haya solicitado su apertura.

Principios

10. La elaboración de la conciliación bancaria observará los principios de consistencia, oportunidad, exposición de información, importancia relativa y observancia del ordenamiento legal vigente.

Elaboración de la conciliación bancaria

Obtención de la información

11. Para elaborar la conciliación bancaria se debe obtener la información de los registros contables de la entidad, es decir, del Libro Bancos de todas las cuentas monetarias que van a ser sujeto de análisis. De igual forma se debe obtener los Estados de Cuenta Bancarios, esta información no debe ser modificada ya que constituye la fuente primaria de información en base a la cual se trabajará.

Regla básica

12. La información del libro bancos debe cumplir la siguiente condición:

$$\boldsymbol{Saldo\ Final} = Saldo\ inicial + Débitos - Créditos$$

Mientras que para los movimientos del estado de cuenta la condición será:

$$\boldsymbol{Saldo\ Final} = Saldo\ inicial + Créditos - Débitos$$

Partidas Conciliatorias

13. Las Partidas Conciliatorias son todas aquellas diferencias resultantes o identificadas en el proceso de la conciliación bancaria. Estas partidas pendientes de depuración serán sujeto de análisis para poder efectuar los ajustes y correctivos adecuados. Las Partidas Conciliatorias podrán ser:

Originadas en el Estado de Cuenta:

- ✓ Notas de débitos no registrados en la contabilidad.
- ✓ Notas de créditos no registrados en la contabilidad.

Originadas en el Libro Bancos:

- ✓ Pagos en tránsito o pagos registrados no efectivizados
- ✓ Depósitos en tránsito o depósitos registrados no acreditados
- ✓ Transacciones mal registradas.

Presentación de informe de la conciliación bancaria

14. En este informe se mostrará de forma general el resultado de la conciliación bancaria y el análisis de las novedades resultantes de este proceso. Deberá incluir al menos la siguiente información:
    - ✓ Nombre de la entidad
    - ✓ Número de cuenta bancaria
    - ✓ Periodo de conciliación.
    - ✓ Saldo inicial en el banco y en la cuenta de mayor.
    - ✓ Débitos y Créditos según el estado de cuenta
    - ✓ Débitos y Créditos según el libro bancos de la cuenta de disponibilidades.
    - ✓ Saldo final en el banco y en la cuenta de mayor de disponibilidades a la fecha de corte.

- ✓ Partidas conciliatorias.
- ✓ Saldos iguales aplicadas las diferencias encontradas.
- ✓ Al pie del informe se deberán incluir Notas con información a revelar, fecha y firma del responsable(s) de la entidad a cargo de la conciliación.

Ajustes o Registros Correctivos

15. Una vez emitido el informe de la conciliación bancaria las Entidades del Presupuesto General del Estado, las Subsecretarías del Tesoro Nacional, Financiamiento Público y Análisis de Riesgos y las demás entidades del Presupuesto General del Estado realizarán los registros de ajuste correspondientes en el mes siguiente de la conciliación.

16. De la misma manera, los gobiernos autónomos descentralizados y las empresas públicas, realizarán el mismo procedimiento descrito en el párrafo anterior.

Periodicidad

17. La conciliación bancaria se elaborará por lo menos de manera mensual, independientemente de que registren o no movimientos en dicho período, en caso de requerir se podrán realizar conciliaciones bancarias diarias o semanales.

4.5 NORMATIVA DE COSTOS DEL SECTOR PÚBLICO NO FINANCIERO

1. La utilización de la información de costos aporta una respuesta a la sociedad y los administradores públicos sobre la eficacia y transparencia tendientes a lograr una gestión fiscal eficiente y un efectivo control ciudadano. En este sentido, todas las entidades del Sector Público deben observar y cumplir la Normativa de Costos para lograr la estabilidad económica, fomentar el desarrollo integral, sustentable, descentralizado y desconcentrado del Estado, con una asignación efectiva, eficiente y económica de recursos para proporcionar servicios públicos con equidad social.

Definición

2. La contabilidad de costos se encarga de predeterminar, registrar, acumular, controlar, analizar e interpretar la información relacionada con los costos

para producir, entregar, ofrecer o vender un determinado artículo o la prestación de un servicio.

3. La contabilidad de costos del sector público se relaciona con la acumulación, análisis, interpretación y comunicación de los costos de adquisición, producción, distribución, administración y financiamiento para uso interno de las autoridades de la Entidad en los procesos de planeación, evaluación, control y toma de decisiones de carácter estratégico en el ámbito fiscal.

Objetivos

4. Cumplir con las necesidades del Sistema Nacional de las Finanzas Públicas, específicamente la generación de información de costos con el fin de mejorar la gestión y que hagan efectivos los propósitos de transparencia y rendición de cuentas.

5. Esta norma permite registrar, procesar y evidenciar los costos de bienes y servicios y otros objetos de costos, producidos y/o entregados a la sociedad por las entidades públicas, de acuerdo con las siguientes consideraciones:
   a) Medir, registrar y evidenciar los costos de los productos, servicios, programas, proyectos, actividades, acciones, órganos y otros objetos de costo de la entidad;
   b) Apoyar la evaluación de resultados y desempeño, permitiendo la comparación entre los costos de la entidad, con los costos similares de otras entidades públicas, estimulando la mejoría del desempeño;
   c) Apoyar la toma de decisiones en los procesos, tales como adquirir, producir internamente o a través de terceros determinado bien o servicio;
   d) Apoyar las funciones de planificación y presupuesto, suministrando información que permita realizar proyecciones más concordantes con la realidad sobre la base de los costos reales y proyectados.
   e) Apoyar programas de control de costos y mejora en la evaluación de la calidad del gasto público.

Ámbito de Aplicación

6. Todas las entidades del Sector Público deben desempeñarse de forma sostenible, responsable y transparente, para lograr la estabilidad económica, fomentar el desarrollo integral, sustentable, descentralizado y

desconcentrado del Estado, con una asignación efectiva, eficiente y económica de recursos para proporcionar servicios públicos con equidad social, por lo tanto, aplicarán la Normativa de Costos del Sector Público.

Principios Generales de Costos

7. Esta norma se fundamenta en principios, aspectos conceptuales, operativos (operacionales), estructurales y tecnológicos.

8. Los productos (bienes o servicios) públicos deben ser identificados, medidos y valorados en un sistema preconcebido para la toma de decisiones por la gerencia de costos.

9. La normativa sigue un orden lógico de cómo se producen los flujos de información dentro del ciclo de la gestión pública, para obtener resultados con eficiencia, eficacia y calidad del gasto.

Costo como insumo para Planificación y Presupuesto

10. La generación de la información de costos del Sector Público debe estar integrada con el proceso de planificación y presupuesto, debiendo utilizar la misma base conceptual y referirse a los mismos objetos de costo, permitiendo así el control entre lo presupuestado, ejecutado y registrado contablemente, respetando el principio del devengado.

11. El proceso de identificar, cuantificar y valorar los costos, debe ser realizado sistemáticamente, permitiendo que la información de costos sirva para el alineamiento y perfeccionamiento de la planificación en los presupuestos futuros.

12. En el proceso de asignación del costo, se debe utilizar la información de los demás sistemas contables y presupuestarios corporativos específicos de las entidades del sector público.

Medición del Costo

13. Con respecto a los aspectos de la medición (verificación y cálculo) de los costos para el Sector Público, esta norma se apoya en tres elementos:
    i. **Sistema de acumulación:** por orden de servicio o producción, o de forma continua

ii. **Régimen de medición de costo:** Costo histórico, Costo estimado y Costoestándar.
iii. **Método asignación de costo**: por absorción, directo o variable, por actividad y total.

Absorción: Es la determinación del costo de producción de bienes, servicios o actividades, está compuesto únicamente por los costos directos u operativos y los costos indirectos de los procesos, centros de costos o áreas de responsabilidad productivas.

Directo: Es aquel que requiere la separación plenamente definida de los costos variable y de los costos fijos.

Variable: Considera inicialmente que el costo de producción de bienes o servicios sólo debe asumir los costos directos causados en la producción de los mismos, y adicionalmente contempla que el costo de ventas del bien o servicio debe incorporar todos los gastos directos de distribución, comercialización, mercado y/o ventas plenamente identificados, para así determinar el costo total directo del bien económico.

Actividad (A.B.C.): Mide el costo y desempeño de las actividades, fundamentado en el uso de recursos, así como estableciendo las relaciones de causa-efecto entre los responsables de los Centros de Costos y sus diferentes actividades.

Total: Es la sumatoria de todos los costos que requiere un objeto de costo.

Marco conceptual

Elementos fundamentales del costo

14. Esta norma establece los criterios técnicos de elementos fundamentales que forman parte del costo. Los costos de producción son los que se capitalizan para conformar el costo de los productos.

15. Los materiales o suministros son los elementos básicos que se transforman en productos terminados a través del uso de la mano de obra y de los costos

indirectos de fabricación en el proceso de producción. Los costos de los materiales pueden ser directos o indirectos.

Costos Directos:

Materiales directos

16. Son las materias primas que se utilizan directamente en la elaboración de un producto, pueden identificarse fácilmente con el producto, su valor es significativo y su uso es relevante dentro del producto.

Mano de obra directa

17. Tiene como misión transformar la materia prima en una pieza, parte o producto final. Está constituida por los salarios, prestaciones sociales y aportes patronales que devengan los servidores que transforman realmente el producto o servicio.

Costos Indirectos:

Costos indirectos de fabricación (CIF)

18. Son aquellos rubros que se requieren para producir o prestar un servicio y están relacionados con la función de la producción o prestación del servicio, denominados mano de obra y materiales indirectos, que son necesarios pero que no intervienen o incorporan directamente en el producto final.

19. Los costos indirectos de fabricación llamados también costos generales de fabricación o carga fabril, son: depreciación de edificios y equipo de fábrica, seguros, impuestos de fábrica, fletes, alquileres, servicios públicos, entre otros.

20. Los costos indirectos de fabricación pueden ser clasificados como:

    i) Materiales indirectos,
    ii) Mano de obra indirecta;
    iii) Otros costos generales de fábrica;

Materiales indirectos: todos los relacionados con producción (con excepción de los directos) tales como, combustibles, lubricantes, aceites,

materiales de aseo, elementos de mantenimiento y reparación, entre otros. Los materiales indirectos son considerados como costos.

Mano de obra indirecta: comprende los sueldos, prestaciones sociales y aportes patronales del personal de producción que no transforma directamente el producto tales como servidores administrativos, personal de seguridad y mantenimiento, entre otros.

Otros gastos generales: son aquellos que no están clasificados como materiales indirectos y mano de obra indirecta.

Costos de conversión

La suma de los costos de mano de obra directa y costos indirectos de fabricación, es conocida con el nombre de costos de conversión, es decir, los necesarios para transformar los materiales en productos finales.

Características de Costos en Diferentes Tipos de Entidades

21. Esta norma establece la diferencia entre las entidades manufactureras o industriales, comerciales y de servicio.

22. Las entidades que integran el Sector Público deben respetar y aplicar los principios contables fundamentales derivados de esta norma, adaptándolas a su naturaleza jurídica, organizativa y funcional.

23. Previo a la formulación del estado de rendimiento financiero deben elaborar el informe de costos.

Entidades manufactureras o industriales

24. Son aquellas que compran materias primas y mediante un proceso de transformación en los que interviene la mano de obra y otros insumos, las convierten en productos terminados que ofrecen en el mercado. Poseen características diferentes a las materias primas adquiridas previamente, constan con inventarios de materiales y suministros, inventario de productos en proceso, inventario de productos terminados e inventario de producción especial (producción dañada, desechos, entre otros.).

25. El costo de ventas está constituido por el precio de compra de las materias primas utilizadas en la fabricación del producto más todos los costos incurridos en el proceso de transformación de los productos terminados (mano de obra directa y costos indirectos de fabricación).

26. Se cumplen las siguientes relaciones:

$$\boldsymbol{Material\ directo\ disponible\ para\ la\ producci\acute{o}n} =$$

$$Inventario\ inicial\ de\ material\ directo + Compras\ de\ material\ directo$$

$$\boldsymbol{Costo\ de\ material\ directo} =$$

$$Material\ directo\ disponible\ para\ la\ producción - Inventario\ final\ de\ material\ directo$$

$$\boldsymbol{Costo\ de\ producci\acute{o}n} =$$

$$Costo\ de\ material\ directo + \ Mano\ de\ obra\ directa + Costos\ generales\ de\ fabricación$$

$$\boldsymbol{Costo\ de\ productos\ en\ proceso} =$$

$$Costo\ de\ producción + \ Inventario\ inicial\ de\ productos\ en\ proceso$$

$$\boldsymbol{Costo\ de\ productos\ en\ terminados} =$$

$$Costo\ de\ productos\ en\ proceso - \ Inventario\ final\ de\ productos\ en\ proceso$$

$$\boldsymbol{Costo\ de\ productos\ disponibles\ para\ la\ venta} =$$

$$Costo\ de\ producción + \ Inventario\ inicial\ de\ productos\ terminados$$

$$\boldsymbol{Costo\ de\ productos\ fabricados\ y/o\ vendidos} =$$

$$Costo\ de\ productos\ disponibles\ para\ la\ venta - Inventario\ final\ de\ productos\ terminados$$

$$\boldsymbol{Costo\ del\ producto\ vendido} =$$

$$Inventario\ inicial + Producción + Inventario$$

Se obtiene el Estado de Rendimiento Financiero (Costos) así:

$$\boldsymbol{Utilidad\ bruta} =$$

$$Ventas - CPV$$

$$\boldsymbol{Utilidad\ operacional} =$$

$$Utilidad\ bruta - [Gastos\ de\ administración + Gastos\ de\ ventas]$$

$$\boldsymbol{Utilidad\ neta\ operacional} =$$

$$Utilidad\ operacional - Otros\ gastos$$

Entidades comerciales

27. Son aquellas que compran artículos terminados para posteriormente venderlos y/o comercializarlos para obtener una ganancia y/o utilidad (Excedentes). En la contabilización de inventarios, se tiene artículos terminados y disponibles para la venta.
    Productos - son los productos que las empresas comerciales adquieren con el propósito de revenderlos. Las transacciones de compra y venta de bienes son la principal actividad de las empresas comerciales.

    Venta de productos - Corresponde al evento económico en relación con la finalidad o actividad importante de las empresas comerciales.

    Costo de Ventas En lo que respecta al c**osto de ventas**, se encuentra representado por el precio de compra de los artículos adquiridos y vendidos, más los fletes y gastos incidentales que se incurrieron para adquirir los artículos, como gastos de importación, rebajas y descuentos en compras.

Una vez que las mercaderías se compran, se puede determinar el costo del inventario según el criterio utilizado por la entidad para el cálculo de CMV.

Costo de la Mercadería Vendida (CMV) - Representa el valor de los bienes que se transfieren al cliente en el momento de la venta, es decir los ingresos provenientes de las ventas de productos, reconocidos en el mismo período. Se obtiene a través de la siguiente fórmula:

$$\boldsymbol{Costo\ de\ mercadería\ vendida\ (CMV)} =$$

$$II + C - IF$$

Dónde:

II = Inventario Inicial
C = Compras
IF = Inventario Final

El costo de producción es:

$$\boldsymbol{Costo\ de\ Venta} = +Inventario\ Inicial + Compras - Inventario\ Final$$

El Estado de Rendimiento Financiero (costos) se obtiene así:

$$\boldsymbol{Utilidad\ bruta} =$$

$$Ventas - Costo\ de\ la\ mercadería\ vendida\ (CMV)$$

$$\boldsymbol{Utilidad\ operacional} =$$

$$Utilidad\ bruta - [Gastos\ de\ administración + Gastos\ de\ ventas]$$

$$\boldsymbol{Utilidad\ neta\ operacional} =$$

$$Utilidad\ operacional - Otros\ gastos$$

Entidades de servicios

28. Son aquellas que a través de diferentes procesos implican una serie de actividades, ellas no transforman materiales, pero satisfacen las necesidades de los clientes por medio de los servicios que ofrecen. Manejan únicamente inventario de materiales y suministros necesarios para la prestación del servicio.

29. No existe costo de producto tangible debido a que no hay inventarios de productos para la venta, sólo tienen costos de los servicios prestados durante el periodo.

30. Se obtiene el Estado de Rendimiento Financiero (costos) así:

$$\boldsymbol{Utilidad\ bruta} = Ventas\ de\ Servicios - Costo\ de\ servicios\ prestados$$

$$\boldsymbol{Utilidad\ operacional} = Utilidad\ bruta - [Gastos\ de\ administración + Gastos\ de\ ventas]$$

$$\boldsymbol{Utilidad\ neta\ operacional} = Utilidad\ operacional - Otros\ gastos$$

Responsabilidades

31. El análisis, evaluación y verificación de la consistencia de las informaciones de costos son de responsabilidad de las entidades del Sector Público, en cualquier nivel de su estructura de organización.

32. La responsabilidad por la consistencia y veracidad de los conceptos y presentación de las informaciones de costos serán de los servidores de las unidades financieras y máximas autoridades de cada entidad u organismo público.

33. Un control de costos efectivo y eficaz se caracteriza por la correcta

observación de los siguientes aspectos:

Centro de Costo

34. Un "*centro de costo*" representa una unidad claramente delimitada donde se producen costos, agrupando estos en unidades de decisión, control y responsabilidad.

Delegación de atribuciones y autoridad.

35. Representa una actividad relativamente homogénea para la cual existe una clara definición de autoridad.

Definición clara de centros de responsabilidad.

36. Los costos que son controlables directamente por un individuo, deben considerarse en la evaluación de su responsabilidad

37. Control y evaluación de costos.

38. El control de costos supone la existencia de un criterio razonable para medir el desempeño de los empleados, gerentes y directores. El individuo cuya responsabilidad se evalúa, deberá participar en la elaboración de los estándares.

Discusión, definición y aprobación.

39. Para un control eficaz y eficiente de costos, la entidad desarrollará, implementará y evaluará un plan formal para eliminar las desviaciones de los estándares de costos, tender a la discusión y la posterior aprobación.

40. La entidad deberá comparar los costos reales con:

    i) Costos presupuestados o estándar;
    ii) Costos reales de períodos anteriores;
    iii) Costos reales de otros departamentos o plantas.

5.2 NORMAS TÉCNICAS DE TESORERÍA DE APLICACIÓN GENERAL

Ámbito de Aplicación

El ámbito de aplicación de las Normas Técnicas de Aplicación General corresponde a todas las entidades que conforman el sector público, empresas de economía mixta, sociedades anónimas con componente mayoritariamente público, y fideicomisos con constituyentes públicos.

NTT 1. SISTEMA ÚNICO DE CUENTAS

Alcance

1. Toda entidad del sector público mantendrá en el depositario oficial de los fondos públicos, sus saldos disponibles en una o las cuentas monetarias que fueren necesarias, en función de los requerimientos que demande el eficiente manejo financiero o lo requiera el proceso de descentralización y desconcentración institucional.

2. Las empresas de economía mixta, sociedades anónimas con componente mayoritariamente público, así como los fideicomisos con constituyentes públicos, deberán mantener sus cuentas en el depositario oficial de los fondos públicos.

Estructura del Sistema Único de Cuentas (SUC)

3. El Sistema Único de Cuentas está conformado por la Cuenta Única del Tesoro Nacional y sus subcuentas; cuentas monetarias de los gobiernos autónomos descentralizados; cuentas monetarias de las empresas públicas; cuentas monetarias de las entidades financieras públicas; cuentas monetarias de la seguridad social; cuentas monetarias de empresas de economía mixta y de sociedades anónimas con componente mayoritariamente público; y, cuentas monetarias de fideicomisos con constituyentes públicos.

4. La definición del manejo y operatividad del Sistema Único de Cuentas es competencia exclusiva del ente rector de las finanzas públicas a través de la Unidad Responsable del Tesoro Nacional.

5. Por efectos del manejo integrado de la liquidez, el ente rector de las finanzas públicas en coordinación con el depositario oficial de los fondos públicos, podrá disponer el uso temporal de los saldos de las cuentas monetarias que conforman el Sistema Único de Cuentas excepto los de la Seguridad Social.

Órgano Rector del Sistema Único de Cuentas

6. La facultad para disponer la autorización de la apertura, actualización y cierre de cuentas monetarias del Sistema Único de Cuentas en el depositario oficial de los fondos públicos, a excepción de las cuentas de las entidades de seguridad social, es del ente rector de las finanzas públicas a través de la Unidad Responsable del Tesoro Nacional.

7. En consecuencia, ninguna institución pública podrá abrir cuentas monetarias fuera del depositario oficial de los fondos públicos.

8. En los casos en los que el depositario oficial de los fondos públicos no pueda prestar el servicio bancario, las instituciones públicas podrán mantener cuentas monetarias con capacidad de giro por fuera de éste, las que se considerarán cuentas monetarias por excepción o cuentas monetarias en el exterior según sea el caso, las que serán autorizadas por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera previo informe del depositario oficial de los fondos públicos respecto de los servicios bancarios, y del ente rector de las finanzas públicas en lo relativo a los recursos que administra.

Cuenta Única del Tesoro Nacional – CUTN

9. La Cuenta Única del Tesoro Nacional, es la cuenta donde se acreditan los recursos de cualquier fuente que alimentan el Presupuesto General del Estado, abierta en el depositario oficial de los fondos públicos. Le corresponde al ente rector de las finanzas públicas a través de la Unidad Responsable del Tesoro Nacional, su administración y operatividad para la movilización de los

recursos, utilizando los mecanismos transaccionales acordados con el depositario oficial.

10. La Cuenta Única del Tesoro Nacional está conformada por: las subcuentas monetarias para el manejo de recursos fiscales, endeudamiento, y otros conceptos que financian el Presupuesto General del Estado; las subcuentas monetarias abiertas para el manejo de recursos específicos a nombre de entidades que conforman el Presupuesto General del Estado; y las cuentas monetarias especiales de las empresas públicas nacionales.

11. Los ingresos de cualquier fuente que recauden las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado a través de sus cuentas recolectoras, así como los recursos de terceros que por competencia deban administrar estas entidades, se acreditarán en las subcuentas de la Cuenta Única del Tesoro Nacional. Su utilización se realizará en función de las obligaciones monetarias que se generen por efecto de la ejecución de los presupuestos o de otros movimientos monetarios que requiera la gestión de la entidad.

Tipos de Cuentas Monetarias en el Depositario Oficial de los Fondos Públicos

Cuenta Única – CU

12. Cuenta monetaria prevista para registrar los recursos que ingresan provenientes de: las recaudaciones tributarias y no tributarias, los ingresos de la actividad petrolera, las operaciones de financiamiento de corto, mediano y largo plazo, entre otros conceptos que financian el Presupuesto General del Estado.

13. Esta cuenta acumula saldos y se utiliza para realizar los pagos de las obligaciones contraídas por las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado y otros movimientos monetarios que demande su gestión financiera. Es atribución exclusiva de la Unidad Responsable del Tesoro Nacional ordenar al depositario oficial de los fondos públicos, los movimientos de recursos de las cuentas CU.

14. En los casos en que las entidades públicas por fuera del Presupuesto General del Estado requieran manejar el modelo de cuenta única, deberán solicitar a la Unidad Responsable del Tesoro Nacional, la apertura de una cuenta única

institucional con características similares a las cuentas del tipo CU del Tesoro Nacional.

Cuenta de Registro – CR

15. Cuenta monetaria prevista para registrar los valores que ingresan a la entidad por la venta de bienes o servicios, devoluciones por cualquier concepto, o por efectos de la aplicación de normas que determinen la recaudación de valores a través de las entidades.

16. Esta cuenta monetaria no acumula saldos, es decir es de balance cero, por lo que los valores ingresados serán transferidos el mismo día a la Cuenta Única que corresponda, en el caso de entidades que conforman el Presupuesto General del Estado, o a las cuentas únicas de las entidades que manejan el modelo de cuenta única institucional.

17. Los recursos que ingresan a la cuenta monetaria del tipo CR son depositados a través de las cuentas recolectoras abiertas en los bancos corresponsales u otro mecanismo que disponga el depositario oficial de los fondos públicos.

Cuenta de Transferencia – TR

18. Cuenta monetaria prevista para registrar los valores que ingresan a la entidad por la venta de bienes o servicios, transferencias de otras entidades, ejecución de créditos, devoluciones por cualquier concepto. Esta cuenta acumula saldos y se utiliza para realizar pagos.

19. Los recursos que ingresan a la cuenta monetaria del tipo TR son depositados a través de las cuentas recolectoras abiertas en los bancos corresponsales, u otro mecanismo que disponga el depositario oficial de los fondos públicos.

Cuenta de Transferencias Exclusivas - TE

20. Cuenta monetaria prevista para el depósito de recursos donados por cooperantes internacionales. La operatividad y temporalidad de la cuenta dependerá de los términos de los convenios. Esta cuenta acumula saldos y se utiliza para realizar pagos.

Cuenta de Donación Nacional – DN

21. Cuenta monetaria prevista para el depósito de recursos donados por organismos nacionales. La operatividad y temporalidad de la cuenta dependerá de los términos de los convenios. Esta cuenta acumula saldos y se utiliza para realizar pagos.

Cuenta de Crédito Externo – CX

22. Cuenta monetaria prevista para el depósito de valores provenientes de créditos otorgados por organismos o entidades externas. La operatividad de la cuenta dependerá de los términos de los convenios o contratos de crédito, pudiendo ser cuenta que mantenga saldos y se utilice para realizar pagos, o puede ser de balance cero si los recursos se transfieren a la Cuenta Única que corresponda.

Cuenta de Crédito Nacional - CN

23. Cuenta monetaria prevista para el depósito de valores provenientes de créditos otorgados por organismos o entidades internas. La operatividad de la cuenta dependerá de los términos de los convenios o contratos de crédito, pudiendo ser cuenta que mantenga saldos y se utilice para realizar pagos, o puede ser de balance cero si los recursos se transfieren a la Cuenta Única que corresponda.

Cuenta de Fondos de Terceros – FT

24. Cuenta monetaria prevista para depósitos de terceros. Los valores de esta cuenta se mantienen temporalmente hasta la emisión de sentencia de juez competente, resolución institucional, identificación del beneficiario final, terminación de convenios, etc. Esta cuenta mantiene saldos.

25. En casos excepcionales se podrán abrir de manera temporal este tipo de cuentas, hasta que se defina la operatividad y el destino de los recursos.

26. Para el manejo de fondos creados por norma legal expresa, se abrirán cuentas de fondos de terceros y el uso de los recursos será por la vía del presupuesto.

27. Los recursos que ingresan a la cuenta del tipo FT, son los depositados a través de las cuentas recolectoras abiertas en los bancos corresponsales

u otro mecanismo de depósito que disponga el depositario oficial de los fondos públicos.

Cuenta de Fideicomiso – CF

28. Cuenta monetaria prevista para la administración de valores pertenecientes a fideicomisos con constituyentes públicos. Este tipo de cuenta mantiene saldos.

29. Los recursos que ingresan a la cuenta del tipo CF son depositados a través de las cuentas recolectoras abiertas en los bancos corresponsales, u otro mecanismo de depósito que disponga el depositario oficial de los fondos públicos.

Cuenta IESS Única – IU

30. Cuenta monetaria prevista para el uso exclusivo del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social. En esta cuenta monetaria ingresarán todos los recursos que determine ésta entidad.

31. Los recursos que ingresan a la cuenta monetaria del tipo IU son los acreditados desde las cuentas CR de las entidades del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social u otro mecanismo que disponga el depositario oficial de los fondos públicos.

Cuenta de Transferencias de la Seguridad Social – TI

32. Cuenta monetaria prevista para el uso exclusivo de los Institutos de Seguridad Social. En esta cuenta ingresarán todos los recursos que determinen éstos Institutos. Este tipo de cuenta mantiene saldos y se utiliza para realizar pagos.

33. Los recursos que ingresan a la cuenta monetaria del tipo TI son depositados a través de las cuentas recolectoras abiertas en los bancos corresponsales u otro mecanismo de depósito que disponga el depositario oficial de los fondos públicos.

Cuenta de Entidades Adscritas – EA

34. Cuenta monetaria prevista para los valores que ingresan a las entidades adscritas a los gobiernos autónomos descentralizados, por la venta de bienes o servicios, ejecución de créditos, devoluciones por cualquier concepto. Este tipo de cuenta mantiene saldos y se utiliza para realizar pagos.

35. Los recursos que ingresan a la cuenta monetaria del tipo EA son depositados a través de las cuentas recolectoras abiertas en los bancos corresponsales u otro mecanismo de depósito que disponga el depositario oficial de los fondos públicos.

Cuenta para Títulos Valores - TV

36. Cuenta monetaria que el ente rector de las finanzas públicas abre en el depositario oficial de los fondos públicos, para receptar los recursos obtenidos por la colocación de títulos valores emitidos por esta Cartera de Estado. Los valores obtenidos por esta operación, se transferirán de manera automática a la Cuenta Única que corresponda.

Cuentas en Divisas - DI

37. Cuentas contables donde se registran valores provenientes del exterior en divisas distintas a las de circulación nacional. Pueden ser en yenes japoneses, libras esterlinas, euros u otras que defina el depositario oficial de los fondos públicos.

38. Para el uso de los recursos acreditados en estas cuentas, la entidad debe abrir paralelamente una cuenta del tipo TE o CX y solicitará oficialmente al depositario oficial de los fondos públicos, la transferencia de los recursos desde la cuenta DI a la cuenta institucional respectiva, en montos totales o parciales, con aplicación de las respectivas conversiones de monedas.

Códigos y Conceptos de Ejecución del Sistema Único de Cuentas

39. Los códigos y conceptos de ejecución son aquellos que identifican los movimientos de ingresos o egresos de las cuentas abiertas en el depositario oficial de los fondos públicos en concordancia con la ejecución presupuestaria y movimientos contables.

40. Para las cuentas abiertas en el depositario oficial de los fondos públicos, los códigos y conceptos de ejecución, serán los constantes en la clasificación presupuestaria de ingresos y gastos, considerando además conceptos contables específicos para el pago o recuperación de anticipos contractuales, anticipos de remuneraciones, devoluciones y otros.

41. La Unidad Responsable del Tesoro Nacional notificará al depositario oficial de los fondos públicos los códigos y conceptos de ejecución creados, modificados o eliminados.

42. Tratándose de los depósitos realizados a través de las cuentas recolectoras abiertas en los bancos corresponsales del depositario oficial de los fondos públicos, utilizarán los códigos y conceptos de ejecución de ingresos registrados en el presupuesto de ingresos de la entidad o contables cuando se trate de devolución o recuperación de recursos, códigos y conceptos que deben constar en los convenios que suscribe la entidad pública con la entidad financiera.

Movilización de los Recursos

43. La salida de los recursos se realizará cuando existan obligaciones de pago legalmente exigibles previo registro presupuestario y contable correspondientes, utilizando las herramientas informáticas oficiales, mismas que estarán en concordancia con los mecanismos de pago dispuestos por el depositario oficial de los fondos públicos.

44. Es exclusivo de la Unidad Responsable del Tesoro Nacional el definir los movimientos de la Cuenta Única del Tesoro Nacional y sus subcuentas como parte de sus operaciones y previo al crédito en las cuentas de los beneficiarios finales45. En aquellos casos que, por razones operacionales, las

entidades que conforman el Presupuesto General del Estado para el movimiento de los recursos de sus cuentas requieran el uso directo del sistema nacional de pagos administrado por el depositario oficial de los fondos públicos, necesitarán de una autorización emitida por la Unidad Responsable del Tesoro Nacional.

Inembargabilidad de Cuentas

46. En conformidad con el Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, así como con el Código Orgánico Monetario y Financiero, las cuentas del Sistema Único de Cuentas son inembargables y no pueden ser objeto de ningún tipo de apremio, medida preventiva o cautelar ni de ejecución, y aplicará la misma consideración para las cuentas: recolectoras, fondos rotativos, abiertas por excepción o en el exterior.

47. Les corresponde a las entidades del sector público prevenir conflictos y en el caso de que exista una sentencia ejecutoriada, deberán incorporar las obligaciones en el presupuesto institucional.

Acceso a la Información

48. El ente rector de las finanzas públicas tendrá acceso a todas las cuentas autorizadas por éste sin que exista restricciones en ningún caso, y podrá solicitar acceso de las cuentas donde se administren recursos públicos, que no se encuentren en el depositario oficial de los fondos públicos.

Tipos de Cuentas Monetarias por Fuera del Depositario Oficial de los Fondos Públicos

Cuentas Recolectoras abiertas en bancos corresponsales

49. A efectos de posibilitar el depósito de valores generados u obtenidos por las entidades públicas, el depositario oficial de los fondos públicos, podrá designar entidades financieras corresponsales de entre aquellas que conforman la red financiera nacional, para este servicio bancario.

50. Las cuentas recolectoras estarán vinculadas a una cuenta abierta en el depositario oficial y la transferencia de recursos la realizará la entidad financiera corresponsal en los tiempos dispuestos en las regulaciones que para el efecto emita la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera. Las entidades no podrán utilizar las cuentas recolectoras para propósitos diferentes de su naturaleza

51. La apertura de las cuentas recolectoras se efectuará, previa suscripción del respectivo convenio entre la entidad del sector público no financiero y el depositario oficial de los fondos públicos, acogiendo las directrices que sobre este particular emita el depositario oficial de los fondos públicos, sin requerir para ello autorización de la Unidad Responsable del Tesoro Nacional.

52. Para efectos de la actualización de la denominación y cierre de la cuenta recolectora, la entidad del sector público no financiero deberá coordinar directamente con el depositario oficial de los fondos públicos.

Condiciones para la Operación de las Cuentas Recolectoras

53. Para los depósitos en las cuentas recolectoras se utilizarán los códigos y conceptos de ejecución de ingresos del Sistema Único de Cuentas. Las entidades financieras corresponsales aceptarán el código y concepto reportado por la entidad del sector público no financiero, los mismos que deberán constar en los convenios para la apertura de la cuenta recolectora.

54. En el evento de que la entidad requiera que en la cuenta recolectora se activen nuevos códigos y conceptos de depósito, deberá coordinar con el depositario oficial de los fondos públicos y la entidad financiera corresponsal para la incorporación de los mismos.

55. Las entidades son responsables de realizar la conciliación bancaria de esta cuenta, así como de vigilar el correcto y oportuno cumplimiento de las cláusulas que se encuentren incorporadas en los convenios vigentes de apertura de cuentas recolectoras; y, de existir incumplimiento por parte de la entidad financiera corresponsal, comunicará al depositario oficial de los fondos públicos para los correctivos o sanciones que correspondan en estos casos.

56. Las cajas recaudadoras estarán vigentes en aquellas entidades que, por su situación geográfica u operatividad, los usuarios no tienen acceso inmediato para el depósito de dichos valores, correspondiéndole a la entidad depositar a más tardar al día siguiente, en las cuentas recolectoras institucionales los valores recaudados. En los casos que por situación geográfica no proceda, definirá la periodicidad del depósito.

Cuentas para Fondos Rotativos

57. Las entidades que requieran el manejo de fondos rotativos previstos para cubrir obligaciones que por su característica no pueden ser realizados con los procesos normales de la gestión financiera institucional, requerirán de una cuenta en la banca pública para el manejo de estos recursos.

58. Las entidades solicitarán a la Unidad Responsable del Tesoro Nacional la autorización para la apertura de una cuenta en la banca pública para el manejo de fondos rotativos, requerimiento al que deberán adjuntar el reglamento que delimite su uso, observando la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública, Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, Código Tributario y norma técnica para el manejo de anticipos de fondos emitida por el ente rector de las finanzas públicas.

59. El depositario oficial de los fondos públicos, sobre la base de la solicitud realizada por la Unidad Responsable del Tesoro Nacional, determinará el banco público donde se abrirá la cuenta para el manejo del fondo rotativo.

60. Para efectos de la actualización de la denominación y cierre de la cuenta de fondo rotativo, la entidad pública deberá coordinar directamente con el banco público donde se mantiene esta cuenta.

Cuentas por Excepción (EX) y en el Exterior (CE)

61. Se considerarán cuentas por excepción (EX) aquellas que se abran por fuera del depositario oficial de los fondos públicos en el sistema financiero nacional, en los casos en que esta entidad financiera no pueda prestar el servicio. Se considerarán cuentas en el exterior (CE) a las abiertas en el extranjero producto de acuerdos bilaterales, convenios o contratos con organismos multilaterales o financieras internacionales, que determinen como requisito la apertura de estas cuentas.

62. La entidad motivará el requerimiento de apertura de cuenta por excepción o en el exterior, al depositario oficial de los fondos públicos y al ente rector de las finanzas públicas, con el propósito de que, de considerarlo pertinente, emitan los informes de servicios bancarios y de los recursos financieros, respectivamente, mismos que serán enviados a la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera, para la correspondiente autorización.

63. La entidad será responsable del seguimiento y control de las cuentas y determinará el cierre, en los casos de la finalización del objeto para la que fue creada, o por modificatorias a los términos del contrato u otra circunstancia que no justifique mantener la cuenta. Tanto la apertura de la cuenta como el cierre deberá comunicar a la Unidad Responsable del Tesoro Nacional para el registro correspondiente.

Cuentas Temporales Creadas en Períodos Declarados en Estado de Excepción

64. En los casos de haberse decretado estado de excepción por el Ejecutivo y, la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera haya resuelto autorizar abrir cuentas monetarias nacionales y/o internacionales para las entidades públicas, éstas podrán abrir cuentas monetarias en los términos dictados por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera.

Cuentas Operativas de las Representaciones en el Exterior

65. Las cuentas operativas utilizadas por las representaciones del país en el exterior, como embajadas, oficinas comerciales, consulados, agregadurías, etc., serán autorizadas por la máxima autoridad de esas entidades debiendo dar cumplimiento a los reglamentos que emitan las entidades a las que pertenecen y que deben contener las instrucciones para la operatividad y rendición de cuentas de estos recursos.

NTT 2. MANEJO INTEGRADO DE LA LIQUIDEZ

Alcance

1. El ente rector de las finanzas públicas manejará y administrará los excedentes de liquidez de la Cuenta Única del Tesoro Nacional; autorizará y regulará la inversión financiera de las entidades que conforman el sector público no

financiero; y realizará las operaciones de financiamiento que sean requeridas para optimizar la gestión financiera del Estado.

2. La Unidad Responsable del Tesoro Nacional coordinará las acciones que requiera el manejo integrado de la liquidez, con el depositario oficial de los fondos públicos y las entidades que conforman el sector público, empresas de economía mixta, sociedades anónimas con componente mayoritariamente público y fideicomisos con constituyentes públicos.

3. Se excluyen del ámbito de la Norma de Manejo Integrado de la Liquidez, las entidades de seguridad social que se sujetarán a la normativa que les rige.

4. El Manejo Integrado de la Liquidez comprende:

    - Administrar de forma eficiente e invertir los excedentes de liquidez, en coordinación con el depositario oficial de los fondos públicos, sin afectar la disponibilidad de recursos requeridos para la gestión de caja de las entidades, ni su exigibilidad inmediata; y,

    - Anticipar las fuentes alternativas de financiamiento, para cubrir los déficits temporales de liquidez identificados a través de la programación de caja de corto y mediano plazo.

Órgano Rector del Manejo Integrado de la Liquidez

5. Las políticas, lineamientos, estrategias y procedimientos para el manejo integrado de la liquidez del sector público serán emitidas por el ente rector de las finanzas públicas en coordinación con el depositario oficial de los fondos públicos, así como las acciones que deberán adoptarse para asegurar el mejor uso y rendimiento de los excedentes de liquidez de las cuentas que conforman el Sistema Único de Cuentas.

Definiciones

Liquidez

6. La liquidez es la disponibilidad de efectivo para hacer frente a las obligaciones a corto plazo.

Excedentes de Liquidez

7. Están conformados por los saldos disponibles en caja una vez cubiertos los egresos programados y que de manera inmediata no se destinen al desarrollo de las actividades que constituyen el objeto de las entidades.

Títulos Valores de Corto Plazo

8. Constituyen instrumentos financieros que permiten obtener recursos para financiar deficiencias temporales de caja y/u optimizar la liquidez de la economía.

Inversiones Financieras con Excedentes de Liquidez

9. Todas las inversiones que realicen las entidades del sector público no financiero, a excepción de las entidades de seguridad social, serán autorizadas y reguladas por el ente rector de las finanzas públicas para lo cual observarán la normativa que éste expida a través de la Unidad Responsable del Financiamiento Público.

10. El ente rector de las finanzas públicas, a través de la Unidad Responsable del Tesoro Nacional propondrá alternativas de inversión de los excedentes de la Cuenta Única del Tesoro Nacional, para en consenso con el depositario oficial de los fondos públicos, definir la mejor opción, considerando la seguridad, liquidez y rentabilidad económica de las inversiones.

Rendimientos de las Inversiones Financieras

11. Los rendimientos de las inversiones financieras que realice el depositario oficial de los recursos públicos con fondos de la Cuenta Única del Tesoro Nacional, serán restituidos a dicha cuenta, descontando el valor de las comisiones que correspondan.

Excedentes de Caja al Final del Ejercicio Fiscal

12. Al finalizar el ejercicio fiscal los excedentes de efectivo que queden en la Cuenta Única del Tesoro Nacional luego del pago de las obligaciones que hayan quedado pendientes, se constituirán en financiamiento del Presupuesto General del Estado del nuevo período fiscal.

13. Los saldos de efectivo que correspondan a recursos fiscales generados por las Instituciones de Educación Superior Públicas, se mantendrán en sus respectivas cuentas corrientes en el depositario oficial de los fondos públicos, y serán utilizados para cancelar obligaciones que hayan quedado pendientes de esta fuente. De existir excedentes deberán incorporarse a través de reformas para financiar sus respectivos presupuestos del nuevo ejercicio fiscal.

14. De igual forma, los saldos de efectivo en las cuentas de los Gobiernos Autónomos Descentralizados al final del ejercicio fiscal, se constituirán en ingresos de caja para cancelar sus obligaciones pendientes, y los excedentes se deberán incorporar, a través de reformas, para financiar sus respectivos presupuestos del nuevo ejercicio fiscal.

Remuneraciones de las Cuentas del Sector Público

15. El depositario oficial de los fondos públicos remunerará las cuentas que las entidades del sector público mantengan en esa entidad financiera, conforme la normativa expedida por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera.

Financiamiento de Deficiencias de Liquidez

16. El ente rector de las finanzas públicas, atenderá los requerimientos de pago de anticipos de contratos de las instituciones que conforman el Presupuesto General del Estado, en concordancia con la liquidez de la Caja Fiscal, y de ser necesario, considerará pagos parciales hasta cumplir con la totalidad del anticipo. Como una de las modalidades de pago de anticipos de contratos, la Unidad Responsable del Tesoro Nacional, podrá hacer uso de títulos valores emitidos por el ente rector de las finanzas públicas.

17. Para el registro de la entrega progresiva de anticipos de contratos, las entidades públicas observarán las normas que emita el ente rector de las finanzas públicas a través de la Unidad Responsable de la Contabilidad Gubernamental.

18. En casos de fuerza mayor que implique necesidades fiscales apremiantes, los Gobiernos Autónomos Descentralizados podrán requerir al ente rector de las finanzas públicas el anticipo de las transferencias que les corresponden por ley, en virtud de la normativa que para el efecto emita la Unidad Responsable de Relaciones Fiscales. Estos anticipos de transferencias dependerán de la disponibilidad de recursos de la Caja Fiscal.

19. De igual manera, los excedentes de caja que mantengan los Gobiernos Autónomos Descentralizados, podrán ser considerados, previo acuerdo, para el manejo de la liquidez de la Caja Fiscal, con características de temporalidad y devolución programada; así como podrán invertirlos en títulos valores de corto plazo que emita el ente rector de las finanzas públicas.

20. En el caso del Presupuesto General del Estado, la Unidad Responsable del Tesoro Nacional elaborará la programación de la Caja Fiscal para determinar las brechas de liquidez, y analizará las alternativas de financiamiento de corto y mediano plazo.

21. Para suplir las deficiencias temporales de liquidez de la Caja Fiscal, la Unidad Responsable del Tesoro Nacional en coordinación con el depositario oficial de los fondos públicos y las entidades titulares de las cuentas que conforman el Sistema Único de Cuentas, podrá utilizar de manera temporal los excedentes de caja existentes en las cuentas de otras entidades del sector público no financiero, con excepción de las cuentas de las entidades de seguridad social.

22. Otro mecanismo de financiamiento exclusivo del ente rector de las finanzas públicas constituye la emisión de títulos valores cuyo vencimiento debe ser hasta 359 días, que por su naturaleza no constituyen deuda pública, y que no requieren contar con asignación presupuestaria para su emisión, excepto para los costos financieros que se deriven de la operación.

23. Para proceder con la emisión de Certificados de Corto Plazo, la Unidad Responsable del Tesoro Nacional preparará el informe técnico dirigido a la máxima autoridad ministerial, en los términos que sustenten dicho requerimiento, y comunicará a la Unidad Responsable del Financiamiento Público.

24. Con la aprobación de la máxima autoridad ministerial, la Unidad Responsable del Financiamiento Público, conforme la normativa expedida para el efecto, gestionará la emisión y colocación de Certificados de Corto Plazo.

Registro, Control y Contabilización de Certificados de Corto Plazo

25. Concluida la colocación de los Certificados de Corto Plazo, la Unidad Responsable del Financiamiento Público registrará la información de la operación en la plataforma informática para la administración de los recursos públicos.

26. La Unidad Responsable del Tesoro Nacional verificará los datos y complementará el registro con la información reportada por el depositario oficial de los fondos públicos para proceder con la contabilización respectiva de conformidad con las normas que emita la Unidad Responsable de la Contabilidad Gubernamental.

27. El registro contable de los Certificados de Corto Plazo no tendrá afectación presupuestaria por su carácter de financiamiento temporal de caja.

28. Los costos en que se incurran en la colocación de los Certificados de Corto Plazo, serán registrados por el ente rector de las finanzas públicas, con cargo al respectivo presupuesto.

29. La Unidad Responsable del Tesoro Nacional realizará el seguimiento de los vencimientos y rendimientos a cancelar de los Certificados de Corto Plazo a través de la programación periódica de la Caja Fiscal.

30. Al finalizar el plazo de vigencia de los Certificados de Corto Plazo, el ente rector de las finanzas públicas, según los requerimientos de liquidez de la Caja Fiscal, podrá realizar canjes de Certificados de Corto Plazo por otros con nueva vigencia, o puede decidir canjearlos con emisiones de deuda pública.

31. Para el canje de Certificados de Corto Plazo se procederá de la misma manera que para la emisión, siendo la Unidad Responsable del Financiamiento Público la que realice las gestiones de emisión de nuevos Certificados de Corto Plazo o de Bonos del Estado, según el caso, y registre la operación en la plataforma informática para la administración de los recursos públicos.

32. La Unidad Responsable del Tesoro Nacional verificará los datos y complementará el registro con la información reportada por el depositario oficial de los fondos públicos, para proceder con la contabilización respectiva, de conformidad con las normas que emita la Unidad Responsable de la Contabilidad Gubernamental para el tipo de operación de canje que se haya realizado, así como la afectación presupuestaria en los casos que corresponda.

NTT 3. RECAUDACIÓN DE LOS RECURSOS

FINANCIEROS Alcance

1. La determinación y recaudación de los recursos establecidos en las disposiciones legales para el financiamiento de los presupuestos públicos, será responsabilidad de cada entidad pública que tiene a cargo su administración.
2. Las entidades que conforman el sector público deben mantener sus recursos en el depositario oficial de los fondos públicos de acuerdo al esquema y tipos de cuentas establecido por la Unidad Responsable del Tesoro Nacional para el Sistema Único de Cuentas. Las sociedades anónimas con recursos mayoritariamente públicos y las empresas de economía mixta, deberán mantener en cuentas abiertas en el depositario oficial de los fondos públicos, al menos los recursos públicos que administren.

3. Todos los recursos recaudados tanto por el Tesoro Nacional como por las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado, se deben

depositar en la Cuenta Única del Tesoro Nacional o sus subcuentas, identificando los conceptos de recaudación, los que deben constar en el presupuesto de ingresos institucional.

Formas y Medios de Cobro

4. Para la recaudación de ingresos las entidades públicas podrán receptar de sus deudores los recursos a través de diversas formas como son el dinero en efectivo, cheques que deberán estar certificados, tarjetas de débito o crédito, transferencias electrónicas, y otras modalidades reconocidas por el depositario oficial de los fondos públicos.

5. Los medios de cobro que las entidades públicas podrán adoptar para recibir el valor monetario por el cobro por algún bien o servicio prestado pueden ser:

Caja Recaudadora

6. Aplica para aquellas entidades que por el tipo de actividad que realizan, requieren contar con este medio en sus instalaciones, para facilitar la gestión de cobro a sus clientes.

Depósito

7. Aplica para los clientes que realizan depósitos a través de ventanilla, en las cuentas recolectoras que las entidades públicas mantienen en las entidades financieras corresponsales del depositario oficial de los fondos públicos.

Transferencia Interbancaria

8. Aplica para las transferencias realizadas a través de medios electrónicos, hacia cuentas recolectoras en los bancos corresponsales.

Transferencias a Través del Sistema de Cobros Interbancarios

9. Aplica para clientes que mantienen cuentas en el sistema financiero nacional y en el depositario oficial de los fondos públicos de las que se pueden realizar cobros por medios electrónicos.

Transferencias Entre Entidades del Mismo Sector Dentro del Presupuesto General del Estado

10. Aplica cuando el cliente y el beneficiario son entidades que conforman el Presupuesto General del Estado, y los recursos se encuentran en la Cuenta Única del Tesoro Nacional, por lo tanto, no es necesario debitar recursos de esta cuenta, sino realizar el registro presupuestario o contable, según corresponda.

Títulos Valores Emitidos por el Ente Rector de las Finanzas Públicas o por el Depositario Oficial de los Fondos Públicos

11. Aplica en los casos en los que los proveedores entregan títulos valores emitidos por el depositario oficial de los fondos públicos a las entidades recaudadoras, como parte del pago de sus obligaciones tributarias.

Dinero Electrónico

12. Aplica para las entidades que tengan abiertas cuentas de dinero electrónico, por lo que pueden recibir pagos de sus clientes en este medio.

Ingresos del Tesoro Nacional

Ingresos Fiscales

13. Son ingresos fiscales del Tesoro Nacional todos los impuestos, tasas, contribuciones, multas, u otros ingresos, así como la venta y participación en la venta de bienes y servicios petroleros, mineros y otros similares, que le corresponde por Ley percibir para el financiamiento del Presupuesto General

del Estado, y que serán acreditados en el depositario oficial de los fondos públicos en las subcuentas de la Cuenta Única del Tesoro Nacional.

14. La determinación, liquidación y recaudación de los ingresos fiscales será realizada por las entidades recaudadoras de impuestos, y por las entidades públicas que, por disposición legal o delegación expresa dada por el ente rector de las finanzas públicas, tengan a cargo la administración de los conceptos de ingreso destinados a financiar el Presupuesto General del Estado.

15. Las entidades recaudadoras de los ingresos fiscales, remitirán la información sobre los valores a recaudar, a la Unidad Responsable del Tesoro Nacional, agrupada por concepto de ingreso que administran, a través de los medios convenidos para el efecto.

Reintegros

16. Cuando se ocasionen reintegros de recursos a la Cuenta Única del Tesoro Nacional por cualquier motivo, se receptarán a través de las cuentas recolectoras de las entidades, abiertas en las entidades financieras corresponsales del depositario oficial de los fondos públicos y para su identificación, utilizarán los códigos presupuestarios de ingresos constantes en el presupuesto de ingresos institucional el que deberá constar en el contrato para la prestación de servicios bancarios con el que habilita el uso de la cuenta y los conceptos de ingreso.

17. Para la debida identificación del concepto del reintegro, el tesorero de la entidad instruirá al usuario que va a depositar la siguiente información: entidad bancaria, cuenta y código de identificación del concepto del reintegro (ítem presupuestario o código contable).

Ingresos de Financiamiento y Donaciones

Ingreso de Financiamiento Publico

18. Los recursos provenientes de desembolsos de préstamos o donaciones en moneda de circulación nacional ingresarán a la subcuenta abierta en el depositario oficial de los fondos públicos.

Donaciones

19. La Entidad beneficiaria de la Donación es responsable del registro y Administración de la donación.

Ingresos Generados por las Entidades Públicas

20. Los recursos que las entidades del sector público obtienen por la venta de bienes y servicios, tasas, contribuciones, derechos, arrendamientos, rentas de inversiones, multas y otros, se recaudarán a través de las cuentas recolectoras de las entidades, abiertas en los bancos corresponsales del depositario oficial de los fondos públicos.

21. La entidad u organismo que generó el ingreso lo registrará en el sistema autorizado para la administración de los recursos públicos, afectación que permitirá su utilización.

22. Para el registro de los recursos públicos que recaudan las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado, en la plataforma informática para la administración de los recursos públicos, a excepción de los ingresos registrados por la Unidad Responsable del Tesoro Nacional, se observará el siguiente procedimiento:

23. Los recursos que se recauden por cualquier concepto, deben ser depositados en las cuentas recolectoras de la entidad, abiertas en los bancos corresponsales del depositario oficial de los fondos públicos, o cuentas del exterior si fuera el caso, utilizando como códigos de depósito los ítems del Clasificador Presupuestario de Ingresos del Sector Público, y los códigos contables emitidos a través de instructivo, por la Unidad Responsable del Tesoro Nacional.

24. Las entidades serán responsables de instruir a los usuarios sobre la utilización del código adecuado para registrar los depósitos de los ingresos públicos presupuestarios o de devoluciones contables.

25. A partir de la información de los valores acreditados en cuentas institucionales que deberán ser cargadas diariamente en la plataforma informática para la administración de los recursos públicos, las entidades registrarán las recaudaciones, que entre otros conceptos podrán ser: ingresos que financian el presupuesto, devolución de pagos o anticipos, ingresos devengados en años anteriores, fondos de terceros. Cada recaudación generará el registro contable de acuerdo a la normativa emitida por la Unidad Responsable de la Contabilidad Gubernamental y en el caso de ingresos que financian el presupuesto, se actualizará la instancia de percibido.

26. Asimismo, con la información de las transferencias realizadas por el banco corresponsal a las cuentas en el depositario oficial de los fondos públicos, las entidades deberán registrar oportunamente, en la plataforma informática para la administración de los recursos públicos, todos los valores que hayan sido acreditados en las subcuentas de la Cuenta Única del Tesoro Nacional.

NTT 4. EXTINCIÓN DE OBLIGACIONES

Alcance

1. La presente Norma se aplicará conforme el artículo 172 del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, que dispone que cuando el ente rector de las finanzas públicas, establezca que, entre dos o más entidades del Estado, o el Estado con otras entidades, pueden extinguirse obligaciones existentes entre ellas, les conminará para que en un plazo determinado suscriban obligatoriamente un Convenio de Extinción de Obligaciones.

2. La Extinción de Obligaciones constituye un mecanismo de cancelación de deudas, que permite extinguir las obligaciones entre dos o más entidades públicas, o el Estado representado por el ente rector de las finanzas públicas con otras entidades, que se originen por transacciones efectuadas entre las mismas por la compraventa de bienes o la prestación de servicios, y por la recuperación de las subrogaciones de deuda pública efectuadas por el Estado ecuatoriano, cuantificados en moneda de circulación oficial.

3. No participarán como intervinientes en el Proceso de Extinción de Obligaciones el Servicio de Rentas Internas ni las entidades de la seguridad social.

4. Para ser incluidas en el Proceso de Extinción, las obligaciones reportadas por las entidades intervinientes deberán haber sido generadas con la respectiva afectación presupuestaria y registradas conforme a las disposiciones del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, su Reglamento, y la Normativa Técnica del SINFIP, aplicables para el reconocimiento de obligaciones que provengan por pagos que deban realizarse sin contraprestación, o por efecto de la recepción de obras, bienes o servicios adquiridos por autoridad competente, mediante acto administrativo válido.

5. Las extinciones se realizarán sobre aquellas obligaciones que no comprometan transferencias de recursos de la Cuenta Única del Tesoro Nacional, o nuevo endeudamiento interno o externo para el Estado ecuatoriano, o que para las instituciones intervinientes no constituyan salida de recursos; y, la determinación de valores será por el menor registrado en la contabilidad de los intervinientes.

Definiciones

Obligación

6. Es el vínculo mediante el cual dos partes, una acreedora y otra deudora, quedan ligadas, debiendo la parte deudora cumplir con una prestación objeto de la obligación.

Extinción de Obligaciones

7. Se entiende por aquellos actos y hechos jurídicos en virtud de los cuales se disuelve o extingue el vínculo recíproco que une al deudor y al acreedor.

Monto a Extinguir

8. Es el menor valor de los saldos de las cuentas contables recíprocas, de las entidades que se identificaron como participantes en un Caso de Extinción de Obligaciones entre entidades del sector público.

Intervinientes

9. Son las entidades del sector público, sociedades anónimas con recursos mayoritariamente públicos, y empresas de economía mixta que mantienen cuentas por cobrar y pagar recíprocas o correlacionadas, que participarán de un proceso de Extinción de Obligaciones.

Órgano Rector del Proceso de Extinción de Obligaciones

10. El ente rector de las finanzas públicas es el designado por la ley para dirigir el Proceso de Extinción de Obligaciones. La coordinación la ejercerá la Unidad Responsable del Tesoro Nacional.

11. El ente rector de las finanzas públicas a través de la Unidad Responsable del Financiamiento Público será parte interviniente cuando se trate de subrogación de la deuda pública, con la coordinación de la Unidad Responsable del Tesoro Nacional.

12. En los casos que amerite, será el ente rector del sector el que coordine y valide las cifras motivo de la extinción.

Mecanismos de Extinción de Obligaciones

13. Para la extinción de obligaciones el ente rector de las finanzas públicas utilizará los siguientes mecanismos:

- Extinción de obligaciones entre dos entidades; o,
- Extinción de obligaciones entre más de dos entidades.

Competencias y Responsabilidades

De la Unidad Responsable del Tesoro Nacional del Ente Rector de las Finanzas Públicas

14. Establecer las entidades intervinientes en el Proceso de Extinción de Obligaciones, así como las entidades que no deben ser parte de este proceso.

15. Calificar la participación de las entidades intervinientes y comunicarles la obligación de participar en el Proceso de Extinción de Obligaciones.

16. Solicitar a la Unidad Responsable de la Contabilidad Gubernamental, la verificación en los Estados Financieros de las entidades que no utilizan la plataforma informática para la administración de los recursos públicos, de las cuentas contables, sus auxiliares y valores que intervendrán en el Proceso de Extinción de Obligaciones.

17. Solicitar a la Unidad Responsable del Financiamiento Público la certificación de valores subrogados de la deuda.

18. Solicitar a la Unidad Responsable del Presupuesto el tratamiento presupuestario que deba aplicarse, en los casos que correspondan.

19. Coordinar reuniones, de ser necesario, con los representantes de las entidades intervinientes en el Proceso de Extinción de Obligaciones y mediar para el logro de acuerdos. Llevar el registro de las respectivas actas.

20. Compilar la información contable de las entidades intervinientes, que sea relevante para el Proceso de Extinción de Obligaciones.

21. Establecer, sobre la base de los registros contables, las obligaciones recíprocas y correlacionadas entre dos o más entidades, en cantidades netas y exigibles, sobre la base de la información entregada por las entidades que no forman parte del Presupuesto General del Estado, y de los

requerimientos formulados por el resto de entidades que requieren participar en el Proceso de Extinción de Obligaciones.

22. Estructurar cada uno de los Casos de Extinción de Obligaciones, detallando los participantes, montos a ser cruzados entre cada uno de ellos, conceptos de las obligaciones y notificar a las entidades intervinientes.

23. Receptar las respuestas oficiales de las entidades intervinientes en el Caso de Extinción de Obligaciones para adjuntar al expediente, y enviar a la Unidad Jurídica como antecedente para la elaboración del Convenio de Extinción de Obligaciones.

24. Coordinar la suscripción del Convenio de Extinción de Obligaciones con las entidades intervinientes en el proceso.

25. Remitir oficialmente el Convenio de Extinción de Obligaciones suscrito a las entidades intervinientes, a efectos de que procedan a registrar en su contabilidad la extinción de la obligación, según el tratamiento contable definido por la Unidad Responsable de la Contabilidad Gubernamental, y hacer el seguimiento para su cumplimiento.

26. Mantener un expediente por cada Caso de Extinción de Obligaciones, el que contendrá:

- Reporte o documento con el que se califica a las entidades intervinientes en el Proceso de Extinción de Obligaciones;

- Aceptación de las entidades intervinientes en el Proceso de Extinción de Obligaciones, para las que utilizan la plataforma informática para la administración de los recursos públicos, y Actas de Conciliación y Reconocimiento de Obligaciones para aquellas entidades que no lo utilizan;

- Convenio de Extinción de Obligaciones suscrito por los representantes legales de las entidades intervinientes;

- Reportes de los registros contables que evidencien la terminación del Proceso de Extinción de Obligaciones; y,

- Otros documentos relacionados con el Proceso de Extinción de Obligaciones.

De la Unidad Responsable de la Contabilidad Gubernamental del Ente Rector de las Finanzas Públicas

27. Definir y parametrizar las cuentas contables que registran obligaciones recíprocas y administrar el catálogo de dichas cuentas para que sean utilizadas en el Proceso de Extinción de Obligaciones.

28. Verificar los Estados Financieros de las entidades que no utilizan la plataforma informática para la administración de los recursos públicos, para identificar la existencia de las cuentas contables definidas para el Proceso de Extinción de Obligaciones y solicitar los respectivos auxiliares y demás información necesaria para ejecutar el proceso.

29. Definir el tratamiento contable que deberá darse a las cuentas sujetas al Proceso de Extinción de Obligaciones para que se realicen los registros en los sistemas contables de las entidades públicas intervinientes, luego de que se firme el respectivo Convenio de Extinción de Obligaciones entre Entidades del Sector Público.

30. Instruir a las entidades intervinientes, de ser necesario, sobre el proceso de registro de las cuentas contables, en las distintas etapas del Proceso de Extinción de Obligaciones.

31. Verificar la realización de los asientos contables de los Casos de Extinción de Obligaciones ejecutados, en las entidades que intervinieron en el proceso y comunicar a la Unidad Responsable del Tesoro Nacional como coordinadora del proceso.

De la Unidad Responsable del Financiamiento Público del Ente Rector de las Finanzas Públicas

32. Analizar, validar y registrar en la plataforma informática para la administración de los recursos públicos, los valores subrogados, identificando a la entidad del sector público, el monto de la deuda subrogada, el objeto del endeudamiento, la fecha y toda la información que sea necesaria para el caso.

33. Reportar a pedido de la Unidad Responsable del Tesoro Nacional, la información de los casos de subrogación que deban intervenir en el Proceso de Extinción de Obligaciones.

De la Unidad Responsable del Presupuesto del Ente Rector de las Finanzas Públicas

34. Analizar, a pedido de la Unidad Responsable del Tesoro Nacional, el tratamiento presupuestario que deba aplicarse, en los casos que correspondan.

De la Unidad Jurídica del Ente Rector de las Finanzas Públicas

35. Elaborar el Convenio de Extinción de Obligaciones, a solicitud y términos de la Unidad Responsable del Tesoro Nacional como coordinadora del proceso. Este documento se sustentará en la información que conste en el expediente.

De las Entidades Intervinientes

36. Analizar la comunicación remitida por la Unidad Responsable del Tesoro Nacional referente al Proceso de Extinción de Obligaciones.

37. Emitir la conformidad para la intervención en el Proceso de Extinción de Obligaciones.

38. En los casos en que las entidades, que no realizan sus transacciones a través de la plataforma informática para la administración de los recursos públicos, determinen en sus Estados Financieros que mantienen obligaciones recíprocas con otras entidades, comunicarán oficialmente a la Unidad

Responsable del Tesoro Nacional el interés de acogerse a un Proceso de Extinción de Obligaciones, y proporcionarán la información contable y otra necesaria para sustentar las operaciones sujetas a extinción.

39. Incorporar los registros contables en los sistemas financieros que utilicen, en las distintas etapas del Proceso de Extinción de Obligaciones, conforme las instrucciones de la Unidad Responsable de la Contabilidad Gubernamental.

40. Suscribir el Acta de Conciliación y Reconocimiento de Obligaciones, para el caso de las entidades intervinientes en el Proceso de Extinción de Obligaciones que no utilizan la plataforma informática para la administración de los recursos públicos.

41. Suscribir el Convenio de Extinción de Obligaciones que avale el proceso.

42. Realizar los registros contables que evidencien la extinción de las obligaciones recíprocas y comunicar de lo actuado a las Unidades Responsables de la Contabilidad Gubernamental y del Tesoro Nacional, en un plazo máximo de15 días

Proceso de Extinción de Obligaciones

43. Las entidades intervinientes deberán registrar en sus Estados Financieros las cuentas por pagar y por cobrar con los auxiliares correspondientes.

44. La Unidad Responsable del Tesoro Nacional compilará la información de las entidades que utilizan la plataforma informática para la administración de los recursos públicos, y la información que envíen las entidades que no lo utilizan, con el nivel de detalle que permita identificar las transacciones recíprocas entre entidades.

45. La Unidad Responsable del Tesoro Nacional, realizará el análisis de la información para definir los Casos de Extinción de Obligaciones, aplicando las reglas de cruce de datos de deudores y acreedores y la identificación de

obligaciones recíprocas o correlacionadas entre dos o más entidades, según sea el caso.

46. Una vez identificados los Casos de Extinción de Obligaciones, la Unidad Responsable del Tesoro Nacional, notificará oficialmente a las entidades intervinientes que deben ingresar al Proceso de Extinción de Obligaciones.

47. Las entidades que utilizan la plataforma informática para la administración de los recursos públicos, verificarán la información y comunicarán oficialmente a la Unidad Responsable del Tesoro Nacional su aceptación de entrar al Proceso de Extinción de Obligaciones, caso contrario elaborarán y remitirán un informe motivado de su negativa.

48. Las entidades que no utilizan la plataforma informática para la administración de los recursos públicos, comunicarán oficialmente su aceptación adjuntando el Acta de Conciliación y Reconocimiento de Obligaciones; caso contrario elaborarán y remitirán un informe motivado de su negativa.

49. Una vez aceptado el Caso de Extinción de Obligaciones por parte de las entidades intervinientes, la Unidad Responsable del Tesoro Nacional remitirá el expediente a la Unidad Jurídica para la elaboración del Convenio de Extinción de Obligaciones respectivo.

50. Las máximas autoridades de las entidades intervinientes, en forma conjunta con la máxima autoridad de la Unidad Responsable del Tesoro Nacional como coordinadora del Proceso de Extinción de Obligaciones, suscribirán el Convenio de Extinción de Obligaciones, en el que se comprometen a extinguir los montos previamente establecidos.

51. Con el Convenio suscrito, las entidades intervinientes procederán a registrar contablemente en sus sistemas financieros, la extinción de las obligaciones, según la normativa aplicable y comunicarán a la Unidad Responsable de la Contabilidad Gubernamental para la verificación de los registros realizados, y a la Unidad Responsable del Tesoro Nacional como coordinadora del proceso.

52. La Unidad Responsable del Tesoro Nacional realizará el seguimiento sobre el cumplimiento del Convenio de Extinción de Obligaciones.

Diferencia de Valores Determinados en Exámenes Especiales de la Contraloría General del Estado

53. En el caso de que se detecten diferencias mediante auditorías internas y/o externas de los organismos de control y de las entidades intervinientes, el Ente rector de las finanzas públicas sobre la base de la recomendación expuesta, gestionará el reconocimiento de las obligaciones recíprocas entre dos o más entidades del Estado o, el Estado con otras entidades, únicamente a través de la suscripción obligatoria de un Convenio de Extinción de Obligaciones, sin la necesidad de que exista una conciliación de montos entre dichas entidades, observando el siguiente procedimiento:

54. El ente rector de las finanzas públicas a través de la Unidad Responsable de la Contabilidad Gubernamental verificará la existencia en los Estados Financieros de las entidades intervinientes, de las cuentas por pagar y por cobrar en los auxiliares que correspondan.

55. El ente rector de las finanzas públicas a través de la Unidad Responsable del Tesoro Nacional realizará el análisis de la información receptada y procederá a notificar a las entidades intervinientes la obligatoriedad de suscribir el correspondiente Convenio de Extinción de Obligaciones.

56. Las máximas autoridades de las entidades intervinientes, en forma conjunta con la Unidad Responsable del Tesoro Nacional como coordinadora del Proceso de Extinción de Obligaciones, suscribirán el Convenio de Extinción de Obligaciones en el que se comprometen a extinguir los montos determinados en las auditorías internas y/o externas.

57. La Unidad Responsable del Tesoro Nacional en coordinación con la Unidad Responsable de la Contabilidad Gubernamental, una vez suscrito el Convenio de Extinción de Obligaciones, realizarán el seguimiento sobre el cumplimiento de este instrumento, verificando que si las entidades pertenecen al Presupuesto General del Estado, hayan realizado el registro contable en la

plataforma informática para la administración de los recursos públicos, y si las entidades no pertenecen a ese grupo de entidades, realizarán el registro contable en sus propios sistemas informáticos.

58. En caso de que alguna de las entidades conminadas a la suscripción del Convenio de Extinción de Obligaciones, se negare a efectuar dicho acto, la Unidad Responsable del Tesoro Nacional notificará a la Contraloría General del Estado.

59. En caso de que las entidades intervinientes en el Proceso de Extinción de Obligaciones determinadas en el proceso identificado por la Contraloría General del Estado, no suscribieren el Convenio de Extinción de Obligaciones dentro del término de 15 días hábiles a la notificación de los resultados de las auditorías internas y/o externas de los organismos de control, el Ente rector de las finanzas públicas de oficio, procederá con la compensación de las obligaciones y la extinción de las mismas.

Del Contenido de las Actas de Conciliación y Reconocimiento de Obligaciones para las Entidades que no Utilizan la plataforma informática para la administración de los recursos públicos

60. El Acta de Conciliación y Reconocimiento de Obligaciones contendrá, entre otras, la siguiente información:

- Datos informativos de los intervinientes;
- Antecedentes y base legal;
- Valores a ser objeto de la extinción;
- Documentos habilitantes; y,
- Suscripción del Acta de Conciliación y Reconocimiento de Obligaciones, por parte de los representantes de las entidades intervinientes.

61. Como documentos habilitantes del Acta de Conciliación y Reconocimiento de Obligaciones se adjuntarán: los Estados Financieros institucionales actualizados a la fecha de suscripción del Acta de Conciliación y Reconocimiento de Obligaciones y en general toda aquella documentación que se considere necesaria para verificar la extinción de la deuda.

Del Contenido del Convenio de Extinción de Obligaciones

62. El Convenio de Extinción de Obligaciones contendrá entre sus cláusulas las siguientes:

- Intervinientes;
- Antecedentes del motivo u origen de las deudas;
- Definición de los montos susceptibles de extinción de deudas;
- Obligación de dar de baja las cuentas contables motivo de la extinción; y,
- Suscripción del Convenio de Extinción de Obligaciones por parte de los representantes de las entidades intervinientes, y la máxima autoridad de la Unidad Responsable del Tesoro Nacional, como coordinadora del Proceso de Extinción de Obligaciones, siendo este acto indelegable.

63. Como documentos habilitantes del Convenio de Extinción de Obligaciones se adjuntarán: los Estados Financieros de las entidades participantes en los que se sustentó el Proceso de Extinción de Obligaciones, la certificación del monto de deuda subrogada por el Estado ecuatoriano otorgado por la Unidad Responsable del Financiamiento Público, si es el caso, Actas de Conciliación y Reconocimiento de Obligaciones suscritas cuando los intervinientes son entidades que no utilizan la plataforma informática para la administración de los recursos públicos, y en general toda aquella documentación que se considere necesaria para verificar la existencia de la obligación.

NTT 5. ANTICIPOS DE FONDOS

Alcance

1. Esta Norma será aplicada por todas las entidades que conforman el sector público no financiero y será referencial para el resto del sector público.
2. La creación y uso de anticipos de fondos no exime a las entidades del sector público de su obligación de cumplir con los principios fundamentales de presupuesto y planificación, a fin de que de una manera programada cumplan con las obligaciones legalmente exigibles.
3. De la misma forma, el manejo de estos fondos, deberá observar lo dispuesto en la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública, su Reglamento General, las Resoluciones del Servicio Nacional de Contratación Pública, las Normas de Control Interno para las Entidades, Organismos del Sector Público y de las Personas Jurídicas de Derecho Privado que Dispongan de Recursos Públicos, y demás normativa aplicable.

Definiciones

Fondos

4. Fondos son recursos financieros entregados en calidad de anticipos destinados a cubrir pagos que por razones debidamente justificadas no pueden realizarse a través de la gestión normal de la entidad.

Fondos de Reposición

5. Son los fondos de caja chica y fondos rotativos, están sujetos al proceso de rendición, reposición, liquidación, cierre y devolución de saldos.

Fondos a Rendir Cuentas

6. Son los fondos de anticipos de viáticos y fondos específicos creados para un fin determinado. Están sujetos a rendición, cierre y devolución de saldos cuando se cumple con el objetivo para el que fue creado.

Liquidación

7. Para la aplicación del artículo 165 del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, se entenderá por liquidación, la determinación de valores utilizados y saldos disponibles, sustentados con sus respectivos justificativos.

Rendición

8. Es el hecho económico de incorporar presupuestariamente los bienes y/o servicios que se adquirieron con los recursos entregados.

Reposición

9. Es el hecho económico de restituir los valores rendidos al fondo de reposición.

Devolución de Saldos

10. Es el hecho de depositar los saldos disponibles determinados en la liquidación, en las cuentas recolectoras de la institución.

Cierre

11. Es el hecho por el que finaliza la existencia del fondo, incluye la recaudación del saldo disponible, el cierre de la cuenta contable y el cierre de la cuenta bancaria. En los casos en los que se requiera modificar su valor, cambio de custodio, o por disposición de la autoridad, se considerará la permanencia de la cuenta en la banca pública.

Fondo de Caja Chica

Destino, Límites y Prohibiciones

12. El fondo fijo de caja chica tiene como finalidad pagar obligaciones no previsibles, urgentes y de valor reducido.

13. El fondo de caja chica se podrá utilizar para la adquisición de suministros y materiales, insumos, útiles de aseo, fotocopias, mantenimientos menores y

otros pagos de bienes y servicios que tienen el carácter de imprevisibles y/o urgentes.

14. Los fondos de caja chica asignados a las unidades de transporte, abastecimientos, mantenimiento y/o construcciones, se utilizarán fundamentalmente para la adquisición oportuna de partes, piezas, insumos, repuestos, combustible, peajes, parqueaderos y la compra de suministros y materiales para una mejor conservación y mantenimiento de los vehículos y bienes en general de la institución.

15. Se establecen los siguientes límites en el monto de creación del fondo de caja chica:

- Para las máximas autoridades de entidades del sector público y para unidades de producción, hasta quinientos dólares (USD 500.00);
- Para las unidades de: transporte, abastecimiento, mantenimiento y/o construcción hasta trescientos dólares (USD 300.00)
- Para las unidades administrativas en general, hasta doscientos dólares (USD 200.00); y,
- El límite de desembolso en cada compra puede ser de hasta doscientos dólares (USD 200.00).

16. Se prohíbe utilizar el fondo de caja chica para el pago de bienes y servicios en beneficio personal, servicios básicos, subsistencias, alimentación, sueldos, horas extras, préstamos, donaciones, multas, agasajos, suscripción a revistas y periódicos, arreglos florales, compra de activos fijos, decoraciones de oficinas (no incluye mantenimientos menores ni adquisición de símbolos patrios), movilización relacionada con asuntos particulares y, en general, gastos que no tienen el carácter de imprevisibles o urgentes y de menor cuantía.

17. Los Despachos de Ministros, Ministras, Secretarios y Secretarias de Estado, funcionarios, funcionarias con rango de Ministro de Estado o superiores, Viceministros, Viceministras, Subsecretarios, Subsecretarias de Estado, Coordinadores y Coordinadoras Generales, así como las máximas autoridades que representen a las Empresas Públicas y de los Gobiernos Autónomos Descentralizados, podrán adquirir con caja chica insumos de cafetería.

18. La adquisición de agua para consumo humano se realizará mediante los procesos establecidos en la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública, sin aplicar caja chica, excepto en los lugares donde el abastecimiento de agua se circunscribe únicamente a la adquisición de agua cruda o no potabilizada.

Operación

19. Todo pago realizado con el fondo de caja chica debe tener el respaldo del respectivo formulario (vale de caja chica), en el que conste el valor en número y letras, el concepto, la fecha y las firmas de responsabilidad del funcionario que autoriza el gasto y del responsable del manejo y custodia del fondo. Los comprobantes de venta y demás documentos autorizados deben contener el registro único de contribuyentes del proveedor, o cuando no fuere posible su nombre, número de cédula de ciudadanía y rúbrica.

1. La rendición y reposición del fondo se efectuará cuando se haya consumido al menos el 60% del monto establecido o dentro del mismo mes en el que se realizó la compra para fines tributarios, previa la presentación del formulario correspondiente, adjuntando los originales de los comprobantes de venta y demás documentos autorizados que justifiquen los pagos realizados. Para solicitar la reposición, las unidades dministrativas sin presupuesto y que dependen de una entidad que conforma el Presupuesto General del Estado, utilizarán el formulario que emita la Unidad Responsable del Tesoro Nacional a través de un instructivo

21. El resto de entidades del sector público podrán utilizar sus propios formularios cuando dispongan de su reglamentación interna.

22. Los saldos de caja chica al término del ejercicio fiscal se trasladarán al siguiente ejercicio, a la misma cuenta contable. La devolución de valores se realizará únicamente cuando haya cambio de custodio o cuando se disponga el cierre del fondo.

Obligatoriedad

23. Todas las entidades del sector público podrán abrir fondos de caja chica conforme a esta normativa y a la reglamentación interna que para el efecto deben emitir.

24. Las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado que tengan bajo su dependencia Unidades Administrativas que prestan servicios en el territorio y no manejan presupuesto, están obligadas a abrir fondos de caja chica para esas unidades de conformidad a lo establecido en el instructivo que para el efecto emita la Unidad Responsable del Tesoro Nacional.

25. Para asegurar el uso adecuado de los recursos del fondo, se realizarán arqueos periódicos sorpresivos por parte de las unidades financieras y de las direcciones de auditoría interna o la unidad que haga sus veces en cada entidad.

Fondo Rotativo

26. Es un fondo para cubrir obligaciones que por su característica no pueden ser realizados de manera recurrente con los procesos normales de la gestión financiera institucional. Su manejo deberá observar lo dispuesto en la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública, Normas de Control Interno para las Entidades, Organismos del Sector Público y de las Personas Jurídicas de Derecho Privado que Dispongan de Recursos Públicos, y demás normativa aplicable.

Límites y Prohibiciones

27. La entidad podrá gestionar su presupuesto a través de fondos rotativos hasta por un valor máximo anual de USD 300.000,00 o del 10% de la asignación presupuestaria codificada institucional, el que sea menor, de las partidas correspondientes a los grupos de gasto: 53 bienes y servicios de consumo, 57otros gastos corrientes, 63 bienes y servicios para la producción y 73 bienes y servicios para inversión.

Excepciones para el Monto Anual

28. Todas las entidades del Sector Salud y las de la Secretaría Nacional de Gestión de Riesgos podrán gestionar su presupuesto a través de fondos hasta por USD 300.000,00 aún si éste superase el 10% de su asignación presupuestaria de los grupos de gasto: 53 bienes y servicios de consumo, 57 otros gastos corrientes y 73 bienes y servicios para inversión.

29. Las entidades que funcionan permanentemente fuera del país, podrán administrar todo su presupuesto a través de fondos rotativos.

30. Las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado que requieran que sus unidades desconcentradas gestionen fondos por un valor superior al límite del 10% de su asignación presupuestaria y por un valor máximo anual de USD 300.000.00, previo y si lo requiere, realizará las modificaciones presupuestarias, reasignando los recursos a sus unidades desconcentradas únicamente por el valor de la diferencia a requerir vía fondos y posteriormente solicitará al ente rector de las finanzas públicas la validación, haciendo mención a la presente excepción, remitiendo un reglamento que emita las directrices para su uso, rendición y reposición. La entidad precautelará que las unidades desconcentradas mantengan la disponibilidad presupuestaria suficiente para la correspondiente rendición en el mismo ejercicio fiscal.

31. Las Unidades de Producción del Ministerio de Educación, podrán utilizar fondos rotativos hasta por el 100% de la asignación presupuestaria codificada institucional de las partidas correspondientes al grupo de gasto 63 bienes y servicios para la producción.

32. Con este fondo no se podrá pagar: remuneraciones, viáticos, servicios básicos y bienes de larga duración, excepto las entidades que funcionan permanentemente en el exterior.

33. Las Empresas Públicas Nacionales, que mantengan Unidades de Negocio desconcentradas, podrán mantener por cada una de éstas, fondos rotativos independientes de la matriz, hasta un valor del 10% de su presupuesto institucional anual y por un valor no mayor de USD 300.000,00 Considerará,además, en el reglamento de uso, las instrucciones dadas por la matriz tanto para el límite y conceptos de uso.

Operación

34. Los fondos rotativos se mantendrán depositados en una cuenta institucional en la banca pública, con excepción de los que se manejan fuera del país. Las

cuentas de fondos rotativos se utilizarán, exclusivamente, en los fines para los que fueron creados.

35. Las instituciones del sector público solicitarán a la Unidad Responsable del Tesoro Nacional la apertura de la cuenta para el manejo del fondo rotativo, adjuntando el respectivo reglamento para su uso, aprobado por la máxima autoridad institucional, el que deberá observar lo dispuesto en la normativa legal vigente sobre finanzas públicas, tributación, contratación pública y de control.

36. El valor a ser transferido inicialmente a la cuenta en la banca pública será el proporcional a ser utilizado en el período de uso que determine la institución.

37. Las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado, en la plataforma informática para la administración de los recursos públicos, crearán el fondo y solicitarán a la Unidad Responsable del Tesoro Nacional su validación.

38. La rendición y reposición se realizará una vez consumido al menos el 60% del fondo o, para fines tributarios, dentro del mismo mes en el que se realizó la compra, sobre la base de la documentación remitida por el responsable del manejo del fondo para su debido registro, mismos que deberán constar a nombre de la institución. Los saldos de fondos rotativos al término del ejercicio fiscal, se trasladarán al siguiente ejercicio en la misma cuenta contable. La devolución de valores se realizará únicamente cuando: concluyó el objeto para el que fue creado, cierre de la entidad, o cuando la máxima autoridad de la institución disponga el cierre del fondo, correspondiéndole a la entidad realizar los registros para el cierre de la cuenta contable y de la cuenta monetaria en la banca pública.

Responsabilidades

39. La creación, aprobación, uso, liquidación, rendición, reposición, devolución de saldos y cierre del fondo rotativo, será responsabilidad exclusiva de la

entidad y considerará la certificación presupuestaria como un requisito para asegurar la disponibilidad de recursos para cubrir la rendición del fondo.

40. En el caso de las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado, previa validación del fondo solicitado por parte de la entidad, la Unidad Responsable del Tesoro Nacional verificará la existencia de la cuenta abierta en la banca pública y la certificación presupuestaria con la o las partidas correspondientes. El responsable de la gestión financiera institucional realizará el seguimiento de los fondos e instruirá acciones de ser necesario.

41. Las entidades públicas que recurrentemente realizan importaciones de bienes, podrán mantener fondos rotativos para el pago de las obligaciones con el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador - SENAE, hasta que esta institución modifique su sistema informático de cobros para que sea compatible con el sistema de pagos utilizados por las entidades del sector.

Fondos Específicos

42. Los fondos específicos serán creados por una sola vez para atender necesidades de un fin determinado y que no puedan ser pagados con los procesos normales de la gestión financiera institucional. No se podrán utilizar para el pago de: remuneraciones, servicios básicos, matriculación vehicular, y bienes de larga duración.

43. El pago de servicios básicos y adquisición de bienes de larga duración con fondos específicos solo está autorizado para las unidades administrativas que operan en el exterior.

44. El manejo de recursos financieros a través de fondos específicos no podrá exceder el 7% de la asignación presupuestaria codificada anual institucional, de los grupos de gasto: 53 bienes y servicios de consumo, 57 otros gastos corrientes, 63 bienes y servicios para la producción y 73 bienes y servicios para inversión. En el caso de unidades administrativas que funcionen por delegación fuera del país, las instituciones que por efectos acordes a la agenda presidencial de manera reiterada deban realizar gestiones en el exterior y para las encargadas de procesos electorales, (sólo para procesos electorales), podrán exceder el 7% de la asignación presupuestaria.

45. El fondo específico será depositado en la cuenta del funcionario responsable y se utilizará únicamente para el fin para el cual fue creado.

46. El fondo específico será cerrado una vez que se cumpla con el propósito para el que fue creado. De existir saldo no utilizado, éste será depositado en lacuenta recolectora institucional con el código de devolución que corresponda, o transferido a la cuenta de registro institucional que mantiene en el Banco Central del Ecuador y no podrá ser descontado a través de nómina.

Responsabilidades

47. La responsabilidad de la creación, uso, rendición, liquidación, devolución de saldos y cierre del fondo específico es de la entidad.

48. El responsable de la gestión financiera institucional realizará el seguimiento de los fondos e instruirá acciones de considerarlas necesarias.

Fondos para Anticipos de Viáticos

49. El manejo de fondos para anticipo de viáticos, será de responsabilidad de las entidades desde la creación, liquidación, uso, rendición, devolución de saldos y cierre; y, observarán las normativas laborales y de control vigentes.

Fondo de Reposición para Gestión de Liquidez de Entidades Públicas

50. Son fondos creados únicamente mediante convenio debidamente suscrito por el ente rector de las finanzas públicas y las demás entidades intervinientes, con la finalidad de atender necesidades de liquidez de las instituciones públicas en cuantías importantes. La devolución de saldos se realizará a la fecha de término del acto administrativo con el que se creó dicho fondo de reposición.

51. Los fondos de reposición para gestión de liquidez de las entidades públicas, por su naturaleza, no serán susceptibles de rendición, ni requerirán asignación presupuestaria previa. Para su ejecución, la entidad beneficiaria

del fondo deberá solicitar a la Unidad Responsable del Tesoro Nacional la autorización para la creación de la cuenta o subcuenta respectiva en el Banco Central del Ecuador y la transferencia correspondiente.

Reposición dentro del Ejercicio Fiscal

52. Los responsables de la gestión financiera institucional al momento de hacer la rendición de los fondos deberán observar las Normas de Control Interno para las Entidades, Organismos del Sector Público y de las Personas Jurídicas de Derecho Privado que dispongan de Recursos Públicos emitidas por el ente de control, asegurando para el efecto que la rendición afecte al presupuesto del ejercicio fiscal vigente. Al término de cada ejercicio fiscal deberán determinar saldos sin utilizar de los recursos administrados por medio de anticipo defondos y aplicarán las normas técnicas de cierre y apertura que emita el ente rector de las finanzas públicas.

NTT 6. FONDOS CREADOS POR LEY

Alcance

1. El alcance de esta norma comprende los casos que por excepción se requiera constituir fondos especiales con destino específico, a través de disposiciones legales, u ordenanzas de los Gobiernos Autónomos Descentralizados y que, conforme a la Disposición General Primera del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, requieren la aprobación del ente rector de las finanzas públicas.

Autorización para Creación de Fondos

2. Para obtener la autorización para la creación de este tipo de fondos, la entidad promotora de la ley, reforma legal u ordenanza con la que se creará el fondo, deberá remitir a la máxima autoridad del ente rector de las finanzas públicas, los justificativos técnicos, legales y la descripción detallada de los recursos que financiarán el fondo, así como la especificación del destino de los recursos y su forma de administración, para el respectivo estudio.

3. La máxima autoridad del ente rector de las finanzas públicas solicitará a las Unidades Responsables del Presupuesto, Contabilidad Gubernamental, Tesoro Nacional, Financiamiento Público, Relaciones Fiscales, Política y Programación Fiscal, y Jurídica, según sea el caso, los informes técnicos y jurídicos sobre la pertinencia, impacto fiscal, viabilidad y sostenibilidad del financiamiento y demás afectaciones y beneficios económicos que puedan ocasionarse por efecto de la creación del fondo.

4. Sobre la base de los informes técnicos y jurídicos elaborados, la máxima autoridad del ente rector de las finanzas públicas emitirá su autorización o negación sobre la solicitud de creación del fondo, y remitirá a la entidad que lo haya solicitado.

5. Los fondos que se autoricen tendrán carácter de únicos y sus recursos no podrán destinarse para financiar ningún gasto extrapresupuestario.

6. Cualquier reforma que se requiera en el transcurso del funcionamiento del fondo, deberá ser realizada por reforma legal u ordenanza y contar previamente con la autorización del ente rector de las finanzas públicas.

Ordenamiento Legal

7. Las entidades designadas para administrar los fondos, deberán sujetarse a las disposiciones de la ley u ordenanza de creación del fondo, Constitución de la República, Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, la Normativa Técnica del SINFIP emitida por el ente rector de las finanzas públicas, y demás normativa vigente aplicable según la naturaleza del fondo
8. Las adquisiciones o contrataciones con recursos de este tipo de fondos, observarán y aplicarán las disposiciones previstas en la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública.

Instructivo para Administración y Uso de los Recursos de los Fondos

9. El instructivo que la entidad que administrará el fondo deberá elaborar, contendrá al menos los siguientes aspectos:

- Mecanismos de obtención de los recursos que financian el fondo por tipo de fuente de financiamiento;
- Detalle del destino de los recursos, con identificación del tipo de gasto a nivel de concepto específico por ítem presupuestario, que podrán ser financiados en función de la naturaleza de los recursos, según las reglas fiscales contenidas en el Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas y su Reglamento;
- Modelo de gestión y de administración de los recursos del fondo; y,
- Mecanismos de rendición periódica de cuentas sobre las actividades y usos de recursos del fondo, hacia sus constituyentes, usuarios y beneficiarios según los objetivos declarados del fondo.

Cuenta Bancaria del Fondo

10. Para todos los casos, los fondos constituidos por disposiciones legales u ordenanzas, deberán mantener los recursos en el depositario oficial de los fondos públicos, por lo que le corresponderá a la entidad encargada de la administración del fondo, solicitar a la Unidad Responsable del Tesoro Nacional, la autorización de apertura de la cuenta, de manera independiente para cada fondo, dentro de la estructura del Sistema Único de Cuentas.

11. En el caso de presentarse excedentes periódicos de liquidez en el fondo, la Unidad Responsable del Tesoro Nacional coordinará con la entidad encargada de la administración del fondo, para el manejo integrado de la liquidez.

Registro de Operaciones que se Realicen con el Fondo

12. Para el registro de las operaciones que se realicen con el fondo, cualquiera sea su naturaleza y origen de los recursos, se observarán las normas presupuestarias, contables, de tesorería, financiamiento público y demás normativa emitidas por el ente rector de las finanzas públicas.

13. Ningún recurso que tenga origen público, podrá ser utilizado por fuera del respectivo presupuesto.

Liquidación del Fondo

14. En los casos en que, por haberse cumplido los objetivos de la creación del fondo, o por cualquier otra causal establecida en la ley de creación del fondo y su reglamento, la entidad encargada de su administración deberá efectuar la liquidación de valores respectivos y realizar los registros presupuestarios y contables que sean del caso.

15. De existir saldos de recursos efectivos, deberán ser transferidos a la Cuenta Única del Tesoro Nacional si se trata de entidades que conforman el Presupuesto General del Estado, o a las cuentas institucionales que correspondan.

NTT 7. CUSTODIA DE GARANTÍAS Y VALORES

Alcance

1. Esta norma es aplicable para los siguientes casos:

   a) La custodia y gestión de cualquier tipo de garantía que haya sido rendida por proveedores de bienes y servicios o contratistas de obras, para respaldar los contratos suscritos con entidades públicas, según lo dispuesto por la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública.

   b) La custodia de las acciones y títulos valores adquiridos o emitidos por las entidades del sector público, conforme lo dispuesto en el Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas y su Reglamento.

Definiciones

Custodia de Valores

2. Consiste en realizar las actividades inherentes para el resguardo de documentos físicos representativos de valor, con las seguridades suficientes que permitan su control, organización y mantención en las condiciones propicias que garanticen su integridad.

Garantía

3. Es un mecanismo para asegurar el cumplimiento de una obligación y así proteger los derechos de alguna de las partes de una relación comercial o jurídica.

Título Valor

4. En el ámbito de las finanzas, se denomina título al documento que permite la representación de un valor o de deuda pública que emite algún organismo estatal legalmente autorizado.

Acciones

5. Es un título valor emitido por las empresas constituidas como sociedades anónimas, que representa el valor de una de las fracciones iguales en que se divide su capital social, y que confieren a su poseedor que es el accionista, derechos para participar en la toma de decisiones y a participar en los beneficios de la empresa.

Gestión de Garantías

Formas de Garantías

6. La Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública prevé las siguientes formas de garantías:

- Garantía incondicional, irrevocable y de cobro inmediato;
- Fianza instrumentada en una póliza de seguros
- Depósitos de Bonos del Estado, de las municipalidades y de otras instituciones del Estado, certificados de corto plazo del Tesoro Nacional, cédulas hipotecarias, bonos de prenda, notas de crédito otorgadas por el Servicio de Rentas Internas, o valores fiduciarios que hayan sido calificados por el depositario oficial de los fondos públicos; y,
- Certificados de depósito a plazo.

Tipos de Garantías

7. La Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública requiere que se rindan garantías para avalar los siguientes aspectos del contrato:

- Garantía de fiel cumplimiento: para seguridad del cumplimiento del contrato y para responder por las obligaciones que contrajeren a favor de terceros;

- Garantía por anticipo: por el cien por ciento del valor que se entregue como anticipo del contrato;

- Garantía técnica para ciertos bienes: para asegurar la calidad y buen funcionamiento de los bienes. En caso de no ser entregada la garantía técnica en los términos señalados, el contratista entregara una garantía por igual valor del bien a suministrarse; y,

- Garantía de Asesoramiento en obras: en todo contrato que tenga como objeto la consultoría de estudios y diseños de ingeniería de obras, se debe exigir al consultor la suscripción de una garantía de asesoramiento, con lo que se respalda que el diseñador suscriba el contrato de asesoramiento.

Registro y Custodia de Garantías

8. La custodia y gestión de las garantías deberá ser encargada al tesorero de la entidad o un funcionario de la unidad de tesorería, quien deberá estar respaldado por una garantía o caución razonable y suficiente de acuerdo a su grado de responsabilidad.

9. El funcionario custodio receptará los documentos originales de las garantías y el contrato suscrito y deberá llevar un registro para el respectivo control y gestión de las garantías.

10. Las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado, registrarán las garantías recibidas según los catálogos estructurados sobre la base de los conceptos contenidos en la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública.

11. La unidad de tesorería de cada entidad pública implementará las medidas de seguridad suficientes para custodiar, de forma controlada y organizada, los documentos físicos de las garantías, sea en la entidad pública o en las instituciones financieras que proporcionen este servicio, a fin de conservarlas y protegerlas de cualquier evento que pueda afectarlas.

Control de Vencimiento de Garantías

12. El funcionario custodio de las garantías, deberá verificar que la garantía se encuentre vigente cuando se requiera realizar el pago de una obligación de un contrato asociado a esa garantía.

13. Los vencimientos de las garantías deberán ser notificados por el funcionario custodio a la instancia superior, con al menos 15 días de anticipación, para que se realicen las gestiones que correspondan para su renovación, devolución o ejecución de la garantía, según la situación de ejecución del contrato.

Renovación de Garantías

14. Con el fin de mantener las garantías vigentes, se deberá realizar la solicitud de renovación de las garantías a las aseguradoras correspondientes de acuerdo a las fechas de vencimiento.

15. Cuando se hayan suscrito contratos complementarios o existan cambios en las condiciones del contrato debidamente justificadas y aprobadas por la máxima autoridad de la entidad pública, que impliquen entrega de anticipos o ampliación de plazos, el administrador del contrato deberá solicitar al proveedor o contratista la renovación de las garantías, o rendición de garantías adicionales, que cubran la nueva situación del contrato de acuerdo con la normativa de contratación vigente.

16. En estos casos, el funcionario custodio de las garantías, verificará que se encuentren dentro del plazo de vigencia, de forma previa a registrar los documentos y ponerlos a resguardo.

17. La renovación de una garantía constituye la emisión de una nueva garantía, por lo que la que venció deja de tener efecto

Devolución de Garantías

18. Una vez que el proveedor o contratista entregue los bienes, servicios u obras objeto del contrato y se hayan cumplido las condiciones que ocasionaron la emisión de las garantías, la entidad procederá con la devolución de los documentos originales de las garantías

19. La unidad financiera notificará al proveedor o contratista, dentro de los plazos fijados por la normativa vigente, para realizar la entrega física de las garantías y suscribir el acta de devolución.

20. Se debe tener en cuenta que la garantía de buen uso de anticipo deberá ser devuelta una vez que se haya devengado el valor total anticipado, o se proceda a la restitución de valores no devengados por parte del proveedor o contratista a la entidad pública contratante, en los casos de liquidación del contrato y por ende del anticipo concedido.

21. Para el caso de la garantía de fiel cumplimento de contratos de ejecución de obras, será devuelta al momento de la entrega recepción definitiva, real o presunta. En los demás contratos las garantías se devolverán a la firma del acta recepción única o según lo estipulado en el contrato.

22. La devolución de las garantías técnicas, que entran en vigencia luego de cumplida la obligación principal del contrato, se sujetará a las condiciones establecidas en el respectivo contrato y la normativa legal vigente.

Ejecución de Garantías

23. Las garantías de carácter financiero otorgadas por bancos o instituciones financieras y las pólizas de seguros son de cobro inmediato y no podrán contener ninguna cláusula de trámite administrativo previo, bastará el requerimiento escrito de la máxima autoridad de la entidad pública contratante o su delegado, para que se efectúe su pago y tendrán preferencia sobre cualquier otro acreedor.

24. Estas garantías se harán efectivas por las causales previstas en la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública, mismas que serán constatadas y procesadas por la entidad conforme a la ley.

25. Para el caso de la garantía por anticipo, ésta se hará efectiva cuando los fondos entregados como anticipo hayan sido utilizados para otros fines diferentes a los del contrato, cuando no sea renovada oportunamente, cuando el proveedor o contratista no procediera con la restitución de valores no devengados a la entidad pública contratante en los casos que se proceda a la liquidación del contrato.

26. Para proceder a la ejecución de las garantías por anticipo, la máxima autoridad de la entidad o su delegado deberá presentar ante la entidad avalista la resolución administrativa que acredite el mal uso del anticipo con los justificativos y liquidaciones respectivas. Recibida la resolución la entidad avalista deberá proceder inmediatamente sin más trámites al pago del saldo del anticipo no devengado.

27. Para el caso de la garantía de fiel cumplimiento del contrato se hará efectiva por incumplimiento del contrato, por terminación unilateral del mismo, o cuando la garantía no es renovada antes de los 5 días a su vencimiento. Para reclamar el pago de esta garantía se requerirá presentar a la entidad avalista la resolución administrativa suscrita por la máxima autoridad de la entidad contratante o su delegado, que declare el incumplimiento del contrato o la mora del contratista en sus obligaciones frente a terceros. Recibida dicha resolución, la entidad avalista procederá inmediatamente y sin más trámites al pago del valor asegurado.

28. Con cargo a la garantía de fiel cumplimiento se podrá efectivizar las multas que le fueren impuestas al contratista.

29. Si el proveedor o contratista hubiere entregado una garantía monetaria como garantía técnica de bienes, se hará efectiva de acuerdo con las condiciones que se estipulen en el respectivo contrato.

Contabilización de las Garantías

30. Para el registro de las garantías recibidas en la contabilidad institucional, así como para registrar los derechos que se generan cuando se hace efectiva una garantía, la unidad financiera de la entidad contratante observará la

normativa expedida por la Unidad Responsable de la Contabilidad Gubernamental.

Custodia de Acciones y Títulos Valores

31. Las entidades del sector público que, conforme a las disposiciones legales, inviertan en acciones o títulos valores, deberán implementar las medidas de control que les permita identificar por cada inversión, los rendimientos que genere por intereses, dividendos u otra clase de renta para reconocer los derechos y efectuar las recaudaciones de forma oportuna.

32. En los casos en que las inversiones estén respaldadas con documentos físicos, las entidades establecerán las medidas de seguridad suficientes para custodiar, de forma controlada y organizada los documentos, sea en la entidad pública o en las instituciones financieras que proporcionen este servicio, a fin de conservarlos y protegerlos de cualquier evento que pueda afectarlos.

33. Las entidades del sector público que, conforme a las disposiciones legales, emitan títulos de deuda pública, sean estos contratos, convenios u otros instrumentos representativos de operaciones de endeudamiento, tienen la obligación de reportar a la Unidad Responsable del Financiamiento Público para que sean registrados en los sistemas de control respectivos.

34. La Unidad Responsable del Tesoro Nacional mantendrá el control, custodia, registro y gestionará la recepción, suscripción, canje, entrega de las acciones y/o participaciones con las que cuente el ente rector de las finanzas públicas, en representación del Estado ecuatoriano, en las diferentes instituciones, entidades, organismos, corporaciones, empresas, compañías, sociedades con un aporte total o parcial de capital o bienes de su propiedad.

5.3 NORMAS TÉCNICAS ESPECÍFICAS PARA E NTIDADES QUE CONFORMAN EL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO

Ámbito de Aplicación

El ámbito de aplicación de las siguientes normas corresponde a las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado y que utilizan la plataforma

informática para la administración de los recursos públicos. Estas normas podrán servir de referencia para el resto del sector público no financiero.

NTT 8. PROGRAMACIÓN DE CAJA

Alcance

1. La Programación de Caja es un instrumento de gestión que comprende los criterios y procedimientos para determinar el flujo de las recaudaciones de recursos y otros movimientos de efectivo que afecten a la Caja Fiscal, así como los requerimientos de financiamiento de corto plazo, que permitanestablecer el ritmo al que se podrán efectuar los pagos de las obligaciones generadas por la ejecución de los presupuestos públicos.

2. La Programación de Caja permitirá identificar la necesidad de financiamiento de caja en el corto plazo, sobre cuya base se analizará y determinará con anticipación las fuentes alternativas para cubrir los déficits de caja. En caso de que existan excedentes temporales de caja, se determinarán las mejores opciones de rendimiento.

Periodicidad

3. La periodicidad para la elaboración de la Programación de Caja deberá estar articulada a la Programación Fiscal Anual y Plurianual, así como a las fases del ciclo presupuestario, desde la programación y formulación del presupuesto, aprobación, durante la ejecución y el respectivo seguimiento y evaluación.

4. A la Unidad Responsable del Tesoro Nacional, le corresponde elaborar la Programación de Caja del Presupuesto General del Estado.

5. La periodicidad de la Programación de Caja responderá a los requerimientos del ente rector de las finanzas públicas, pudiendo ser plurianual, anual mensualizada, diaria u otro período.

Programación Plurianual de Caja

6. La Programación Plurianual de Caja constituye un insumo para la Programación Fiscal Anual y Plurianual del Sector Público No Financiero que elabora la Unidad Responsable de la Política y Programación Fiscal del ente rector de las finanzas públicas, en la que se define el marco fiscal al que deberá sujetarse la Proforma del Presupuesto General del Estado y la Programación Presupuestaria Cuatrienal.

7. Esta Programación Fiscal Anual y Plurianual se elabora de forma previa a la emisión de las Directrices y Techos Presupuestarios para la Proforma del siguiente ejercicio fiscal, y podrá ser ajustada durante el proceso de análisis de la Proforma solicitada, que realiza la Unidad Responsable del Presupuesto.

8. Para elaborar la Programación Plurianual de Caja, la Unidad Responsable del Tesoro Nacional mantendrá series históricas de los rubros que financian el Presupuesto General del Estado, así como de los conceptos de los egresos en que se utilizaron esos recursos, que le permitan aplicar herramientas de análisis con indicadores macroeconómicos, y metodologías de proyección para elaborar las estimaciones y escenarios en coordinación con las demás unidades y entidades involucradas.

9. La Programación Plurianual de Caja será elaborada con la metodología de la Cuenta Ahorro-Inversión-Financiamiento, CAIF, con información sobre y bajo la línea.

10. Las estimaciones sobre la línea de la Programación Plurianual de Caja, corresponderán a las recaudaciones previstas de los ingresos presupuestarios de naturaleza corriente y de capital, y los egresos previstos para los gastos presupuestarios de naturaleza corriente, inversión y capital.

11. Estas estimaciones servirán para contrastar con las proyecciones de ingresos y gastos que realice la Unidad Responsable de Política y Programación Fiscal, para la Programación Fiscal Anual y Plurianual y dimensionar el efecto de las restricciones de la Caja Fiscal en la determinación de las políticas y marco fiscal anuales y plurianuales.

12. La información bajo la línea de la Programación Plurianual de Caja, deberá proporcionar las estimaciones para la definición de las políticas de obtención y aplicación del financiamiento, estrategias para administrar la deuda flotante, anticipos, fondos, derechos de ejercicios anteriores, manejo integrado de la liquidez, requerimientos mínimos de caja, entre otros conceptos que se incluyen en esta sección de la CAIF.

13. La Unidad Responsable del Tesoro Nacional coordinará con las Unidades Responsables del Presupuesto, Financiamiento Público, Contabilidad Gubernamental, Relaciones Fiscales, la obtención de la información que requiera para la elaboración de la Programación Plurianual de Caja.

1. Sobre la base de la Programación Fiscal Anual y Plurianual, la Unidad Responsable del Tesoro Nacional coordinará con las unidades involucradas, las políticas y estrategias para estructurar el Plan Financiero que orientará la Programación Anual Mensualizada de Caja

Estructura de la Programación Anual Mensualizada y Diaria de Caja

15. La Programación de Caja se estructurará en función de las fuentes de financiamiento del Presupuesto General del Estado u otros componentes de la estructura presupuestaria y contable y contendrá:

Los saldos de las cuentas y subcuentas monetarias que conforman la Cuenta Única del Tesoro Nacional al inicio del período de vigencia de la Programación de Caja;

- Las estimaciones del flujo de las recaudaciones por concepto de, ingresos presupuestarios, desembolsos de financiamiento interno y externo, los movimientos financieros por derechos de cobros de ejercicios anteriores y otros rubros que proveen recursos monetarios a la Caja Fiscal;

- Las estimaciones del flujo de los requerimientos de pagos por concepto de, obligaciones que se generen en la ejecución presupuestaria, egresos por movimientos financieros para anticipos y fondos, pagos de obligaciones

pendientes de ejercicios anteriores y otros rubros que demanden egresos de recursos de la Caja Fiscal;

- La estimación de montos mínimos de caja para cumplir con obligaciones prioritarias o según las necesidades para el manejo integrado de la liquidez; y,

- La determinación de los saldos de caja al final del período de vigencia de la Programación de Caja, que se constituirán en los saldos iniciales para el siguiente período.

Estimación del Flujo de Recaudaciones

16. Las entidades recaudadoras y administradoras de ingresos de cualquier fuente que financian el Presupuesto General del Estado, estimarán el flujo mensualizado de recaudaciones, con aplicación de distintas variables, criterios y metodologías de cálculo, que permitan estructurar escenarios según la naturaleza de los ingresos, y las condiciones o supuestos macroeconómicos que podrían afectar el comportamiento de las recaudaciones.

17. Para la inclusión de los flujos de las recaudaciones en la Programación de Caja, la Unidad Responsable del Tesoro Nacional solicitará la información de las estimaciones que realicen las entidades recaudadoras de los ingresos tributarios; entidades administradoras de ingresos petroleros, mineros, y otros extractivos; empresas y entidades financieras públicas por sus excedentes deoperación; y las demás entidades que administran procesos que generan ingresos que financian el Presupuesto General del Estado.

18. Las estimaciones de los flujos de las recaudaciones correspondientes a ingresos fiscales generados por las entidades, serán proporcionados por cada entidad, en los términos establecidos en la Normativa Técnica de Presupuesto.

19. Las estimaciones de los flujos de recaudaciones por desembolsos de deuda pública serán proporcionadas por la Unidad Responsable del Financiamiento

Público sobre la base de los diferentes instrumentos de financiamiento: créditos internos y externos sean de libre disponibilidad o atados a proyectos de inversión; colocación de bonos u otro tipo de obligaciones; financiamiento no reembolsable; venta anticipada de hidrocarburos; colocación y canje de Certificados de Corto Plazo; otros instrumentos de financiamiento.

20. Las estimaciones de derechos de cobro del ejercicio anterior, serán proporcionadas por la Unidad Responsable de la Contabilidad Gubernamental, en función de los saldos periódicos que reporten los estados financieros de las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado y, según la fecha de preparación de la Programación de Caja.

Estimación del Flujo de Egresos de Caja

21. Las estimaciones de los flujos de egresos de caja para cubrir obligaciones que se originen en la ejecución de los presupuestos de las entidades, se incorporarán en la Programación de Caja, sobre la base de la programación financiera sugerida de los devengados de gastos que reporte la Unidad Responsable del Presupuesto.

22. Las estimaciones de los requerimientos para la entrega de anticipos contractuales, serán proporcionados por cada entidad, en los términos establecidos en la Normativa Técnica de Presupuesto.

23. Las estimaciones de los flujos de egresos de caja para cubrir las obligaciones del servicio de la deuda pública, serán informados por la Unidad Responsable del Financiamiento Público que incluye intereses, comisiones, pagos de capital, vencimientos de bonos y otras obligaciones, vencimiento de Certificados de Corto Plazo, subrogaciones de deuda y otros

24. Para el caso de las estimaciones del flujo de egresos de caja por transferencias de preasignaciones u otros conceptos de similar naturaleza, la Unidad Responsable del Presupuesto aplicará las normativas de distribución que correspondan, y proporcionará a la Unidad Responsable del Tesoro Nacional, la información sobre los requerimientos de egresos efectivos para cubrir las obligaciones que se generen por esta fuente de financiamiento.

25. Las estimaciones de las obligaciones de pago del ejercicio anterior, serán proporcionadas por la Unidad Responsable de la Contabilidad Gubernamental, en función de los saldos periódicos que reporten los estados financieros de las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado y, según la fecha de preparación de la Programación de Caja.

Programación Anual Mensualizada de Caja

Consideraciones para el Análisis de Escenarios

26. La Unidad Responsable del Tesoro Nacional organizará la información recolectada en función de sus necesidades de análisis y procederá a aplicar las variables y supuestos que le permitan generar diferentes escenarios. En el análisis deberá considerar entre otros aspectos los siguientes:

27. Las políticas y estrategias para la Caja Fiscal definidas en la Programación Fiscal Anual y Plurianual.

28. La Programación Anual Mensualizada de Caja que se elabora al inicio del ejercicio fiscal, debe tomar como insumo el Presupuesto General del Estado aprobado, para establecer la vinculación con la programación financiera presupuestaria.

29. Según las condiciones de la generación y recaudación de los recursos que financian la Caja Fiscal, la Unidad Responsable del Tesoro Nacional podrá definir la política para la deuda flotante y por las obligaciones provenientes del manejo integrado de la liquidez, que se trasladan de un ejercicio fiscal a otro.

30. En el evento en que los requerimientos de las entidades para gastos que no pueden dejar de ejecutarse, como son las remuneraciones, servicios básicos y otros similares, superen la disponibilidad de caja prevista para un determinado mes, la Unidad Responsable del Tesoro Nacional deberá programar la utilización de los mecanismos de financiamiento temporales de caja que le permite la ley, a efectos de garantizar la cancelación de las obligaciones generadas.

31. Para los otros tipos de gastos, la programación de generación de obligaciones se acoplará al ritmo de los flujos de recaudación de los recursos por fuentes de financiamiento, establecidos en la Programación Anual Mensualizada de Caja.

32. La calendarización de los anticipos contractuales que soliciten las entidades tendrán carácter referencial para la programación inicial de caja, hasta que la entidad cuente con la resolución de adjudicación del contrato al proveedor o contratista y se vuelva exigible la entrega del anticipo.

33. Según la fuente de financiamiento definida para la entrega del anticipo, la entidad solicitará la reprogramación financiera respectiva, que deberá ser validada por la Unidad Responsable del Tesoro Nacional, de forma previa a la aprobación por parte de la Unidad Responsable del Presupuesto.

34. En los casos que considere necesario la Unidad Responsable del Tesoro Nacional, podrá programar la entrega de anticipos contractuales con pagos parciales. En los períodos en que se devenguen los gastos, el requerimiento de pago disminuye en la proporción en que se amorticen los anticipos.

35. Para cubrir los requerimientos para pagos por servicio de deuda o por intereses y vencimientos de obligaciones emitidas, la Unidad Responsable del Tesoro Nacional en coordinación con la Unidad Responsable del Financiamiento Público, realizará las provisiones de caja que sean necesarias a fin de evitar costos financieros asociados a retrasos en estos pagos.

36. Para el pago de obligaciones, la Unidad Responsable del Tesoro Nacional, en los casos que amerite, podrá prever el uso de diferentes medios de pago que las normas legales vigentes lo permitan.

37. La Unidad Responsable del Tesoro Nacional aplicará las herramientas de manejo integrado de la liquidez en función de los flujos que determine en la Programación Anual Mensualizada de Caja, para financiar los déficits que puedan presentarse y para invertir a corto plazo los superávits temporales.

Vinculación de la Programación Financiera Presupuestaria con la Programación de Caja

38. La Programación Financiera Presupuestaria se vinculará con la Programación Anual Mensualizada de Caja para lograr el equilibrio financiero entre ambas. Esta vinculación se establecerá, una vez que la Unidad Responsable del Tesoro Nacional concluya el proceso de estimaciones y defina el flujo de disponibilidades de caja a nivel de cada fuente de financiamiento.

39. En el caso de que la Programación Anual Mensualizada de Caja mantenga necesidades de financiamiento, se deberá determinar en coordinación con la Unidad Responsable del Presupuesto y otras unidades según corresponda, las políticas y estrategias encaminadas a sostener el equilibrio financiero.

40. En el caso de la fuente de financiamiento de recursos fiscales generados por las entidades, la programación mensual de devengados se ajustará al ritmo de recaudación de tales recursos. Las entidades no podrán efectuar pagos con esta fuente, sin que exista el saldo de disponibilidad suficiente en la cuenta respectiva.

41. Sobre la base de los flujos por fuente de financiamiento determinados por la Unidad Responsable del Tesoro Nacional, la Unidad Responsable del Presupuesto ajustará la programación sugerida de cuotas mensuales de devengado de las entidades, que constituirán los techos de gastos para el respectivo mes y remitirá a las entidades para las validaciones y aprobaciones respectivas.

42. Durante la ejecución del presupuesto, las Unidades Responsables del Presupuesto y del Tesoro Nacional, coordinarán las reprogramaciones de las cuotas de devengado que sean solicitadas por las entidades, o que se requieran por efecto de cambios en las condiciones de la recaudación de ingresos fiscales u otras fuentes de financiamiento, de forma que no se altere la relación entre la programación financiera y la de caja.

Programación Diaria de Caja

43. Sobre la base de la Programación Anual Mensualizada de Caja, la Unidad Responsable del Tesoro Nacional elaborará la Programación Diaria de Caja

del Presupuesto General del Estado, con el fin de optimizar la gestión a corto plazo de los recursos públicos, partiendo de los saldos iniciales de la Caja Fiscal, la estimación de los flujos diarios de recaudaciones y egresos, y los requerimientos mínimos de caja para cubrir obligaciones impostergables, de manera que se pueda determinar posibles superávits o déficits temporales de caja.

44. La Programación Diaria de Caja se elaborará para uno o más períodos mensuales y contendrá todos los conceptos incluidos en la Programación Anual Mensualizada de Caja.

45. Las estimaciones de los flujos diarios de caja se efectuarán en función de diferentes criterios de cálculo y la aplicación de coeficientes que permitan distribuir de forma diaria las recaudaciones y egresos.

46. Sobre la base de la Programación Diaria de Caja, la Unidad Responsable del Tesoro Nacional dispondrá el envío de las órdenes de pago al depositario oficial de los fondos públicos.

47. La Programación Diaria de Caja se irá retroalimentando y ajustando dinámicamente, con la ejecución real de recaudaciones y egresos.

48. La Programación Diaria de Caja puede ser reprogramada según las condiciones y necesidades de la Unidad Responsable del Tesoro Nacional.

Seguimiento y Evaluación de la Programación de Caja

49. Mensualmente se realizará la evaluación de la ejecución de caja que será puesta en conocimiento de la autoridad de la Unidad Responsable del Tesoro Nacional.

50. En el caso de desviaciones importantes de la Programación Mensualizada de Caja se deberán realizar las coordinaciones necesarias con las Unidades Responsables del Presupuesto, Contabilidad Gubernamental, Relaciones Fiscales, Financiamiento Público, Política y Programación Fiscal, según

corresponda, para definir las políticas y acciones según la situación y sus impactos.

Reprogramación de la Programación Anual Mensualizada de Caja

51. La Programación de Caja podrá ser modificada en función de la evaluación de los ingresos efectivamente recaudados y obtenidos, para que en lo posible se garantice el cumplimiento de las cuotas aprobadas. Además, podrá ser reprogramada por efecto de variaciones en los supuestos macroeconómicas y fiscales que sustentaron la programación inicial.

52. La Unidad Responsable del Tesoro Nacional analizará el impacto de la solicitud de reprogramación en los flujos de recaudaciones de la fuente de financiamiento respectiva, las opciones de financiamiento alternativas, y determinará la viabilidad o no de atender la solicitud de la entidad, para comunicar a la Unidad Responsable del Presupuesto.

NTT 9. INGRESOS QUE POR DISPOSICIONES LEGALES ESPECÍFICAS FINANCIAN EL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO

Alcance

1. Esta Norma será de aplicación exclusiva por las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado y que recaudan valores correspondientes a tasas, tarifas, aranceles, contribuciones y otros ingresos que, por efecto de la aplicación de disposiciones legales específicas, deben trasladarse a la Cuenta Única del Tesoro Nacional para financiar el Presupuesto General del Estado.

2. Las entidades señaladas en el ámbito de aplicación de esta norma, tendrán a cargo el manejo de la información, seguimiento, control y la determinación de: deudores, valores, tiempos de exigibilidad de los pagos por parte de los deudores, recaudación, conciliación, registro de valores, devoluciones y otras actividades que sean parte del proceso, para asegurar la recaudación de los ingresos que financiarán el Presupuesto General del Estado.

Presupuestación

3. Los valores por los conceptos que comprende la presente Norma, deberán ser incorporados como ingresos de recursos fiscales generados por las instituciones, en los presupuestos de las entidades administradoras, los que financiarán los gastos de las mismas entidades por ser parte del Presupuesto General del Estado.

4. En los casos en que las recaudaciones por estos conceptos superen los requerimientos de gastos de la entidad que los administra, deberán transferirse al Tesoro Nacional a través de los mecanismos presupuestarios y contables respectivos, los que se acreditarán en la Cuenta Única del Tesoro Nacional.

Recaudación

5. Las entidades que administran estos procesos, recaudarán los valores a través de las cuentas recolectoras abiertas en las instituciones financieras corresponsales del depositario oficial de los fondos públicos, o en las cuentas de registro (CR) que mantienen en el depositario oficial.

6. Las entidades serán responsables de instruir a los usuarios el número de cuenta, institución financiera y código de depósito que corresponderá al ítem de ingresos consignado en el presupuesto institucional.

Conciliación

7. Las entidades conciliarán las cuentas recolectoras y verificarán que las transferencias a las cuentas vinculadas que son subcuentas de la Cuenta Única del Tesoro Nacional en el depositario oficial de los fondos públicos, estén de acuerdo con los tiempos establecidos en los Convenios de Servicios de Recaudación suscritos entre la entidad y el depositario oficial. De detectarse cualquier incumplimiento por parte de los bancos corresponsales las entidades deberán comunicar al depositario oficial de los fondos públicos para la aplicación de las acciones que correspondan.

8. Respecto de los valores, las entidades verificarán que los montos depositados a través de las cuentas recolectoras, hayan sido transferidos en su totalidad a la cuenta institucional vinculada en el depositario oficial de los fondos públicos.

Registro

9. El registro de las recaudaciones por los conceptos de aplicación de la presente Norma, se realizarán en la plataforma informática para la administración de los recursos públicos, con aplicación de la normativa técnica presupuestaria, contable y de tesorería respectiva.

10. Las entidades, por efectos de la información de usuarios, facturación, títulos de crédito, etc., podrán utilizar herramientas adicionales que les permita mantener el adecuado control.

Devolución

11. En el evento de que se generen reclamos de devolución, la entidad validará y determinará la pertinencia de la solicitud del usuario. De corresponder ésta, la entidad procederá a registrar parte de la recaudación como fondos de terceros, para en lo posterior realizar la respectiva devolución.

12. Si los reclamos de devoluciones son recurrentes, la entidad determinará la procedencia de mantener un fondo de provisión para realizar las respectivas devoluciones. En caso de que no se mantenga una provisión o ésta no sea suficiente, la entidad deberá realizar la devolución con la respectiva aplicación presupuestaria.

13. Las entidades se encargarán de instrumentar, en los casos que sea posible, los plazos para receptar las solicitudes de devolución.

Delegación

14. Las entidades que hayan asumido las competencias, derechos, obligaciones y funciones de entidades cerradas que administraban los conceptos a los que

se refiere esta Norma, asumirán la responsabilidad para la determinación de valores, control, recaudación, registro, devolución y demás acciones que correspondan al proceso, en los términos establecidos en esta normativa.

NTT 10. CLIENTES Y BENEFICIARIOS (DEUDORES Y ACREEDORES)

Alcance

1. Esta norma comprende el proceso para administrar la información de los clientes y beneficiarios (deudores y acreedores) que son las personas naturales o jurídicas que interactúan con las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado.

2. Los clientes (deudores) constituyen los receptores de bienes o servicios que les han sido proporcionados por las entidades, y que deben cancelar los valores correspondientes a través de las diferentes formas y medios de cobro definidas en la NTT 3. RECAUDACIÓN DE LOS RECURSOS FINANCIEROS.

3. Los beneficiarios (acreedores) se relacionan con las entidades, en calidad de proveedores, contratistas, funcionarios públicos, receptores de transferencias sin contraprestación, o terceros, para entregar bienes o servicios por lo que deben recibir el pago correspondiente.

4. Además, esta Norma se refiere al registro y administración de las cuentas bancarias de los clientes y beneficiarios, las que podrán estar abiertas en instituciones financieras nacionales o internacionales

Organización de los Datos de Clientes y Beneficiarios

5. Para efectos de mantener de forma organizada la información de los clientes y beneficiarios y realizar las validaciones pertinentes que avalen su idoneidad para contratar con el sector público, o recibir transferencias de recursos, se han determinado las siguientes clasificaciones:

Tipo de Cliente y Beneficiario

6. Agrupa a los clientes y beneficiarios según sean instituciones públicas, instituciones financieras nacionales o extranjeras, personas naturales o jurídicas, ciudadanos nacionales o extranjeros, funcionarios públicos, empresas extranjeras.

Tipo de Identificación

7. Según el tipo de cliente o beneficiario que se trate, la identificación será el registro único de contribuyente, cédula de ciudadanía o pasaporte.

Registro de Clientes y Beneficiarios

8. Las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado deberán registrar en la plataforma informática para la administración de los recursos públicos, la información de los clientes y beneficiarios, para poder procesar las transacciones que se efectúen con ellos.

9. Si la identificación del cliente o beneficiario es el RUC, los datos que se registren deberán corresponder a los que consten en el Servicio de Rentas Internas y aquellos adicionales que se requieran para las operaciones financieras.

10. Si la identificación del cliente o beneficiario es la cédula de ciudadanía, los datos que se registren deberán corresponder a los que consten en el Registro Civil y aquellos adicionales que se requieran para las operaciones financieras.

11. La plataforma informática para la administración de los recursos públicos, facilitará la extracción de datos y su validación con los sistemas de las entidades mencionadas. No se podrán registrar clientes o beneficiarios cuyos RUC se encuentren en estado fiscal Inactivo en el Servicio de Rentas Internas, así como tampoco ciudadanos que consten como fallecidos en el Registro Civil.

12. Para el caso de los clientes o beneficiarios que sean menores de edad, las entidades solicitarán la habilitación a la Unidad Responsable del Tesoro Nacional, adjuntando la documentación legal que justifique su registro.

13. El registro de un cliente o beneficiario en la plataforma informática para la administración de los recursos públicos se realizará por una sola vez. El cliente o beneficiario que haya sido aprobado podrá ser utilizado por cualquiera de las demás entidades que conforman el Presupuesto General del Estado previa su incorporación en dicha entidad.

Registro de Cuentas Bancarias de los Clientes y Beneficiarios

14. La Unidad Responsable del Tesoro Nacional administrará el catálogo de entidades del sistema financiero nacional e internacional, con la información que le provea el depositario oficial de los fondos públicos y datos adicionales que le permitan identificar los tipos de entidades financieras, el sector al que pertenecen, las oficinas con las que operan, códigos para transacciones con bancos del exterior, ubicación, entre otros.

15. Las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado, solicitarán a los clientes y beneficiarios, la certificación de la entidad bancaria en la que mantengan la cuenta, con la identificación del nombre al que está registrada la cuenta, número de la cuenta, tipo de cuenta (ahorro, corriente, contable, tarjeta de crédito, virtual), estado de la cuenta, entre otros datos.

16. Cuando se registren cuentas de clientes que se utilizarán para efectuar débitos para cobrar por la provisión de bienes o servicios proporcionados por las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado, se deberá requerir la autorización expresa del titular de la cuenta para efectuar esa operación.

17. Para el caso de beneficiarios que tengan cuentas en el exterior, la entidad consignará la información de la cuenta en los formatos dispuestos por el depositario oficial de los fondos públicos para pagos al exterior.

18. No se podrán registrar cuentas bancarias de clientes o beneficiarios que se encuentren inactivas o bloqueadas por cualquier concepto.

19. En los casos en que la entidad requiera habilitar un cliente o beneficiario para que pueda registrar varias cuentas bancarias en la plataforma informática para la administración de los recursos públicos, deberá solicitar a la Unidad Responsable del Tesoro Nacional, la respectiva habilitación

20. Para que la cuenta bancaria pueda ser utilizada para débitos o para los pagos, deberá ser aprobada en la plataforma informática para la administración de los recursos públicos. La cuenta aprobada de un cliente o beneficiario puede ser desactivada o activada, dependiendo de las necesidades de la gestión de cobros y pagos de las entidades.

21. Para el registro de cuentas en entidades financieras locales que correspondan a beneficiarios extranjeros registrados con tipo de identificación pasaporte, se deberá solicitar a la Unidad Responsable del Tesoro Nacional la asignación de la categoría especial.

NTT 11. PAGO DE OBLIGACIONES

Alcance

1. La unidad responsable del Tesoro Nacional es la encargada de ordenar al depositario oficial de los fondos públicos, el pago de las obligaciones debidamente registradas por las instituciones y solicitadas de acuerdo al Programa mensual de devengado (PMD) aprobado. Dentro dee estos pagos se incluye el servicio de la deuda pública.

Vías de Pago

2. Las vías de pago son los mecanismos que permiten a las entidades cubrir las obligaciones al beneficiario o que éstas se compensen y pueden ser:

Transferencias a Bancos Locales

3. Aplica para beneficiarios que mantienen cuentas en el sistema financiero nacional excepto en el depositario oficial de los fondos públicos.

Transferencias a Cuentas en el Depositario Oficial de los Fondos Públicos

4. Aplica para beneficiarios que mantienen cuentas en el depositario oficial de los fondos públicos.

Transferencias al Extranjero

5. Aplica para beneficiarios que mantienen cuentas en las instituciones financieras en el exterior.

Transferencias Entre Entidades del Mismo Sector Dentro del Presupuesto General del Estado

6. Aplica cuando el beneficiario corresponde a una entidad del Presupuesto General del Estado, por lo tanto, no es necesario debitar recursos de las cuentas del Tesoro Nacional.

Pagos con Títulos Valores

7. Aplica en los casos en los cuales se entregan bonos al beneficiario, para lo cual deberá tener abierta una cuenta en el Depósito Centralizado de Valores del depositario oficial de los fondos públicos.

Dinero Electrónico

8. Aplica para beneficiarios que tengan abierta una cuenta de dinero electrónico en el depositario oficial de los fondos públicos.

Compensación con Cuentas por Cobrar

9. Aplica cuando el beneficiario también tiene una cuenta por cobrar en la misma entidad que está realizando el pago.

Débito Automático

10. Aplica cuando se realiza el débito a la cuenta pagadora previo a que se haya generado la obligación.

Pagos Directos

11. Aplica cuando el financista realiza el pago directamente al beneficiario, sin que el dinero ingrese a las cuentas del Tesoro Nacional.

Pagos con Oficio

12. Aplica cuando no existe un servicio que permita realizar el envío del pago al depositario oficial de los fondos públicos.

Cheque

13. Aplica únicamente para pagos que se realicen con fondos rotativos autorizados, en los cuales el custodio maneja una chequera en el banco en el cual se abrió la cuenta del fondo.

Servicios Bancarios

14. Los pagos realizados por las entidades a través del Tesoro Nacional, se acreditan en la cuenta de los beneficiarios finales utilizando alguno de losservicios bancarios proporcionados por el depositario oficial de los fondos públicos u otra institución financiera autorizada que pueden ser:

Sistema de Pagos Interbancarios, SPI

15. Es una transferencia electrónica de fondos entre cuentas corrientes, de ahorro, de tarjeta habiente o especial de pagos de clientes o de instituciones a través del depositario oficial de los fondos públicos, hacia entidades del sector financiero público o privado.

Sistema de Pagos en Línea (SPL)

16. Permite a las instituciones del sistema financiero y entidades del sector público la ejecución de órdenes de pago en línea y en tiempo real, mediante la transferencia electrónica de fondos, afectando las cuentas corrientes que mantienen en el depositario oficial de los fondos públicos.

Giros al Exterior

17. Pagos que el gobierno, las entidades y las empresas del sector público deben realizar al exterior por cualquier concepto.

Depósito Centralizado de Valores (DCV)

18. Es la guarda física en las bóvedas de seguridad del depositario oficial de los fondos públicos, su registro electrónico en cuentas especiales a nombre de los depositantes y la administración de éstos. Permite al custodio la administración de valores y a los usuarios facilita el trámite de instrucciones.

Aspectos a Considerar para los Pagos

19. Conforme lo dispone el Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, Art. 163 inciso cuarto “La salida de recursos de la Cuenta Única del Tesoro Nacional se realizará sobre la base de las disposiciones de los autorizadores de pago de las entidades y organismos pertinentes y del ente rector de las finanzas públicas. Dicha salida de recursos se efectuará cuando existan obligaciones de pago, legalmente exigibles, debidamente determinadas por las entidades responsables correspondientes, previa afectación presupuestaria o registro contable”.

20. Los requerimientos de pagos pueden provenir de:

- Devengados de gastos generados desde la ejecución del presupuesto
- Contables que incluyen anticipos, devolución de depósitos de terceros, administración de fondos y cuentas por pagar de años anteriores; o,
- Acreedores que se originan en los devengados y anticipos como valores a favor de terceros como el caso del Servicio de Rentas Internas, Seguridad Social y otros similares.

21. Sobre la base de la fuente de financiamiento (fuente-organismo-correlativo) de las partidas presupuestarias o de la fuente especificada en los formularios contables, se determinará la cuenta abierta en el depositario oficial de los fondos públicos, desde la cual se debe ejecutar el pago.

22. La Unidad Responsable del Tesoro Nacional es la encargada de ordenar al depositario oficial de los fondos públicos, el pago de las obligaciones debidamente autorizadas por las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado y solicitadas de acuerdo al Programa Mensual de Devengado (PMD) aprobado. Dentro de estos pagos se incluye el servicio de la deuda pública.

23. Los pagos que realice la Unidad Responsable del Tesoro Nacional con cargo a la Cuenta Única del Tesoro Nacional, responderán a la Programación Diaria de Caja, previamente elaborada y aprobada por el responsable de esta Unidad.

24. Los pagos con cargo a recursos fiscales generados por las entidades y preasignaciones se realizarán siempre y cuando la institución que solicita el pago cuente con la disponibilidad suficiente en el auxiliar contable de la entidad.

25. Los pagos con cargo a partidas cuya fuente de financiamiento corresponda a un préstamo o donación se realizarán siempre que la institución haya recibido el desembolso correspondiente y cuente con la disponibilidad suficiente en el auxiliar contable.

26. Los pagos correspondientes al servicio de la deuda, se realizarán de acuerdo a las instrucciones dadas por la Unidad Responsable del Financiamiento Público. La Unidad Responsable del Tesoro Nacional ordenará el débito de la cuenta de provisión y la transferencia de los recursos a las cuentas que consten en la instrucción de pago.

27. Los pagos correspondientes a anticipos de sueldos, anticipos a contratistas, constitución de fondos rotativos, cajas chicas y subrogaciones de deuda se realizarán siempre y cuando exista el registro contable y la solicitud de pago correspondiente, que luego permita regular presupuestariamente los anticipos otorgados o recuperar los valores subrogados.

Proceso Coactivo por Pagos Indebidos

28. En el evento en que, por errores de operación o de funcionamiento de la plataforma informática para la administración de los recursos públicos, se produjeran pagos indebidos a los beneficiarios, la Unidad Responsable del Tesoro Nacional realizará las gestiones pertinentes para la restitución de los valores por parte de quienes los recibieron.

29. Si los beneficiarios de los pagos indebidos no procedieran a la restitución, el ente rector de las finanzas públicas ejercerá su facultad coactiva, con aplicación de los procedimientos establecidos en el Reglamento para el Ejercicio de la Jurisdicción Coactiva que emitirá para el efecto.

NTT 12. MORAS Y MULTAS

Alcance

1. La Norma de Moras y Multas corresponde a las empresas públicas nacionales y municipales proveedoras de servicios a las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado.

2. Esta norma regula las situaciones de excepción o por insuficiencia temporal de la Caja Fiscal, para la no aplicación de intereses por moras y multas, que puedan generarse por la demora en pagos de los servicios indicados en el ámbito.

Situaciones de Excepción

3. Para efectos de la no aplicación de intereses por mora y multas en la provisión de los servicios del ámbito de aplicación de esta norma, el ente rector de las finanzas públicas establece las siguientes situaciones de excepción:

4. Previa declaratoria de excepción, cuando la economía nacional y liquidez de la Caja Fiscal se vean afectadas por efecto de catástrofes de cualquier

índole, que obliguen a redirigir los recursos a atender las necesidades apremiantes que se derivan de tal situación, y no pueda atender de forma oportuna el pago de los servicios establecidos en el ámbito de esta norma.

5. Cuando la Caja Fiscal se vea afectada por cambios significativos en las estimaciones de los supuestos de las recaudaciones con las que se elaboró el Presupuesto General del Estado, y eso traiga como consecuencia que no pueda atender de forma oportuna el pago de los servicios establecidos en el ámbito de esta norma.

6. No se considerará situación de excepción, la demora de cualquier entidad que conforma el Presupuesto General del Estado, en el registro de la obligación por el consumo de servicios y la generación del pago respectivo.

7. La demora por insuficiencia temporal de la Caja Fiscal en los pagos de servicios, suministros u otra forma de contratación, no serán imputables a multas, intereses u otro tipo de sanción que genere interrupción en la prestación de servicios.

Provisión de los Servicios

8. La demora en el pago de las planillas o facturas por los servicios a los que se refiere esta norma, en ningún caso ocasionará la suspensión del suministro a las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado, de forma que no se vea afectada la gestión institucional y la provisión de bienes y servicios a la comunidad.

9. Las empresas proveedoras de los servicios deberán emitir las planillas o facturas por los servicios proporcionados de forma normal, para que las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado registren en la plataforma informática para la administración de los recursos públicos, y procedan a realizar el pago de acuerdo a los cupos asignados por el Tesoro Nacional.

Cancelación de las Obligaciones Diferidas

10. La Unidad Responsable del Tesoro Nacional del ente rector de las finanzas públicas ante la situación de excepción debidamente declarada, comunicará oficialmente a las empresas proveedoras de los servicios, el diferimiento de

los pagos por los consumos de las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado, para que no se apliquen intereses por mora, ni multas, ni se suspenda el suministro.

11. La Unidad Responsable del Tesoro Nacional, a través de la programación de la Caja Fiscal, identificará los mecanismos de financiamiento que deba aplicar, y definirá los períodos en que efectuará los pagos por los servicios que hayan sido diferidos. Dicha programación deberá ser comunicada a las respectivas empresas proveedoras de los servicios.

NTT 13. SISTEMA DE COMPENSACIÓN FISCAL

Alcance

1. La Norma del Sistema de Compensación Fiscal considera la reciprocidad entre los pagos pendientes que mantiene el Tesoro Nacional, originados en obligaciones de las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado, con las deudas tributarias pendientes de proveedores de bienes y servicios a las entidades del sector público señalado, PGE.

2. Conforme lo dispuesto en la Ley para la Optimización y Eficiencia de Trámites Administrativos, el alcance de esta norma comprende todas las solicitudes que se tramiten dentro del Sistema de Compensación Fiscal, que tiene como objeto compensar, de forma total o parcial, las obligaciones tributarias vencidas adeudadas por personas naturales o jurídicas de derecho privado que son deudores tributarios, y que mantengan derechos de cobro por ser proveedores de bienes, servicios u otros conceptos en las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado.

3. La compensación de las obligaciones tributarias no se aplicará contra títulos de la deuda pública externa.

Definiciones

Entidades Administradoras Tributarias

4. Entidades que en sus leyes de creación tienen la atribución de recaudar tributos que son exigibles a las personas naturales o jurídicas de derecho privado sujetas a sus normativas.

Compensación

5. Proceso con el que se eliminan obligaciones exigibles entre personas naturales o jurídicas de derecho privado, con entidades públicas, con el objetivo de liquidarlas y simplificar procedimientos para evitar costos transaccionales de cobros y movimientos de efectivo.

Deudor Tributario

6. Es aquella persona natural o jurídica que tiene la obligación de satisfacer una cuenta por pagar contraída con el Estado por concepto de tributos.

Órgano Rector del Sistema de Compensación Fiscal

7. El ente rector de las finanzas públicas es el designado por la ley para dirigir el Sistema de Compensación Fiscal. La coordinación del sistema de compensación será ejercida por la Unidad Responsable del Tesoro Nacional.

Características de las Obligaciones a Compensar

8. El mecanismo de compensación se aplicará para extinguir las obligaciones tributarias vencidas, sus multas, intereses y recargos, siempre que se encuentren en firme o ejecutoriadas.

9. Las obligaciones pendientes de pago por provisión de bienes, servicios o por otros conceptos y que cumplan con lo establecido en el artículo 117 del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, podrán ser objeto de compensación, una vez que la entidad del Presupuesto General del Estado

haya registrado toda la información necesaria para el pago al proveedor, en la plataforma informática para la administración de los recursos públicos.

Registro en el Sistema de Compensación Fiscal

10. Las entidades administradoras tributarias solicitarán al ente rector de las finanzas públicas, su registro en el Sistema de Compensación Fiscal.

11. La Unidad Responsable del Tesoro Nacional comunicará a los proveedores de las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado, el listado de entidades administradoras tributarias que se han registrado en el Sistema de Compensación Fiscal, para que aquellos que sean deudores tributarios, soliciten su registro en el Sistema de Compensación Fiscal, a través del mecanismo electrónico definido para el efecto, adjuntando su autorización escrita y la respectiva documentación habilitante.

Proceso de Compensación Fiscal

12. La Unidad Responsable del Tesoro Nacional remitirá a las entidades administradoras tributarias, la información de los deudores tributarios que se han registrado en el Sistema de Compensación Fiscal, y autorizado que se compensen sus deudas tributarias con los pagos pendientes que como proveedores mantienen en las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado.

13. Las entidades administradoras tributarias verificarán la existencia de obligaciones tributarias que se encuentren en firme o ejecutoriadas, y de ser el caso remitirán al ente rector de las finanzas públicas, la información habilitante de las deudas tributarias por cada deudor registrado.

14. Con la información remitida por las entidades recaudadoras, la Unidad Responsable del Tesoro Nacional procederá a bloquear en la plataforma informática para la administración de los recursos públicos, los pagos pendientes a los deudores tributarios en todas las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado.

15. La Unidad Responsable del Tesoro Nacional analizará la información en el Sistema de Compensación Fiscal y aplicará la compensación de los pagos pendientes al deudor tributario, hasta el monto de la obligación que mantenga con las entidades administradoras tributarias.

16. Si el monto de los valores pendientes de pago al deudor tributario es mayor al monto de la obligación tributaria, la diferencia se mantendrá a favor del proveedor y será cancelada de acuerdo a la programación de caja del Tesoro Nacional.

17. Si el monto de los valores pendientes de pago al deudor tributario es menor o igual al monto de la obligación tributaria, las cuentas por pagar a favor del proveedor se darán por canceladas en su totalidad.

18. La Unidad Responsable del Tesoro Nacional comunicará a las entidades administradoras tributarias las compensaciones realizadas, para que registren en sus sistemas la disminución de las deudas tributarias.

19. Los valores compensados que registren las entidades administradoras tributarias, serán informados al día siguiente a la Unidad Responsable del Tesoro Nacional, a efecto del registro de los tributos como ingresos del Presupuesto General del Estado. Es decir, no será necesario que la Unidad Responsable del Tesoro Nacional realice la transferencia del valor compensado a la entidad administradora tributaria.

20. Los pagos compensados no serán objeto de reversión por parte de las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado.

Intercambio de Información

21. El mecanismo para el intercambio de información a través de herramientas tecnológicas, será establecido por el ente rector de las finanzas públicas, en coordinación en lo que corresponda con las entidades administradoras tributarias.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

1. Hasta que se disponga del aplicativo informático para captura de información financiera de las entidades del Sector Público Financiero, la Banca Pública remitirá la información de manera mensual en medio magnético.

2. Hasta que se disponga del aplicativo informático para captura de información financiera, las entidades de Seguridad Social remitirán de manera mensual, la información en medio magnético.

3. Las normas de Activos Financieros y Pasivos Financieros entrarán en vigencia una vez que se emita el Manual de Políticas y Procedimientos Contables de la Normativa de Contabilidad Gubernamental Bajo Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), para su aplicación en las entidades del Sector Público No Financiero del Ecuador.

4. En una segunda fase de actualización de normativa, se incorporará: Contabilidad de Coberturas, Flujo de Efectivo y Beneficios a empleados.

5. Se establece como uno de los requisitos para el reconocimiento de Propiedad, Planta y Equipo, que el costo de adquisición sea igual o mayor a USD 100,00. Este requisito, se mantendrá durante el ejercicio fiscal 2022, posteriormente será revisado hasta que sea eliminado.