

## CONTENIDO

CONTENIDO .....	1
3 <b>NORMATIVA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL</b> .....	9
MARCO LEGAL DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL .....	9
POLÍTICAS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL .....	9
MARCO CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL .....	10
Entes contables.....	10
Objetivo de la información financiera.....	10
Usuarios de la información financiera .....	10
Principios contables .....	11
Devengado .....	11
Asociación contable presupuestaria .....	11
Medición económica.....	12
Igualdad contable.....	12
Realización.....	12
Características cualitativas .....	12
Relevancia .....	13
Representación fiel .....	13
Comprensibilidad .....	14
Oportunidad.....	14
Comparabilidad .....	14
Verificabilidad .....	14
<b>3.1 NORMAS TÉCNICAS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL</b> .....	14
<b>3.1.1 RECONOCIMIENTO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS</b> .....	15
3.1.1.1 Alcance .....	15
3.1.1.2 Reconocimiento de activos .....	15
3.1.1.3 Reconocimiento de pasivos.....	15
3.1.1.4 Reconocimiento de ingresos .....	15
3.1.1.5 Reconocimiento de gastos .....	15
3.1.1.6 Patrimonio.....	16
3.1.1.7 Ajustes económicos.....	16
3.1.1.8 Estimaciones Presupuestarias.....	16

3.1.1.9	Períodos de Contabilización .....	16
3.1.2	AGRUPACIÓN DE LOS HECHOS ECONÓMICOS.....	17
3.1.2.1	Alcance .....	17
3.1.2.2	Tipo de Movimientos .....	17
3.1.2.2.1	Movimiento de Apertura.....	17
3.1.2.2.2	Movimiento Financiero .....	17
3.1.2.2.3	Movimientos de Ajuste .....	17
	Económico.....	17
	De años anteriores .....	18
3.1.2.2.4	Movimiento de Cierre .....	18
3.1.2.3	Corrección de errores.....	18
3.1.2.4	Afectaciones Presupuestarias .....	18
3.1.2.5	Derechos Monetarios.....	18
3.1.2.6	Obligaciones Monetarias.....	19
3.1.2.7	Otros Movimientos Monetarios.....	19
3.1.3	INVENTARIOS .....	20
3.1.3.1	Definición .....	20
3.1.3.2	Reconocimiento .....	20
3.1.3.3	Valoración .....	20
3.1.3.4	Contabilización .....	21
3.1.3.5	Control de Inventarios.....	21
3.1.3.6	Disminución y Baja de Inventarios .....	21
3.1.3.7	Conciliación de Inventarios .....	22
3.1.3.8	Donación de Inventarios .....	22
3.1.3.8.1	Recepción de Inventarios.....	22
3.1.3.8.2	Entrega de Inventarios .....	22
3.1.4	INVERSIONES FINANCIERAS .....	22
3.1.4.1	Definición .....	22
3.1.4.2	Reconocimiento .....	23
3.1.4.3	Inversiones en Títulos y Valores.....	23
3.1.4.4	Inversiones en Préstamos .....	23
3.1.4.5	Rentas de Inversiones .....	23
3.1.4.6	Baja en cuentas de una inversión financiera.....	24
3.1.4.7	Cambios en las condiciones para la recuperación de inversiones .....	24

3.1.5	PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO .....	24
3.1.5.1	Definición .....	24
3.1.5.2	Reconocimiento .....	25
3.1.5.3	Contabilización .....	25
3.1.5.4	Erogaciones .....	26
3.1.5.5	Revalorización .....	27
3.1.5.6	Incautación .....	28
3.1.5.7	Disminución y Baja .....	28
3.1.5.8	Donación .....	28
3.1.5.9	Depreciación.....	29
3.1.5.10	Vida Útil .....	30
3.1.5.11	Valor Residual.....	31
3.1.5.12	Método de Cálculo de la depreciación.....	31
3.1.5.13	Bienes de Infraestructura.....	32
3.1.5.14	Bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural.....	33
3.1.6	Bienes Biológicos.....	34
3.1.6.1	Definición .....	34
3.1.6.2	Reconocimiento .....	34
3.1.6.3	Valoración .....	35
3.1.7	Bienes Intangibles .....	35
3.1.7.1	Definición .....	35
3.1.7.2	Reconocimiento .....	36
3.1.7.3	Contabilización .....	36
3.1.7.4	Revaluación .....	37
3.1.7.5	Vida útil .....	37
3.1.7.6	Valor residual .....	37
3.1.7.7	Amortización .....	37
3.1.7.8	Deterioro de activos intangibles .....	38
3.1.7.9	Disminución de activos intangibles .....	38
3.1.8	PROPIEDADES DE INVERSIÓN.....	39
3.1.8.1	Definición .....	39
3.1.8.2	Reconocimiento .....	39
3.1.8.3	Medición en el reconocimiento .....	40
3.1.8.4	Medición posterior al reconocimiento.....	41

3.1.8.5	Información a revelar .....	41
3.1.9	DETERIORO DE BIENES .....	42
3.1.9.1	Definición .....	42
3.1.9.2	Reconocimiento .....	43
3.1.10	INVERSIONES EN PROYECTOS Y PROGRAMAS .....	43
3.1.10.1	Definición .....	43
3.1.10.2	Reconocimiento .....	44
3.1.10.3	Identificación.....	44
3.1.10.4	Valoración.....	44
3.1.10.5	Contabilización .....	44
3.1.10.6	Reconocimiento de gastos de gestión .....	45
3.1.10.7	Acumulación de costos de proyectos y programas.....	45
3.1.10.8	Liquidación de proyectos o programas .....	46
3.1.10.9	Convalidaciones de anticipos de años anteriores, con espacios presupuestarios para el siguiente ejercicio fiscal. ....	46
3.1.10.10	Amortización de anticipos contractuales y liquidación de cartas de crédito de ejercicios anteriores. ....	47
3.1.11	CUENTAS DE DUDOSA RECUPERACIÓN .....	47
3.1.11.1	Definición .....	47
3.1.11.2	Reconocimiento .....	47
3.1.11.3	Medición en el reconocimiento .....	48
3.1.11.4	Provisiones .....	48
3.1.11.5	Medición posterior al reconocimiento.....	48
3.1.11.6	Recuperación de Inversiones no recuperables dadas de baja .....	48
3.1.12	FINANCIAMIENTO PÚBLICO .....	48
3.1.12.1	Definición .....	48
3.1.12.2	Reconocimiento .....	48
3.1.12.3	Medición en el Reconocimiento.....	49
3.1.13	CONTRATACIÓN DE CRÉDITOS .....	49
3.1.13.1	Definición .....	49
3.1.13.2	Reconocimiento .....	49
3.1.13.3	Medición en el Reconocimiento.....	49
3.1.13.3.1	Créditos con Destino al Contratante.....	49
3.1.13.3.2	Créditos sin Destino al Contratante ni Restitución del Beneficiario .....	50
3.1.13.3.3	Créditos sin Destino al Contratante y con Restitución del Beneficiario.....	51

3.1.13.3.4	Pago de Intereses y otros gastos por Créditos recibidos .....	53
3.1.14	COLOCACIÓN Y DESCUENTOS EN BONOS Y OTROS TÍTULOS Y VALORES DEL ESTADO 53	
3.1.14.1	Definición .....	53
3.1.14.2	Reconocimiento .....	53
3.1.15	COLOCACIÓN DE CERTIFICADOS DE TESORERIA .....	55
3.1.15.1	Definición .....	55
3.1.15.2	Reconocimiento .....	55
3.1.16	PÉRDIDA DE RECURSOS PÚBLICOS .....	56
3.1.16.1	Definición .....	56
3.1.16.2	Reconocimiento .....	56
3.1.16.3	Disminución de Disponibilidades .....	56
3.1.16.4	Medición en el Reconocimiento.....	56
3.1.16.5	Disminución de Activos Financieros, Bienes e Inventarios .....	57
3.1.16.6	Medición en el Reconocimiento.....	57
3.1.16.7	Indemnización por Pérdida de Recursos Protegidos.....	58
3.1.16.8	Medición en el Reconocimiento.....	58
3.1.17	DIFERENCIAL CAMBIARIO.....	59
3.1.17.1	Definición .....	59
3.1.17.2	Reconocimiento .....	59
3.1.17.3	Medición posterior al reconocimiento.....	59
3.1.17.4	Contabilización .....	60
3.1.18	CORRECCIÓN MONETARIA .....	60
3.1.19	CONCESIÓN DE SERVICIOS .....	60
3.1.19.1	Definiciones:.....	60
3.1.19.2	Reconocimiento .....	61
3.1.20	COMPENSACIÓN DE SALDOS.....	63
3.1.20.1	Definición .....	63
3.1.20.2	Compensación Individual .....	63
3.1.20.3	Compensación Múltiple .....	64
3.1.21	CIERRE DE CUENTAS.....	64
3.1.21.1	Definición .....	64
3.1.21.2	Cuentas de Ingresos y Gastos de Gestión .....	64
3.1.21.3	Carteras de Anticipos de Fondos.....	65

3.1.21.4	Carteras de Cuentas por Cobrar, por Pagar, Depósitos y Fondos de Terceros .....	66
3.1.21.5	Cuentas de Inversiones en Proyectos y Programas .....	66
3.1.21.6	Donaciones Entregadas y Recibidas .....	67
3.1.22	REGISTRO DE CONTRIBUCIONES ESTABLECIDAS EN LA CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA.....	67
3.1.22.1	Pagos sin Contraprestación.....	67
3.1.22.2	Pagos sin Contraprestación, Bajo Modalidad de Entrega de Títulos Valores en Dación de Pago.....	68
3.1.22.3	Títulos Valores Entregados en Dación de Pago.....	68
3.1.22.4	Pago de Intereses Generados en Títulos Valores Entregados en Dación de Pago..	68
3.1.23	DOCUMENTACIÓN, FORMULARIOS Y REGISTROS CONTABLES .....	69
3.1.23.1	Mantenimiento de Documentos y Registros .....	69
3.1.24	CUENTAS DE ORDEN .....	70
3.1.25	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS CONTABLES.....	70
3.1.25.1	Alcance .....	70
3.1.25.2	Codificación .....	70
3.1.25.3	Obligatoriedad.....	71
3.1.26	CATÁLOGO DE BIENES E INVENTARIOS.....	71
3.1.26.1	Catálogo de Bienes.....	71
3.1.26.1.1	Alcance .....	71
3.1.26.1.2	Codificación .....	72
3.1.26.1.3	Obligatoriedad.....	72
3.1.26.2	Catálogo de Inventarios .....	73
3.1.26.2.1	Alcance .....	73
3.1.26.2.2	Codificación .....	73
3.1.26.2.3	Obligatoriedad.....	73
3.1.27	PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS.....	74
3.1.27.1	Notas a los Estados Financieros .....	75
3.1.28	REQUISITOS DE LOS INFORMES.....	75
3.1.28.1	Alcance .....	76
3.1.28.2	Balance de Comprobación .....	76
3.1.28.3	Estado de Resultados .....	76
3.1.28.4	Estado de Situación Financiera .....	76
3.1.28.5	Estado de Flujo del Efectivo .....	76
3.1.28.6	Estado de Ejecución Presupuestaria .....	77

3.1.28.7	Cédulas Presupuestarias .....	77
3.1.28.8	Notas Aclaratorias .....	77
3.1.28.9	Detalle de Transferencias Recibidas y Entregadas y transacciones entre entidades del Sector Público.....	77
3.1.29	MODELOS DE INFORMES.....	78
3.1.29.1	Alcance .....	78
3.1.30	CONSOLIDACIÓN DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DEL SECTOR PÚBLICO .....	86
3.1.30.1	Ámbito de consolidación.....	86
3.1.30.2	Informes financieros requeridos para la aplicación de la validación .....	86
3.1.30.3	Validación de cifras .....	87
3.1.30.4	Proceso de agregación .....	87
3.1.30.5	Proceso de eliminación .....	88
3.1.31	Presentación de informes consolidados .....	88
3.1.32	NORMATIVA DE CONCILIACIÓN BANCARIA .....	89
3.1.32.1	Definición .....	89
3.1.32.2	Objetivo .....	89
3.1.32.3	Ámbito de aplicación.....	89
3.1.32.4	Principios.....	91
3.1.32.5	Elaboración de la conciliación bancaria .....	91
3.1.32.5.1	Obtención de la información.....	91
3.1.32.5.2	Regla básica .....	91
3.1.32.5.3	Partidas Conciliatorias.....	91
3.1.32.5.4	Presentación de informe de la conciliación bancaria .....	92
3.1.32.5.5	Ajustes o Registros Correctivos.....	92
3.1.32.6	Periodicidad.....	92
3.2	NORMATIVA DE COSTOS DEL SECTOR PÚBLICO .....	93
3.2.1	Definición .....	93
3.2.2	Objetivos .....	93
3.2.3	Ámbito de Aplicación .....	94
3.2.4	Principios Generales de Costos .....	94
3.2.5	Marco conceptual .....	96
3.2.6	Características de Costos en Diferentes Tipos de Entidades .....	97
3.2.7	Revelaciones.....	100
3.2.8	Responsabilidades.....	102

3.2.9	Presentación de Informes de Costos.....	103
3.2.9.1	Estado de Resultados .....	103
3.2.9.2	Informe de Costos .....	103
	DISPOSICIONES TRANSITORIAS .....	109

### **3            NORMATIVA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL**

#### **MARCO LEGAL DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL**

El artículo 4 del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas establece como su ámbito de aplicación 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 el Art 164 la Normativa contable aplicable de la siguiente manera: “En la formulación de la normativa contable gubernamental el Ministerio de Finanzas considerará las Normas Internacionales de Contabilidad para el 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 Finanzas”.

Se determina la obligatoriedad de la Normativa Internacional de Contabilidad del Sector Público para el Gobierno General, constituido por el Gobierno Central, los Gobiernos Autónomos Descentralizados; y, otras entidades que determine el Ministerio de Finanzas.

La normativa contable aplicable señalada en el artículo 164 del Reglamento General del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, entrará en plena vigencia, cuando concluya el proceso de convergencia a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público NICSP; mientras tanto, la presente normativa será de cumplimiento obligatorio, para las Entidades señaladas en el párrafo anterior.

Las empresas públicas nacionales, empresas públicas de los Gobiernos Autónomos Descentralizados, la banca pública y los fondos de la Seguridad Social aplicarán las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF.

#### **POLÍTICAS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL**

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 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 64 de su Reglamento General.

## **MARCO CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL**

El Marco Conceptual para la presentación de la información financiera con propósito general de las Entidades del Sector Público es el siguiente:

### **Entes contables**

En concordancia con lo dispuesto en el principio general 1.1.1 de la Normativa del Sistema de Administración Financiera, los entes contables son los organismos, entidades, fondos o proyectos creados por ley, decreto u ordenanza, con existencia propia e independiente, que administran recursos y obligaciones del Estado y son responsables de velar por el debido funcionamiento del componente de contabilidad gubernamental.

Los organismos, entidades, fondos o proyectos que conforman el Gobierno Central se constituyen en un solo ente contable.

### **Objetivo de la información financiera**

Proporcionar información sobre el activo, pasivo y patrimonio, evolución económica y financiera de la entidad que sea útil a efectos de rendición de cuentas, construcción de estadísticas y toma de decisiones.

### **Usuarios de la información financiera**

Son usuarios de la información financiera la sociedad civil, 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.

## **Principios contables**

### **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 devengado 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 el momento en 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 estará asociado al Clasificador Presupuestario de Ingresos y Gastos.

Los flujos de débitos y créditos de las cuentas, solamente tendrán asociación a un concepto del clasificador presupuestario; dichos flujos serán comparados con las estimaciones presupuestarias, a efectos de determinar las desviaciones en la ejecución; sólo por excepción, la asociación 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 es cualquier actividad u operación que realice la Entidad: una compra, una venta, un crédito, un abono, una regulación, ajuste, etc.

### **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 los requisitos legales.

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.

### **Características cualitativas**

Las características cualitativas son atributos de la información financiera. Se consideran como tales las siguientes:

## **Relevancia**

La información financiera es relevante si es capaz de influir en el logro de los objetivos; es decir, 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 importe 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, prudente, sin error; 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.

## **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.

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

La información debe presentarse sin desvíos u omisiones que sean materiales 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, ya que cualquier omisión puede transformarla en falsa o equívoca, distorsionando su análisis e interpretación.

## **Importancia relativa**

La importancia relativa o materialidad se refiere a que los principios, normas y procedimientos técnicos para la administración financiera, se aplicarán con sentido práctico siempre y cuando no se distorsione la información contable y presupuestaria institucional, sectorial o global.

## **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, 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 representa fielmente los hechos económicos.

### **3.1 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.

### **3.1.1 RECONOCIMIENTO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS**

#### **3.1.1.1 Alcance**

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

#### **3.1.1.2 Reconocimiento de activos**

Se reconoce un activo en el balance general cuando es probable que se obtengan beneficios económicos o potencial de servicios futuros que evidencien un alto grado de certeza en el cumplimiento de sus objetivos y que se pueda medir con fiabilidad.

#### **3.1.1.3 Reconocimiento de pasivos**

Se reconoce un pasivo en el balance general 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 y, además, la cuantía del desembolso a realizar pueda hacerse como estimación fiable del importe de la obligación o cuantía del desembolso a realizar.

#### **3.1.1.4 Reconocimiento de ingresos**

Se reconoce un ingreso en el estado de resultados 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 de contribuciones al capital y, además, el importe del mismo pueda ser medido en forma verosímil.

#### **3.1.1.5 Reconocimiento de gastos**

Se reconoce un gasto en el estado de resultados cuando ha surgido un decremento en los beneficios económicos o potencial de servicios futuros, distintos de distribuciones de capital y, además, el importe del mismo pueda ser

medido en forma verosímil.

### **3.1.1.6 Patrimonio**

Los activos netos constituyen el patrimonio 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.

### **3.1.1.7 Ajustes económicos**

Los ajustes originados en depreciaciones, 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 no tendrán afectación presupuestaria, ni se efectuarán en cuentas de Activos Operacionales, ni de Deuda Flotante.

### **3.1.1.8 Estimaciones Presupuestarias**

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.

### **3.1.1.9 Períodos de Contabilización**

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

En el período mensual que se encuentre con cierre, no se podrán alterar o modificar los datos; los ajustes por errores u otras causas deberán efectuarse en el mes siguiente que se halle abierto.

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

recepción.

### **3.1.2 AGRUPACIÓN DE LOS HECHOS ECONÓMICOS**

#### **3.1.2.1 Alcance**

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

#### **3.1.2.2 Tipo de Movimientos**

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

Apertura (A)  
Financiero (F)  
Ajuste (J)  
Cierre (C)

##### **3.1.2.2.1 Movimiento de Apertura**

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

##### **3.1.2.2.2 Movimiento Financiero**

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

##### **3.1.2.2.3 Movimientos de Ajuste**

#### **Económico**

Identifica el registro de transacciones por movimientos económicos, referidos en la Norma Técnica de Ajustes Económicos 3.1.1.7

En las cuentas de los grupos de Activos Operacionales y de Deuda Flotante, no se registrarán Ajustes Económicos.

## **De años anteriores**

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

### **3.1.2.2.4 Movimiento de Cierre**

Identifica el registro de los ajustes técnicos especificados en la Norma Técnica de Cierre de Cuentas.

### **3.1.2.3 Corrección de errores**

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

### **3.1.2.4 Afectaciones Presupuestarias**

Las afectaciones presupuestarias se realizarán exclusivamente en los asientos de tipo financiero (F), originados en la instancia del devengado, que se aplican en función de lo que instruyen las Normas Técnicas de Derechos y Obligaciones Monetarias, respectivamente.

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

### **3.1.2.5 Derechos Monetarios**

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

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

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

Por excepción, los Gobiernos Autónomos Descentralizados y los Hospitales del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social IESS, 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.

#### **3.1.2.6 Obligaciones Monetarias**

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

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

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

#### **3.1.2.7 Otros Movimientos Monetarios**

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

### **3.1.3 INVENTARIOS**

#### **3.1.3.1 Definición**

Son activos identificados como materiales o suministros consumibles durante el proceso de producción, en la prestación de servicios o conservados para la venta o distribución, en el curso ordinario de las operaciones.

El costo de los inventarios comprende todos los valores derivados de la adquisición y transformación de los mismos, así como otros rubros en los que se ha incurrido para que el inventario esté en condiciones de consumo, transformación, venta y distribución.

#### **3.1.3.2 Reconocimiento**

Son Inventarios:

- Los bienes comprados y mantenidos para revender
- Los terrenos y otros activos inmuebles mantenidos para la venta;
- Los bienes producidos terminados;
- Los materiales y suministros en espera de ser utilizados en el proceso productivo;
- Los bienes comprados o producidos por la entidad para ser distribuidos a terceros;
- Las obras en curso, destinadas a la venta o a la transferencia sin contraprestación a favor de terceros;
- Alimentos y productos agrícolas destinados a la venta o consumo en la etapa posterior al punto de la cosecha y recolección
- Municiones;
- Materiales consumibles;
- Materiales de mantenimiento;
- Piezas de repuesto de planta o equipo que no se tratan como Propiedad, Planta y Equipo
- Suministros del servicio postal almacenados para la venta.

#### **3.1.3.3 Valoración**

El costo de adquisición de los inventarios comprende:

- Precio de compra

- Transporte
- Almacenamiento previo
- Otros costos

Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de la adquisición.

#### **3.1.3.4 Contabilización**

Las adquisiciones destinadas a la formación de inventarios se deberán registrar en la contabilidad debitando la cuenta de Inventarios que corresponda y acreditando la Cuenta por Pagar, considerando la naturaleza del gasto presupuestario incurrido.

Los consumos de inventarios, se registrarán mediante asientos de ajuste económico, debitando la cuenta de Gastos de Gestión y acreditando la cuenta de inventario que corresponda.

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

#### **3.1.3.5 Control de Inventarios**

Las adquisiciones y disminuciones de inventarios serán controladas a través del sistema de inventarios Permanente o Perpetuo, utilizando como método de control el Precio Promedio Ponderado. El Almacén o Bodega hará llegar periódicamente a la Unidad Contable la información y documentación relativa a los movimientos de ingresos y egresos debidamente valorados, para la actualización y conciliación contable respectiva.

#### **3.1.3.6 Disminución y Baja de Inventarios**

El costo de los inventarios no será recuperable y como tal serán reconocidos como gastos, entre otros, en los siguientes casos:

- Por encontrarse dañados;
- Por haberse convertido parcial o totalmente en obsoletos;
- Porque los precios de mercado han caído; y
- Si los costos estimados para su terminación o su venta, intercambio o distribución han aumentado.

### **3.1.3.7 Conciliación de Inventarios**

La conciliación se podrá realizar periódicamente de manera diaria, semanal o máximo mensualmente; deberán efectuarse tomas físicas del inventario, por lo menos una vez al año a efecto de establecer correspondencia con las cifras contables, o en su defecto, para definir las diferencias existentes entre los saldos contables y las tomas físicas.

Para los casos en los que las desviaciones de valores son en menos, se procederá con los procesos legales pertinentes o en última instancia, el establecimiento de responsabilidades.

### **3.1.3.8 Donación de Inventarios**

Para las donaciones de inventarios se considerarán los siguientes aspectos:

#### **3.1.3.8.1 Recepción de Inventarios**

La recepción de inventarios a título gratuito, se registrará directamente con cargo a las cuentas de los grupos y subgrupos de Inversiones en Inventarios, conforme corresponda a su naturaleza y finalidad y la contra cuenta será Donaciones Recibidas en Inventarios.

#### **3.1.3.8.2 Entrega de Inventarios**

La entrega de inventarios a título gratuito, se registrará disminuyendo el valor contable del inventario, según el caso que se trate; para el grupo de Inversiones en Inventarios, se procederá con la acreditación y se debitará la cuenta de Donaciones Entregadas en Inventarios.

### **3.1.4 INVERSIONES FINANCIERAS**

#### **3.1.4.1 Definición**

Las inversiones financieras son acuerdos contractuales que dan lugar a un activo financiero en la entidad.

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.

#### **3.1.4.2 Reconocimiento**

Las inversiones financieras se reconocerán en el estado de situación financiera cuando la entidad se convierta en parte obligada según las cláusulas contractuales.

#### **3.1.4.3 Inversiones en Títulos y Valores**

Las inversiones en documentos fiduciarios con las características de depósitos a plazo, acciones, bonos u otros instrumentos de igual naturaleza, efectuadas con finalidad de 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.

#### **3.1.4.4 Inversiones en Préstamos**

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

#### **3.1.4.5 Rentas de Inversiones**

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

### 3.1.4.6 Baja en cuentas de una inversión financiera

La baja en cuentas de una inversión financiera es la eliminación de dicha inversión previamente reconocida en el estado de situación financiera.

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 con crédito la contra cuenta respectiva.

### 3.1.4.7 Cambios en las condiciones para la recuperación de inversiones

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

## 3.1.5 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

### 3.1.5.1 Definición

Son bienes destinados a las actividades de administración, producción, suministro de bienes, servicios y arrendamiento.

Esta norma establece los criterios para el reconocimiento de la Propiedad, Planta y Equipo, revaluación, compra, venta, fabricación, remate, erogaciones capitalizables, baja, enajenación, traspasos internos, permuta, así como, para el mantenimiento, entrega-recepción, constataciones físicas y control de los mismos, excepto la pérdida de los mismos.

Para determinar los valores de contabilización, se tendrá en cuenta los siguientes conceptos:

**Costo de adquisición**, comprende el precio de compra más los gastos inherentes a la misma.

**Valor contable**, equivale al costo de adquisición o de donación, más los aumentos o disminuciones registrados durante la vida útil del bien.

**Valor en libros**, comprende el valor contable menos la depreciación acumulada.

**Valor depreciable**, es el costo de un activo u otro valor que lo haya sustituido, menos su valor residual.

### 3.1.5.2 Reconocimiento

En el ingreso y egreso de Propiedad, Planta y Equipo, se efectuará la recepción, el almacenamiento temporal, la custodia y el control de los bienes, hasta la entrega recepción al custodio final.

Se registrará como Propiedad, Planta y Equipo, si se cumplen los siguientes requisitos:

- Destinados para uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos.
- Puedan ser utilizados durante más de un ejercicio fiscal.
- Generen beneficios económicos o potencial de servicio público adicionales a los que se darán si no se los hubiera adquirido.
- Costo de adquisición igual o mayor a USD 100,00.

Las adquisiciones que no alcancen el valor de USD 100,00 serán registradas en las cuentas de gastos corrientes y/o de inversión no depreciables.

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:

- El precio de adquisición incluido los aranceles de importación y los impuestos no reembolsables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio.
- Los costos directamente relacionados con la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la Entidad.

Para los elementos de Propiedad, Planta y Equipo que no puedan medirse por su costo, se utilizará el concepto de costo atribuible, que consiste en el importe de su valor razonable usado como sustituto del costo o del costo depreciado en una fecha determinada y por una sola vez.

### 3.1.5.3 Contabilización

Las adquisiciones de Propiedad, Planta y Equipo se registrarán en la contabilidad, debitando la cuenta seleccionada entre las opciones disponibles en los subgrupos bienes de administración o de producción y acreditando, en cualquiera de los casos, la Cuenta por Pagar que corresponda al devengado del gasto presupuestario.

En las cuentas de los subgrupos Inversiones en Obras en Proceso y en Programas en Ejecución se registrarán los costos de los bienes adquiridos que pasen directamente a formar parte del proyecto o programa de inversión.

Los bienes que no se integren al proyecto o programa en forma total, se los reclasificará debitando las cuentas del subgrupo Bienes de Administración, acreditando las de los subgrupos Inversiones en Obras en Proceso y en Programas en Ejecución. El monto de la depreciación del período se trasladará a las cuentas de los subgrupos de los Bienes de Administración correspondientes.

Las piezas de repuesto se contabilizarán como inventarios y se reconocerá en el resultado cuando se consuman. 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.

El valor contable, la depreciación periódica, la acumulada y el valor en libros de Propiedad, Planta y Equipo, deberán ser controlados en registros auxiliares bajo alguna de las siguientes opciones:

- En forma individual.
- Por cada componente, en la medida en que la vida útil de cada parte o pieza que lo conformen sea diferente.
- Por lote o grupo de similares características físicas, adquiridos en una misma fecha, de igual valor unitario (siempre y cuando no sobrepase los USD 100,00), destinados a una sola área física y misma actividad administrativa y/o productiva.

#### **3.1.5.4 Erogaciones**

Las erogaciones para Propiedad Planta y Equipo se clasifican en: Capitalizables y No Capitalizables

- **Capitalizables.** Son adquisiciones, mejoras, adiciones y reparaciones extraordinarias, que:
  1. Aumentan su valor contable.
  2. Incrementan su vida útil.
  3. Amplían su capacidad productiva.

La contabilización se realizará incrementando las cuentas de Propiedad, Planta y Equipo y acreditando la cuenta de actualización de activos.

Los costos asignados a las partes o piezas que se reemplacen o sustituyan, deberán disminuir el valor contable y la depreciación acumulada respectiva.

Las reparaciones de carácter extraordinario deben ser cargadas al activo, incrementando su valor contable, este monto será depreciado en los años de vida útil de conformidad con los criterios técnicos.

- **No Capitalizables.** Comprenden los gastos en reparaciones ordinarias o periódicas, destinadas al mantenimiento y conservación de la capacidad de uso del bien y deberán registrarse como gastos de gestión.

### 3.1.5.5 Revalorización

La revalorización se realizará regularmente para asegurar que el valor en libros, no tenga una diferencia significativa del valor de mercado al final del período. Con posterioridad a su reconocimiento, se contabilizará por su valor revalorizado, valor de mercado menos la depreciación acumulada.

Se deberá realizar una revalorización anual y si la variación no es significativa será suficiente cada tres o cinco años.

Cuando se revalore Propiedad, Planta y Equipo deberá afectar al valor contable, valor residual, depreciación acumulada, el valor en libros y vida útil en forma proporcional al proceso de revalorización.

Si el valor contable aumenta, se debe incrementar proporcionalmente el valor residual y se recalculará la depreciación; si el valor contable disminuye, se debe disminuir proporcionalmente el valor residual y se recalculará la depreciación, en estos casos el valor contable revalorizado del bien no podrá ser menor al valor residual original.

### **3.1.5.6 Incautación**

En el caso de que existan bienes incautados, estos serán controlados administrativamente, para lo que deberán estar debidamente codificados y registrados a nivel de detalle específico que garantice la veracidad del bien.

### **3.1.5.7 Disminución y Baja**

La venta, permuta, transferencia de dominio, entrega como parte de pago u otra forma de traspaso de dominio, a título oneroso, de Propiedad, Planta y Equipo, deberá registrarse 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.

Un elemento adquirido en una permuta se debe registrar a su valor de mercado, pero si la transacción de intercambio carece de carácter comercial, o no se puede determinar con fiabilidad tanto el valor del activo entregado como del recibido, se registrará por el valor en libros del activo entregado.

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. 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 aplicando el método indirecto, comparando el ingreso obtenido menos el costo de ventas.

La baja de bienes por obsolescencia o por ser inservibles, deberá registrarse eliminando el valor contable del bien y la depreciación acumulada; la diferencia con el valor en libros disminuirá directamente a la cuenta Actualización del Patrimonio.

Los bienes entregados en préstamo de uso o comodato no requieren de la disminución del inventario, debiendo por ello, efectuar el registro de depreciación en la fecha que corresponda

### **3.1.5.8 Donación**

Para la contabilización de Propiedad, Planta y Equipo recibida a título gratuito, se deberá considerar el valor de asignación para su correspondiente registro, incluyendo los gastos realizados para ser puestos en condiciones de operación.

## **Recepción**

La recepción a título gratuito, se registrará directamente con cargo a las cuentas de los subgrupos de Bienes de Administración, Producción, Inversiones en Obras en Proceso y en Programas en Ejecución, por el valor de donación consignado en el respectivo convenio o acta, incluyendo los gastos realizados para ser puestos en condiciones de operación; y, se acreditará directamente a la cuenta Donaciones Recibidas en Bienes Muebles e Inmuebles.

## **Entrega**

La entrega se efectuará disminuyendo la cuenta por su valor en libros y también la depreciación acumulada correspondiente, acreditando a la cuenta de Donaciones Entregadas en Bienes Muebles e Inmuebles.

### **3.1.5.9 Depreciación**

Esta norma establece los criterios para determinar la pérdida periódica de valor debido al uso, desgaste físico u obsolescencia de los bienes considerados Propiedad, Planta y Equipo.

La depreciación de un activo inicia cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para ser capaz de operar de la forma prevista.

El valor depreciable de un activo se distribuirá de forma sistemática a lo largo de su vida útil.

La depreciación de un activo cesará cuando el activo sea dado de baja; por tanto, la depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso ordinario, a menos que se encuentre depreciado por completo.

El monto de la depreciación de los bienes destinados a las actividades administrativas se reflejará en la cuenta de Depreciación Bienes de Administración de los gastos de gestión; 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.

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.

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.

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.

En lo referente al tratamiento de minas, canteras y vertederos, los terrenos tienen una vida ilimitada y por tanto no se deprecian.

### 3.1.5.10 Vida Útil

La Propiedad, Planta y Equipo destinada 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.

A continuación se establece la siguiente tabla de vida útil:

TIPO	VIDA UTIL ESTIMADA (Años)	
	Administración Proyectos y Programas	Producción
Maquinaria y Equipos	10	UTPE*
Mobiliarios Herramientas Partes y Repuestos	10	10
Instalaciones	10	UTPE*
Equipos de Computación	3	3
Vehículos	5	UTPE*
Edificaciones		
• Acero estructural	50	40
• Acero de refuerzo	50	40
• Hormigón Armado y Ladrillo	50	40
• Ladrillo (o Bloque)	40	35
• Mixto (Ladrillo o Bloque y Adobe o Madera)	35	30

TIPO	VIDA UTIL ESTIMADA (Años)	
	Administración Proyectos y Programas	Producción
• Material pétreo (ripio y arena)	25	20
• Adobe	25	20
• Madera	20	15

\*UTPE= Unidades de Tiempo o Producción Estimada

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

La depreciación acumulada, en el caso de revalorización, se reexpresa proporcionalmente al cambio del valor en libros del activo, de manera que éste sea igual a su valor revaluado

### 3.1.5.11 Valor Residual

Es el valor que corresponde al 10% del costo del activo al momento de la disposición del activo, una vez cumplida la vida útil.

### 3.1.5.12 Método de Cálculo de la depreciación

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:

$$CDP = \frac{\text{Valor Contable (-) Valor residual}}{\text{Vida útil estimada (años)}} \times \frac{n}{365} \text{ ó } \frac{n}{12}$$

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:

$$\text{CDP} = \frac{\text{Valor Contable (-) Valor residual}}{\text{Vida útil estimada (años)}} \times \text{UTPE}$$

Donde **UTPE**= Unidades de Tiempo o de Producción Estimadas.

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.

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.

Se suspenderá la depreciación de un activo, cuando éste se encuentre dado de baja por obsolescencia, desgaste u otra circunstancia, o se haya depreciado completamente.

Las instalaciones temporalmente inactivas deben continuarse depreciando por el periodo de inactividad. La depreciación se presentará en una cuenta de gastos, revelando en una nota que dichas instalaciones se encuentran inactivas.

### **3.1.5.13 Bienes de Infraestructura**

Son activos que se materializan en obras de ingeniería civil o en inmuebles, destinados al uso público o a la prestación de servicios públicos, adquiridos a título oneroso o gratuito, o construidos por la entidad.

Los activos que se denominan comúnmente infraestructura presentan alguna de las siguientes características o todas ellas:

- Son parte de un sistema o red;
- Son de naturaleza especializada y no tienen usos alternativos;
- Son de uso público y de propiedad pública;
- No pueden moverse;
- Pueden estar sujetos a limitaciones con respecto a su disposición.

El reconocimiento, valorización y contabilización de este tipo de activos se regirá por las mismas condiciones establecidas para Propiedad, Planta y Equipo.

## TABLA REFERENCIAL DE VIDA ÚTIL

### BIENES AÑOS DE VIDA ÚTIL

#### Infraestructura Pública

- Viales 20
- Portuarias 20
- Aeropuertos 20
- Infraestructuras hidráulicas 20
- Centrales Hidroeléctricas 20
- Termoeléctricas 15
- Eólicas 20
- Otros Bienes de Infraestructura Pública 15

#### Bienes Concesionados

- Obras Viales en Concesión 20
- Obras Aeroportuarias en Concesión 20
- Obras Portuarias en Concesión 20
- Obras Hidráulicas en Concesión 20
- Obras Hospitalarias en Concesión 20
- Otros Bienes Concesionados 15

#### 3.1.5.14 Bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural

Los activos considerados como bienes del patrimonio histórico-artístico y/o cultural son aquellos que tienen una importancia cultural, medioambiental o histórica.

Los bienes del patrimonio histórico-artístico y/o cultural presentan determinadas características, incluidas las siguientes (aunque estas características no son exclusivas de estos activos):

- Resulta poco probable que su valor en términos culturales, medioambientales, educacionales, históricos o artísticos, quede perfectamente reflejado en un valor financiero basado puramente en un precio de mercado;
- Las obligaciones legales y/o estatutarias pueden imponer prohibiciones o severas restricciones a su disposición por venta;

- Son a menudo irreemplazables y su valor puede incrementarse con el tiempo incluso si sus condiciones físicas se deterioran; y
- Puede ser difícil estimar su vida útil, la cual en algunos casos puede ser de cientos de años.

Las entidades que reconocen bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural deben presentar información, en cuanto a los siguientes puntos:

- La base de medición utilizada;
- El método de depreciación utilizado, si lo hubiere;
- El valor bruto en libros;
- La depreciación acumulada al final del periodo, si la hubiere; y
- Una conciliación entre el valor en libros al comienzo y al final del período mostrando determinados componentes de la misma.

### **3.1.6 Bienes Biológicos**

#### **3.1.6.1 Definición**

Se considera un activo biológico a una planta o animal vivo destinados a la venta, distribución o conversión en productos agrícolas.

**Activo biológico:** Es una planta o animal vivo.

**Actividad agrícola:** Es el manejo por parte de una entidad de la transformación biológica de animales vivos y plantas (activos biológicos) para la venta o distribución o para su conversión en producto agrícola (hasta el momento de la cosecha o recolección), o en activos biológicos adicionales.

**Transformación Biológica:** Comprende los procesos de crecimiento, de generación, producción y procreación que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos en los activos biológicos.

#### **3.1.6.2 Reconocimiento**

Una entidad reconocerá un activo biológico o un producto agrícola si y solo si:

- La entidad controla el activo como resultado de sucesos pasados;
- Sea probable que la entidad reciba beneficios económicos o potencial de servicios futuros asociados con el activo; y
- El valor razonable o el costo del activo puedan ser determinados de forma fiable.

## **Excepción**

Los activos biológicos mantenidos para la provisión o suministros de servicios especializados (de policía, bomberos, aduana, fuerzas armadas y otros); así como, las plantas y árboles en parques y jardines para fines recreativos son excluidos de la categoría de activos biológicos por cuanto no son gestionados rutinariamente con la intención de medir y controlar el cambio en la cantidad y calidad provocado por la transformación biológica o la cosecha o recolección, por lo que se excluyen del tratamiento de activos biológicos y se los trata como Propiedad, Planta y Equipo.

En el caso de semovientes, éstos serán tratados como inventarios, cuando se comercializan. Si se poseen para obtener un producto o bien secundario, serán considerados como Propiedad, Planta y Equipo, tomando en cuenta una vida útil de productividad.

### **3.1.6.3 Valoración**

Un activo biológico se valoriza y registra como ajuste en el momento de su reconocimiento inicial y en cada fecha de presentación, a su valor de mercado menos la estimación de sus costos de venta

El producto agrícola cosechado o recolectado que proceda de activos biológicos de una entidad se registrará como ajuste a su valor de mercado menos la estimación de sus costos de venta en el momento de la cosecha o recolección. A partir de entonces, el activo constituirá un inventario y deberá valorizarse de acuerdo con el numeral 3.1.3 Inventarios.

La adquisición se registrará debitando las cuentas de bienes biológicos y acreditando la cuenta por pagar correspondiente.

## **3.1.7 Bienes Intangibles**

### **3.1.7.1 Definición**

Un activo intangible es un activo con o sin valor monetario, identificable y sin apariencia física que:

- Es de propiedad de una entidad del Estado;

- Para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para propósitos administrativos o para generar recursos; y,
- Se espera que sean utilizados durante más de un período contable.

### **3.1.7.2 Reconocimiento**

Un activo intangible se reconocerá como tal si cumple las siguientes condiciones:

- Es probable que los beneficios económicos futuros o servicios potenciales que se han atribuido al mismo, fluyan a la entidad; y,
- El costo del activo puede ser medido en forma fiable;

Las entidades evaluarán la probabilidad de obtener beneficios económicos futuros o servicios potenciales utilizando hipótesis razonables y fundadas que representen las mejores estimaciones.

Los activos intangibles se medirán inicialmente por su costo de adquisición o por sus costos de desarrollo en el caso de que hayan sido generados internamente.

Para los bienes intangibles que no puedan medirse por su costo, se utilizará el concepto de costo atribuible, que consiste en el importe de su valor razonable usado como sustituto del costo o del costo depreciado en una fecha determinada y por una sola vez.

### **3.1.7.3 Contabilización**

Los activos intangibles se registrarán por su valor inicial, incrementado por todas las erogaciones capitalizables, en que se incurra posteriormente, menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor.

Los desembolsos posteriores al registro inicial del activo, por concepto de mejoras y adiciones, que aumenten en forma sustancial la vida útil del bien, cuando corresponda, o incrementen su capacidad productiva o eficiencia original pasan a constituir incrementos del activo principal. De lo contrario, los desembolsos, tales como el mantenimiento, se reconocerán como gastos.

Los activos intangibles se contabilizarán por su costo menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro de su valor.

La adquisición se registrará debitando las cuentas de activos intangibles y acreditando la cuenta por pagar correspondiente.

#### **3.1.7.4 Revaluación**

Para la revaluación se registrarán como ajuste por el valor razonable en la fecha de la revaluación, menos la amortización acumulada posterior.

#### **3.1.7.5 Vida útil**

La vida útil de los bienes intangibles puede ser finita o indefinida. Al cierre del ejercicio se revisará la vida útil y el método de amortización.

**Vida útil finita:** Cuando es posible determinar los períodos en que 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.

**Vida útil indefinida:** Cuando sobre la base de un análisis de todos los factores relevantes, no exista un límite previsible al período a lo largo del 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.

La contabilización de un activo intangible se basa en su vida útil. Un activo intangible con vida útil finita se amortiza, mientras que un activo intangible con vida útil indefinida no se amortiza.

#### **3.1.7.6 Valor residual**

El valor residual de un activo intangible es nulo o cero (USD 0.00), a menos que:

- a) Haya un compromiso, por parte de un tercero, de adquirir el activo al final de su vida útil;
- b) Exista un mercado activo para el activo intangible;
- c) Pueda determinarse el valor residual con referencia a este mercado, y
- d) Sea probable que este mercado exista al final de la vida útil del activo.

#### **3.1.7.7 Amortización**

##### **Amortización de activos intangibles con vida útil finita**

El valor contable de un activo intangible con una vida útil finita, se distribuirá sobre una base sistemática a lo largo de su vida útil.

La amortización comenzará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la entidad y finalizará antes de su fecha establecida si se da alguna de las siguientes situaciones:

- El activo se clasifique como mantenido para la venta; o
- El activo sea dado de baja en cuentas.

El cargo por amortización de cada período se reconocerá en el resultado del mismo.

Los activos intangibles con vida útil finita que se amortizan durante el periodo de duración del contrato, deben amortizarse mediante la aplicación del método de cálculo constante o lineal.

### **Amortización de activos intangibles con vida útil indefinida**

Un activo intangible con una vida útil indefinida no se amortiza.

La vida útil de un activo intangible que no está siendo amortizado se revisará cada periodo sobre el que se informa para determinar si existen hechos y circunstancias que permitan seguir manteniendo una vida útil indefinida para ese activo.

#### **3.1.7.8 Deterioro de activos intangibles**

Si la vida útil es finita, se debe evaluar deterioro solamente, si existen indicios de éste, en cambio, la existencia de deterioro para activos intangibles con vida útil indefinida, se evaluará cada año al término del ejercicio, independiente de si existen indicios de éste.

#### **3.1.7.9 Disminución de activos intangibles**

Un activo intangible se dará de baja en cuentas en las siguientes circunstancias:

- En caso de venta, permuta o donación; o

- Cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio por su uso o disposición por otra vía.

La pérdida o ganancia surgida por la baja de un activo intangible se reconocerá en el resultado del período.

### 3.1.8 PROPIEDADES DE INVERSIÓN

#### 3.1.8.1 Definición

Son propiedades de inversión (terrenos o edificios, en su totalidad, en parte, o ambos) de las que se dispone para obtener renta o plusvalía o las dos circunstancias y no están destinadas para el uso en la producción o suministro de bienes o servicios, o destinados para fines administrativos o, para su venta en el curso ordinario de las operaciones.

Para el tratamiento de la presente Norma, se utilizarán las siguientes definiciones:

**Valor en libros:** Es el valor por el que se reconoce un activo en el estado de situación financiera.

**Costo.-** Es el valor de efectivo o medios líquidos equivalentes al efectivo, o el valor razonable de otra contraprestación entregada, para comprar un activo en el momento de su adquisición o construcción.

**Propiedades ocupadas por el dueño.-** Son las propiedades que se tienen (por parte del dueño o por parte del arrendatario que haya acordado un arrendamiento financiero) para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos.

#### 3.1.8.2 Reconocimiento

Las propiedades de inversión se reconocerán como un activo cuando:

- Es probable que los beneficios económicos futuros o potencial de servicio que están asociados con las propiedades de inversión fluyan hacia la entidad; y
- El costo o el valor razonable de las propiedades de inversión puedan ser medidos en forma fiable.

La entidad evaluará todos los costos de sus propiedades de inversión, en el momento en que incurra en ellos. Estos costos comprenderán tanto aquellos en que se ha incurrido inicialmente para adquirir una partida de propiedades, como los costos incurridos posteriormente para añadir, sustituir parte o mantener el elemento correspondiente.

Una entidad no reconocerá, en el valor en libros de las propiedades de inversión, los costos derivados del mantenimiento diario del elemento. Tales costos se reconocerán en el resultado cuando se incurra en ellos. Los costos del mantenimiento diario son principalmente los costos de mano de obra y los consumibles, que pueden incluir el costo de pequeños componentes.

### **3.1.8.3 Medición en el reconocimiento**

Una propiedad de inversión deberá medirse inicialmente a su costo (los costos de transacción deben incluirse en la medición inicial).

El costo de adquisición de una propiedad de inversión, comprenderá su precio de compra y cualquier desembolso directamente atribuible. Los desembolsos directamente atribuibles incluyen, los honorarios profesionales por servicios legales, impuestos por traspaso de las propiedades y otros costos de transacción.

En el costo de una propiedad de inversión no se incrementará lo siguiente:

- Los costos de puesta en marcha (a menos que sean necesarios para poner la propiedad en la condición necesaria para que pueda operar);
- Las pérdidas de operación incurridas antes de que las propiedades de inversión logre el nivel planeado de ocupación; o,
- Las cantidades anormales de desperdicios, mano de obra u otros recursos incurridos en la construcción o en el desarrollo de la propiedad.

Si el pago por una propiedad de inversión se difiere, su costo es el equivalente al precio de contado. La diferencia entre este valor y el total de pagos se reconocerá como un gasto por intereses durante el periodo del crédito.

Si la propiedad se adquiere por un valor mínimo o nulo, la medición inicial será a su valor razonable a la fecha de adquisición.

El valor razonable de una propiedad de inversión, será el precio al que podría ser intercambiada, entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua. El valor razonable de propiedades de inversión exclusivamente reflejará las condiciones de mercado en la fecha de presentación.

Se puede adquirir un activo, también por una transacción sin contraprestación, mediante el ejercicio de los poderes de embargo o confiscación. En estas circunstancias, el costo de la propiedad es su valor razonable en la fecha de embargo o confiscación.

Se considerará también como propiedades de inversión, una propiedad en arrendamiento, contabilizada con el modelo de valor razonable

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

Para los elementos de Propiedades de inversión que no puedan medirse por su costo, se utilizará el concepto de costo atribuible, que consiste en el importe de su valor razonable usado como sustituto del costo o del costo depreciado en una fecha determinada y por una sola vez.

#### **3.1.8.4 Medición posterior al reconocimiento**

La entidad aplicará el modelo del costo a todas sus propiedades de inversión, dicho modelo se caracteriza porque todos los costos relacionados con la adquisición y/o construcción de bien inmueble se cargan al valor de la propiedad de la inversión.

Si la entidad no puede aplicar el modelo del costo a la propiedad de inversión, se debe determinar el valor razonable a partir de una tasación practicada por un experto independiente que tenga una capacidad profesional reconocida y una experiencia reciente en la localidad y en el tipo de propiedades de inversión que está siendo medido.

#### **3.1.8.5 Información a revelar**

Los estados financieros deberán revelar:

- Si aplica el modelo del valor razonable o el modelo del costo;
- En qué circunstancias se clasifican y contabilizan como propiedades de inversión los derechos sobre de propiedades mantenidas en régimen de arrendamiento operativo;
- Los criterios desarrollados por la Entidad para saber cuándo es una propiedad de inversión y cuando es de uso;
- Método para determinar el valor razonable;
- Si el valor razonable fue realizado por un perito y bajo qué características;

- Las posibles restricciones a la propiedad;
- Las obligaciones contractuales adquiridas por la propiedad.

### 3.1.9 DETERIORO DE BIENES

#### 3.1.9.1 Definición

Esta Norma se aplicará para la contabilización del deterioro del valor de:

- Los bienes de Propiedad, Planta y Equipo; incluidos los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola que se midan por el costo;
- Las propiedades de inversión.

A continuación, se presenta algunas definiciones a utilizar:

**Deterioro:** Es una pérdida en los futuros beneficios económicos o potencial de servicio de un activo reconocido como adicional a la depreciación.

**Unidad generadora de efectivo:** Es el grupo identificable de activos más pequeño que genera entradas de efectivo a favor de la entidad, las cuales son, en buena medida, independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupos de activos.

**Unidad no generadora de efectivo:** Es la que se mantiene para generar un beneficio económico al momento que se destine para la venta. Entre ellos tenemos: bienes de infraestructura, bienes históricos y culturales, recursos naturales, activos biológicos, activos intangibles.

**Valor razonable:** Los activos se miden por el precio que sería recibido por su venta; los pasivos se miden por el precio que sería pagado, en la fecha de la medición, o por transferir un pasivo, en una transacción ordenada entre participantes de mercado.

**Valor en uso:** Corresponde al valor presente de los flujos futuros de efectivo estimados que se espere obtener de un activo o unidad generadora de efectivo.

La estimación del valor en uso de un activo conlleva a los siguientes pasos:

- a) Estimar las entradas y salidas futuras de efectivo derivadas tanto de la utilización continuada del activo como de su disposición final;

- b) Aplicar la tasa de descuento adecuada a estos flujos de efectivo futuros.

**Valor recuperable:** El valor recuperable se calculará para un activo individual, a menos que el activo no genere entradas de efectivo que sean, en buena medida, independientes de las producidas por otros activos o grupos de activos.

Si este fuera el caso, el valor recuperable se determinará para la unidad generadora de efectivo a la que pertenezca el activo.

### **3.1.9.2 Reconocimiento**

Se reconocerá una pérdida por deterioro del valor de un activo o de una unidad generadora de efectivo o unidad no generadora de efectivo, cuando su valor en libros supere su valor recuperable. El valor recuperable es el mayor entre el valor razonable del activo menos los costos de disposición (o venta) y su valor en uso.

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.

Luego de obtener la documentación que evidencie el cumplimiento de los requisitos anteriormente anotados, esto es que el valor en libros supere el valor razonable o recuperable, procederá al registro del deterioro contra una cuenta de patrimonio correspondiente.

## **3.1.10 INVERSIONES EN PROYECTOS Y PROGRAMAS**

### **3.1.10.1 Definición**

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

Incluye 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; están conformados por las inversiones realizadas en obras en proceso y en programas en ejecución.

### **3.1.10.2 Reconocimiento**

Las inversiones en Proyectos y Programas se reconocerán como tales 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 en Ejecución.

### **3.1.10.3 Identificación**

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

### **3.1.10.4 Valoración**

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

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

### **3.1.10.5 Contabilización**

Los costos que demande la ejecución de proyectos y programas, serán registrados contablemente debitando la cuenta que corresponda, de entre las opciones existentes en los subgrupos Inversiones en Obras en Proceso o de Programas en Ejecución y acreditando a la Cuenta por Pagar asociada a la naturaleza del gasto de inversión incurrido.

Las adquisiciones de Propiedad, Planta y Equipo que sean destinados para proyectos o programas específicos, deberán registrarse debitando las cuentas de los subgrupos Inversiones en Obras en Proceso y en Programas en Ejecución y acreditando la cuenta por pagar que corresponda.

La depreciación acumulada incrementará la cuenta complementaria correspondiente.

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, de acuerdo a las siguientes consideraciones:

- Los bienes adquiridos como parte del desarrollo de proyectos o programas y que son entregados en forma inmediata a terceros o entidades u organismos actuantes, se contabilizarán directamente en las cuentas de los subgrupos de inventarios de Inversiones en Obras en Proceso o de Programas en Ejecución.
- Para aquellos bienes que no se integrarán al producto final en forma total, se registrarán con un débito a las cuentas del subgrupo Administración de Propiedad, Planta y Equipo, acreditando a los subgrupos Inversiones en Obras en Proceso o de Programas en Ejecución. El valor de la depreciación se registrará con débito a las cuentas del subgrupo de Depreciación de Bienes de Inversión, acreditando a los subgrupos de Depreciación Acumulada de Bienes de Administración.
- Una vez concluido el proyecto o programa, aquellos bienes cuyo destino sea a terceros o diferente al de la institución u organismo ejecutante, el valor de los mismos deberá ser considerado como parte de los costos de las Inversiones en Obras en Proceso o de Programas en Ejecución.

#### **3.1.10.6 Reconocimiento de gastos de gestión**

Los hechos económicos relacionados con los costos en proyectos o programas destinados a la formación de bienes nacionales de uso público o bienes intangibles, se contabilizarán en las cuentas de acumulación de costos de los subgrupos de Inversiones en Obras en Proceso o de Programas en Ejecución, con crédito a las Cuentas por Pagar correspondientes. Simultáneamente se cargará la cuenta respectiva del subgrupo Inversiones Públicas y se reflejará el efecto en las cuentas complementarias de las Inversiones en Proyectos y Programas, de aplicación al gasto de gestión, según corresponda.

#### **3.1.10.7 Acumulación de costos de proyectos y programas**

Los saldos de las cuentas destinadas a registrar los costos imputables a los proyectos o programas, al momento de su liquidación o al término del ejercicio contable, según el caso, deberán trasladarse mediante movimientos de ajuste o de cierre, a la cuenta Acumulación de Costos de Inversión en Obras en Proceso o a la de Acumulación de Inversiones en Programas en Ejecución,

respectivamente. El traslado en mención operará como un ajuste si el momento de su liquidación ocurre en cualquier fecha dentro del ejercicio fiscal, o como un cierre al término del ejercicio aún no concluido.

Los saldos de las cuentas de bienes de larga duración y de existencias no se acumularán.

### **3.1.10.8 Liquidación de proyectos o programas**

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

- Los bienes de Propiedad, Planta y Equipo adquiridos para la ejecución de proyectos y 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 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 de Bienes de Inversión acreditando a los subgrupos de Depreciación Acumulada de Bienes de Administración.
- Los proyectos o programas destinados a la formación de bienes tangibles o intangibles deberán ajustarse debitando las cuentas complementarias de Aplicación a Gastos de Gestión y acreditando al patrimonio institucional, las cuentas de Acumulación de Costos de las Inversiones, se trasladarán a las respectivas cuentas del activo.
- Los proyectos o programas que no lleguen al término de su ejecución, como consecuencia de resoluciones de la autoridad competente y no se proyecte reiniciarlos, deberán liquidarse contablemente.
- La liquidación de proyectos realizados o contratados con terceros, ocurrirá con la documentación generada en el momento de la recepción definitiva de la obra.

### **3.1.10.9 Convalidaciones de anticipos de años anteriores, con espacios presupuestarios para el siguiente ejercicio fiscal.**

- Para los anticipos entregados en años anteriores, deberán tramitarse las convalidaciones necesarias dentro de las asignaciones presupuestarias del siguiente ejercicio, conforme la Norma Técnica de Presupuesto

establecida para el efecto para las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado.

### **3.1.10.10 Amortización de anticipos contractuales y liquidación de cartas de crédito de ejercicios anteriores.**

- Los anticipos contractuales entregados en años anteriores, que originalmente se cargaron a la cuenta Anticipos a Contratistas de Infraestructura, o a la cuenta de Anticipos a Proveedores de Bienes y/o Servicios, que se mantienen después del cierre contable formando parte del saldo de la cuenta Anticipos a Contratos por Devengar de Ejercicios Anteriores Construcción de Obras, o Anticipos a Contratos por Devengar de Ejercicios Anteriores Compra de Bienes y/o Servicios, respectivamente, serán amortizados en el ejercicio fiscal en vigencia, previa la asignación presupuestaria con la fuente de financiamiento definida por el ente rector para los diferentes sectores.
- Las cartas de crédito abiertas en ejercicios anteriores, que se mantienen contablemente pendientes de liquidación, habiendo sido ya ejecutadas en base a las instrucciones de los adquirentes, serán liquidadas en el ejercicio vigente, previo a la asignación presupuestaria con la fuente de financiamiento definida por el ente rector para los diferentes sectores.

### **3.1.11 CUENTAS DE DUDOSA RECUPERACIÓN**

#### **3.1.11.1 Definición**

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

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.

#### **3.1.11.2 Reconocimiento**

Las inversiones financieras en títulos, valores o préstamos que a la fecha de vencimiento de los documentos, créditos o cuotas pactadas, luego de agotar todos los mecanismos de gestión de cobranza, denoten fundadas

expectativas de la escasa o nula posibilidad de recuperación, se reconocerán como cuentas de dudosa recuperación.

### **3.1.11.3 Medición en el reconocimiento**

Se trasladarán mediante un movimiento de ajuste a la cuenta respectiva del subgrupo de Inversiones no Recuperables. Igual tratamiento se observará para los saldos de las carteras de Cuentas por Cobrar de Años Anteriores del subgrupo de Deudores Financieros.

### **3.1.11.4 Provisiones**

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.

### **3.1.11.5 Medición posterior al reconocimiento**

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

### **3.1.11.6 Recuperación de Inversiones no recuperables dadas de baja**

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

## **3.1.12 FINANCIAMIENTO PÚBLICO**

### **3.1.12.1 Definición**

Esta norma establece los criterios para registrar los desembolsos y amortización de la deuda pública, así como, las transacciones de proyectos financiados con recursos externos.

### **3.1.12.2 Reconocimiento**

Los recursos de financiamiento otorgados por organismos multilaterales de crédito, gobiernos u organismos gubernamentales, fundaciones u otros entes de igual naturaleza, cuyo acuerdo establezca la obligación de informar acerca

de la aplicación dada a los fondos entregados y a los de contraparte local, bajo agrupaciones y formatos diferentes a los establecidos en el Sistema Nacional de Finanzas Públicas, al momento de registrar los hechos económicos se los identificará con el número y denominación del convenio o contrato de que se trate.

### **3.1.12.3 Medición en el Reconocimiento**

Los hechos económicos relacionados con el endeudamiento público deberán ser registrados en la contabilidad del ente financiero.

En registros auxiliares complementarios a las carteras de Cuentas por Cobrar y por Pagar se registrará, simultáneamente, el movimiento financiero según las clasificaciones y monedas establecidas para dicho efecto en los respectivos convenios.

## **3.1.13 CONTRATACIÓN DE CRÉDITOS**

### **3.1.13.1 Definición**

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

### **3.1.13.2 Reconocimiento**

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.

### **3.1.13.3 Medición en el Reconocimiento**

#### **3.1.13.3.1 Créditos con Destino al Contratante**

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

A la fecha de vencimiento de las cuotas de amortización del capital, el monto de dicho movimiento se lo trasladará a la cuenta por Pagar Amortización Deuda

Pública, del grupo de Deuda Flotante. Se mantendrá en las cuentas del grupo de Deuda Pública, si con antelación es postergada la condición del plazo para la restitución.

En los casos que se modifiquen las condiciones del plazo en una fecha posterior al traslado a la Deuda Flotante y sean renegociados los compromisos de amortización, cuyo impacto afecte a ejercicios futuros, serán regularizadas las operaciones como corrección de errores.

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

### **3.1.13.3.2 Créditos sin Destino al Contratante ni Restitución del Beneficiario**

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

Los recursos provenientes del endeudamiento público, originados en contratos o convenios de financiamiento, destinados a un ente diferente al contratante y sin obligación del beneficiario de amortizar la deuda, 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 las Normas Técnicas de 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 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 la Norma Técnica de 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.

### **3.1.13.3 Créditos sin Destino al Contratante y con Restitución del Beneficiario**

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

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

En el ente contratante:

- Los derechos monetarios a percibir los desembolsos con cargo a la cuenta por Cobrar Financiamiento Público y abono a la cuenta correspondiente del subgrupo Empréstitos, según corresponda.
- La recepción, con débito a la cuenta Bancos en la que se reciban los recursos y crédito a la Cuenta por Cobrar Financiamiento Público.

- El desembolso directo de los fondos al organismo beneficiario se lo registrará en el organismo contratante, como obligaciones monetarias y con cargo a la cuenta respectiva del subgrupo Inversiones en Préstamos y Anticipos.
- El pago se efectuará con crédito a la cuenta de bancos que corresponda y débito a la cuenta por Pagar Inversiones Financieras.
- El organismo contratante registrará las cuotas de amortización, en la Cuenta por Pagar Amortización de la Deuda Pública y cargo a la cuenta correspondiente del subgrupo Empréstitos.
- El pago se efectuará con crédito a la cuenta de bancos que corresponda y débito a la cuenta por Pagar Amortización de la Deuda Pública.
- Cuando el ente beneficiario pague el crédito, el ente contratante registrará debitando la cuenta por cobrar Recuperación de Inversiones y acreditando la cuenta Inversiones en Préstamos y Anticipos.
- Para la recaudación debitará la cuenta de bancos que corresponda y acreditará la cuenta por cobrar Recuperación de Inversiones.

En el ente beneficiario:

- El cargo a la cuenta por Cobrar Financiamiento Público, por los derechos monetarios por los desembolsos a percibir, con abono a la cuenta correspondiente de los Créditos Internos del subgrupo Empréstitos.
- La recepción, con débito a la cuenta Bancos en la que se reciban los recursos y crédito a la Cuenta por Cobrar Financiamiento Público.
- En las fechas de vencimiento de las cuotas de amortización de los créditos internos, los montos respectivos se trasladarán a la Cuenta 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 acreditará la cuenta Bancos a través de la cual se produzca el egreso efectivo.

En los casos que se modifiquen las condiciones del plazo en una fecha posterior al traspaso y sean renegociados los compromisos de amortización del crédito afectando ejercicios futuros, serán reguladas las operaciones como corrección de errores.

#### **3.1.13.3.4 Pago de Intereses y otros gastos por Créditos recibidos**

Los intereses y otros gastos devengados de los créditos recibidos se reconocerán al final de cada período mensual acreditando la cuenta Intereses devengados por pagar del subgrupo Empréstitos y debitando la contra cuenta correspondiente de las opciones existentes dentro de la cuenta de Gastos Financieros. Este registro no tendrá afectación presupuestaria.

En el período de vencimiento de las cuotas de amortización del crédito, se reconocerá el valor de los intereses por los días transcurridos desde la fecha en la que se realizó el último registro de intereses devengados.

El pago de los intereses por créditos recibidos, se lo registrará contable y presupuestariamente en las fechas de sus vencimientos, como obligaciones a la cuenta por pagar de gastos financieros y debitando la contra cuenta Intereses devengados por pagar.

### **3.1.14 COLOCACIÓN Y DESCUENTOS EN BONOS Y OTROS TÍTULOS Y VALORES DEL ESTADO**

#### **3.1.14.1 Definición**

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

#### **3.1.14.2 Reconocimiento**

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:

- Mediante débito a la cuenta por Cobrar Financiamiento Público, por el derecho de cobro, y el incremento del pasivo con crédito a la cuenta Bonos del Estado u Otros Títulos.
- Las comisiones de bolsa reconocidas en los procesos de negociación de Bonos del Estado se contabilizarán en la cuenta Comisiones y Otros cargos en Títulos y Valores, con la afectación presupuestaria pertinente y crédito a la cuenta Cuentas por Pagar Gastos Financieros.
- El asiento contable para registrar la recaudación efectiva, contemplará las siguientes cuentas:
  - ✓ Débito en la cuenta Disponibilidades, por el valor efectivo obtenido en la negociación;
  - ✓ Débito a la Cuentas por Pagar Gastos Financieros, originada por las comisiones y los descuentos, que se cancelarán mediante compensación;
  - ✓ Crédito a la Cuenta por Cobrar Financiamiento Público, por el derecho de cobro generado.
- Los descuentos en Bonos del Estado que se produzcan en las negociaciones, se registrarán debitando la cuenta (-) Descuento en Bonos del Estado y acreditando la cuenta Bonos del Estado.
- Como consecuencia de lo anotado en el literal anterior, el costo financiero que representa el descuento en Bonos, en el Ejercicio Fiscal que corresponda, se devengará la parte proporcional y consecuentemente se reducirá el diferido producido, de acuerdo a lo siguiente:
  - Con un débito a la cuenta Descuentos, Comisiones y Otros Cargos en Títulos y Valores, con su respectiva afectación presupuestaria y, crédito a la Cuenta por Pagar Gastos Financieros;

- Debitando la Cuenta por Cobrar Financiamiento Público y acreditando la cuenta Descuento en Bonos del Estado con la pertinente afectación presupuestaria;
- Compensando con un débito a la cuenta por Pagar Gastos Financieros y con crédito a la Cuenta por Cobrar Financiamiento Público.

Los costos financieros incurridos por concepto de la emisión de papeles fiduciarios que realiza el Banco Central, se registrará debitando la cuenta Comisiones Bancarias y acreditando la Cuenta por Pagar Otros Gastos.

### **3.1.15 COLOCACIÓN DE CERTIFICADOS DE TESORERIA**

#### **3.1.15.1 Definición**

Esta norma determina el criterio de registro contable del financiamiento obtenido a través de Certificados de Tesorería, los gastos financieros incurridos y los descuentos concedidos en esas operaciones.

#### **3.1.15.2 Reconocimiento**

El reconocimiento contable de la colocación de Certificados de Tesorería correspondiente al financiamiento de corto plazo del Tesoro Nacional necesario para cubrir las deficiencias temporales de la Caja Fiscal y/o para la optimización de la liquidez de la economía, procederá a partir de:

- El registro de la colocación se efectúa debitando la cuenta de disponibilidades de Recursos Fiscales por el valor de la negociación menos los intereses, estos últimos se los registra debitando la cuenta de anticipos de Certificados de Tesorería Cetes y acreditando el valor total de la negociación en la cuenta de fondos de terceros Certificados de Tesorería Cetes.
- Al vencimiento de los Certificados de Tesorería, se debita la cuenta de fondos de terceros Certificados de Tesorería y se acredita a la cuenta de Disponibilidades.

Simultáneamente se registrará presupuestariamente el valor de los intereses y la comisión con afectación al ítem de Descuentos Comisiones y

Otros Cargos Títulos y Valores, compensando la cuenta de anticipos de Certificados de Tesorería Cetes.

### **3.1.16 PÉRDIDA DE RECURSOS PÚBLICOS**

#### **3.1.16.1 Definición**

Esta norma determina los criterios contables para la disminución patrimonial, motivada por la sustracción o pérdida de fondos y bienes, pérdida que deberá registrarse en una de las cuentas del subgrupo Disminución Patrimonial mientras no se establezcan las responsabilidades administrativas o judiciales que los casos ameriten.

El registro contable pertinente se lo hará con el sustento en la denuncia de la sustracción.

#### **3.1.16.2 Reconocimiento**

Comprende las cuentas que registran y controlan las posibles disminuciones en la participación patrimonial, por pérdidas o daños en la conformación de los recursos, causados por servidores públicos, terceros ajenos al ente o por circunstancias fortuitas de fuerza mayor, cuya responsabilidad administrativa, civil o penal se encuentra pendiente de establecer.

#### **3.1.16.3 Disminución de Disponibilidades**

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

#### **3.1.16.4 Medición en el Reconocimiento**

En caso de que el dictamen de la autoridad competente determine el sobreseimiento en la presunción de responsabilidades, el monto de la pérdida deberá registrarse como gastos de gestión, en la cuenta de Gastos Financieros por Disminución de Disponibilidades, la que se cancelará contra la cuenta de complemento del subgrupo Disminución Patrimonial.

Si la autoridad competente determinare responsables, sancionados con el reintegro de los fondos, el evento deberá registrarse sobre la base del otorgamiento de un préstamo, debitando la cuenta Préstamos al Sector Privado o Anticipos a Servidores Públicos, según corresponda y generando una obligación monetaria, la cual se liquidará contra la cuenta de complemento del subgrupo Disminución Patrimonial.

Previa la recuperación del crédito registrado según lo establecido en esta norma técnica, se registrará el derecho monetario, cargando a la Cuenta por Cobrar Recuperación de Inversiones y abonando a la cuenta correspondiente del subgrupo Inversiones en Préstamos y Anticipos, que hubiere sido utilizada.

### **3.1.16.5 Disminución de Activos Financieros, Bienes e Inventarios**

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

### **3.1.16.6 Medición en el Reconocimiento**

Para el caso de que los bienes corporales, correspondan a Activos Fijos, el débito será a la cuenta Disminución de Propiedad, Planta y Equipo, por el valor en libros y los montos a acreditarse serán los registrados en la cuenta principal y complementaria pertinente; es decir, la del bien sustraído y a su correspondiente Depreciación Acumulada.

Para el caso de que los bienes corporales, correspondan a Inventarios, el débito será a la cuenta Disminución de Inventarios, por el valor en libros y los montos a acreditarse serán los registrados en la cuenta principal pertinente.

En caso de que el dictamen de la autoridad competente implique el sobreseimiento en la presunción de responsabilidades, el monto de la pérdida deberá registrarse mediante un asiento de ajuste, con cargo a la cuenta Costo de Pérdidas de Activos Financieros, Costo de Pérdidas en Inventarios o Costo de Pérdida en Propiedad, Planta y Equipo, que corresponda y se liquidará la cuenta de complemento del subgrupo Disminución Patrimonial.

Si la autoridad competente determinare responsables, sancionados con el reintegro de fondos destinados a resarcir las pérdidas, al costo de reposición, el registro se lo hará mediante un movimiento de ajuste, para asentar el otorgamiento de un préstamo, debitando la cuenta Préstamos al Sector Privado o Anticipos a Servidores Públicos, sin generar una obligación monetaria, y liquidando directamente la cuenta respectiva del subgrupo Disminución Patrimonial. Si el valor a restituir fuere mayor al anotado en la cuenta Disminución Patrimonial, la diferencia se registrará abonando la cuenta Actualización de Activos. Si el valor a restituir fuere menor al anotado en la cuenta Disminución Patrimonial, la diferencia se registrará abonando la cuenta Costos de Pérdidas de Propiedad, Planta y Equipo.

En caso de que el reintegro se lo hiciere en efectivo, previa la recuperación del crédito se registrará el derecho monetario debitando la Cuenta por Cobrar Recuperación de Inversiones y acreditando la cuenta correspondiente del subgrupo de Inversiones en Préstamos y Anticipos que hubiere sido utilizada.

Si el responsable entregare un bien de similares características en reposición, se registrará el Activo recibido con un movimiento de ajuste por los mismos valores en libros que tenía el bien y se liquidará directamente la cuenta de Inversiones en Préstamos y Anticipos.

En el evento de que se entregare un bien nuevo o de mayor valor, se lo registrará al valor de mercado, cancelando directamente la cuenta de Inversiones en Préstamos y Anticipos y aplicando la diferencia a la cuenta Actualización de Activos.

### **3.1.16.7 Indemnización por Pérdida de Recursos Protegidos**

En aquellos casos que los recursos sustraídos de la entidad pública, hubieren estado protegidos mediante un contrato de seguros, el valor deducible que se entregará a la compañía aseguradora y lo que se necesitare para cubrir el costo de reposición respectivo, se cargará al presupuesto vigente de la entidad. El bien entregado por la aseguradora se lo registrará como activo institucional según corresponda.

### **3.1.16.8 Medición en el Reconocimiento**

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.

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

### **3.1.17 DIFERENCIAL CAMBIARIO**

#### **3.1.17.1 Definición**

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

#### **3.1.17.2 Reconocimiento**

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.

#### **3.1.17.3 Medición posterior al reconocimiento**

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

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.

Para calcular el monto por diferencial cambiario, se aplicará el siguiente criterio:

$$DC = \left[ \begin{array}{l} \text{Saldo en divisas X} \\ \text{Cotización al cierre de la} \\ \text{divisa a la fecha de la} \\ \text{transacción} \end{array} \right] - \text{Saldo en (USA dólares)} \\ \text{moneda de curso legal}$$

Las referencias al tipo de cambio corresponderán al fijado oficialmente

#### **3.1.17.4 Contabilización**

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

- Si es a favor de la institución se reconocerá un derecho monetario en la Cuenta por Cobrar Rentas de Inversiones y Multas y el crédito se hará a 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 por Pagar Otros Gastos.

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

#### **3.1.18 CORRECCIÓN MONETARIA**

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

#### **3.1.19 CONCESIÓN DE SERVICIOS**

##### **3.1.19.1 Definiciones:**

Es un contrato entre una entidad pública concedente y un tercero de naturaleza privada, nacional o extranjero, que reviste la calidad de concesionario.

Es un acuerdo vinculante entre una concedente y un operador en el que el concesionario utiliza el activo de concesión de servicios para proporcionar un servicio público en nombre de un concedente durante un periodo determinado.

El concesionario es compensado por sus servicios durante el periodo del acuerdo de la concesión.

### **Entidad pública concedente**

La entidad pública concedente es aquella que concede el derecho del uso del activo concesionado, que puede incluir el uso o goce de bienes nacionales de uso público o fiscales destinados a satisfacer los servicios que se convengan, manteniendo el control de éste.

### **Operador / concesionario**

Es la entidad que utiliza el activo de concesión de servicios para proporcionar servicios públicos, sujeto al control del activo por la concedente.

### **3.1.19.2 Reconocimiento**

El concesionario utiliza el activo de concesión de servicios para proporcionar un servicio público en nombre del órgano del Estado concedente durante un periodo fijo o variable, determinado según el modelo de negocios adjudicado; y el concesionario es compensado por sus servicios durante el periodo del acuerdo de concesión del servicio.

Para reconocer un acuerdo de concesión de servicios se debe considerar las siguientes características comunes:

- La concedente es una entidad del sector público;
- La concedente ejerce el control sobre el servicio y/o los bienes concesionados;
- El concesionario 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.
- El acuerdo establece los precios iniciales a percibir por el concesionario y regula las revisiones de precios durante el periodo del acuerdo de concesión de servicios;
- El concesionario está obligado a entregar el activo de concesión del servicio a la concedente en unas condiciones especificadas al final del periodo del acuerdo, por una contraprestación pequeña o sin contraprestación incremental, independientemente de qué parte lo financió inicialmente;
- Está regido por un acuerdo vinculante que establece los niveles de prestación, mecanismos para ajustar precios y acuerdos para arbitrar disputas;

- El acuerdo de servicio obliga contractualmente al concesionario a proporcionar los servicios al público en nombre de la entidad pública no financiera;
- La entidad gubernamental no pierde la propiedad del bien; y
- El potencial de servicio que genera el bien no lo presta la entidad pública no financiera;

#### **El concesionario está obligado a:**

- Prestar los servicios a quien lo requiera;
- Entregar a la entidad pública no financiera, al finalizar la concesión, los activos recibidos al inicio del acuerdo, en las condiciones contractuales acordadas;
- Pagar a la entidad pública no financiera un canon por el uso de dichos bienes y por la explotación del servicio.

#### **Medición**

En las alianzas público - privadas (APP), si la concedente es una entidad del Gobierno General, se considerarán las normas internacionales de contabilidad del sector público.

#### **Reconocimiento en el Activo**

Bienes Concesionados pueden ser un activo existente o una mejora sobre el activo de:

Propiedades planta y equipos

Activos biológicos

Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público

Recursos naturales

Bienes intangibles

Bienes en proceso productivo

#### **Reconocimiento en el Pasivo**

El pasivo financiero se reducirá por los pagos efectuados al concesionario

La compensación al concesionario por otros medios, dará origen a un pasivo por concesión de derechos, este pasivo financiero se valorizará inicialmente por el valor actual de dichos pagos.

## **Reconocimiento en el Ingreso**

De acuerdo con las condiciones del contrato, la entidad pública concedente reconocerá un ingreso y disminuirá el pasivo por concesión de derechos a medida que se cumpla el plazo de concesión de servicios, de manera lineal, si este plazo es fijo. Si el plazo es variable, se registrará en función del factor que determina el cumplimiento del contrato.

## **Reclasificación contable de activos concesionados**

La concesión de servicio de un activo existente de una entidad pública (concedente), deberá reclasificar el activo dentro de la categoría de bienes concesionados, manteniendo su valor en libros.

Al finalizar el período de concesión, el activo concesionado se reclasificará en el grupo de bienes que corresponda de acuerdo a la naturaleza de la cuenta contable.

### **3.1.20 COMPENSACIÓN DE SALDOS**

#### **3.1.20.1 Definición**

La compensación de saldos consiste en la liquidación de saldos deudores y acreedores.

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

Es una forma de extinguir derechos con obligaciones, extinguiéndose tales obligaciones hasta el monto de sus respectivos valores, cuando quiera que las partes intervinientes sean recíprocamente acreedoras y deudoras.

#### **3.1.20.2 Compensación Individual**

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

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

### **3.1.20.3 Compensación Múltiple**

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

### **3.1.21 CIERRE DE CUENTAS**

#### **3.1.21.1 Definición**

Esta norma establece el criterio que deberá observarse para el cierre de cuentas.

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.

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.

#### **3.1.21.2 Cuentas de Ingresos y Gastos de Gestión**

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.

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

Luego del 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.

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.

### **3.1.21.3 Carteras de Anticipos de Fondos**

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.

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:

- De 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 los 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.

Para dar de baja la cartera reclasificada, se aplicará el procedimiento establecido en las Normas Técnicas de las Cuentas de Dudosa Recuperación.

- 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.

#### **3.1.21.4 Carteras de Cuentas por Cobrar, por Pagar, Depósitos y Fondos de Terceros**

- 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, mediante asientos de tipo financiero se trasladarán a las cuentas por Cobrar Año Anterior o Cuentas por Cobrar de Años Anteriores con o sin afectación presupuestaria, respectivamente.
- 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, mediante asientos tipo financiero se trasladarán a las Cuentas por Pagar del Año Anterior o Cuentas por Pagar de Años Anteriores con o sin afectación presupuestaria, respectivamente.
- 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.

#### **3.1.21.5 Cuentas de Inversiones en Proyectos y Programas**

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 y Bienes de Uso y Consumo para Inversión.

Los saldos de la Aplicación a Gastos de Gestión en inversiones de 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 la misma cuenta.

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 permitan la clara identificación de cada uno de ellos, con excepción de las cuentas de Propiedad, Planta y Equipo que no manejarán auxiliares en la cuenta contable sino en el detalle del bien.

#### **3.1.21.6 Donaciones Entregadas y Recibidas**

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

### **3.1.22 REGISTRO DE CONTRIBUCIONES ESTABLECIDAS EN LA CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA**

#### **3.1.22.1 Pagos sin Contraprestación**

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.

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.

### **3.1.22.2 Pagos sin Contraprestación, Bajo Modalidad de Entrega de Títulos Valores en Dación de Pago**

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.

### **3.1.22.3 Títulos Valores Entregados en Dación de Pago**

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.

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.

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.

### **3.1.22.4 Pago de Intereses Generados en Títulos Valores Entregados en Dación de Pago**

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.

### **3.1.23 DOCUMENTACIÓN, FORMULARIOS Y REGISTROS CONTABLES**

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

Los documentos y registros contables asegurarán información completa, guardarán sencillez y claridad y preverán solo el número indispensable de copias; en todo caso, guardarán conformidad con la práctica contable de general aceptación.

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

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

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

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.

#### **3.1.23.1 Mantenimiento de Documentos y Registros**

Los documentos que contienen cifras, formularios y registros del Sistema de Contabilidad en las instituciones del Sector Público, se los mantendrá y conservará debidamente ordenados, foliados y numerados, de modo que permitan su clara e inmediata ubicación e identificación, durante al menos 7 años. Los documentos relativos a cada transacción, serán archivados juntos, o debidamente referenciados.

Los archivos de la documentación contable son propiedad de cada ente financiero y no serán removidos de las oficinas correspondientes, sino de

acuerdo a disposiciones legales o en base a órdenes legítimas de autoridad competente.

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

### **3.1.24 CUENTAS DE ORDEN**

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 probables o sujetos a contingencias, los cuales si llegaran a sobrevenir o a realizarse, convierten valores contingentes en reales.

Los saldos que las Entidades del Sector Público no Financiero mantengan en cuentas de orden serán controlados administrativamente por cada Entidad Operativa Desconcentrada (EOD), para lo que deberán crear los mecanismos correspondientes que aseguren y garanticen su control.

### **3.1.25 CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS CONTABLES**

#### **3.1.25.1 Alcance**

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

#### **3.1.25.2 Codificación**

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

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

<b>Conceptos</b>	<b>Codificación</b>
TITULO	9
GRUPO	9 9
SUBGRUPO	9 9 9

Cuentas nivel 1	9 9 9 99
Cuentas nivel 2	9 9 9 99 99
Cuentas nivel 3	9 9 9 99 99 99
Cuentas nivel 4	9 9 9 99 99 99 99

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

### **3.1.25.3 Obligatoriedad**

Para elaborar los catálogos institucionales hasta los niveles que requiera la gestión interna y de control, será obligatorio estructurarlos sobre la base de las cuentas de nivel 1 y 2 que constan en el Catálogo General de Cuentas vigente; por ninguna circunstancia podrán crearse cuentas adicionales sin la autorización previa del Ministerio de Finanzas. La facultad de los entes financieros se circunscribe a efectuar desgloses a los niveles inferiores de las cuentas existentes.

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

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

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

## **3.1.26 CATÁLOGO DE BIENES E INVENTARIOS**

### **3.1.26.1 Catálogo de Bienes**

#### **3.1.26.1.1 Alcance**

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

### **3.1.26.1.2 Codificación**

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.

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

<b>Conceptos</b>	<b>Codificación</b>
GENERAL	9999
DESCRIPCIÓN	9999
ESPECÍFICO	9999

### **3.1.26.1.3 Obligatoriedad**

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.

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.

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 Finanzas.

### 3.1.26.2 Catálogo de Inventarios

#### 3.1.26.2.1 Alcance

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

#### 3.1.26.2.2 Codificación

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.

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

Conceptos	Codificación
AGRUPACIÓN	99
GENERAL	9999
ESPECÍFICO	999999999999

#### 3.1.26.2.3 Obligatoriedad

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.

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.

Para la creación o modificación de conceptos que requiera la gestión interna y de control, será obligatorio estructurarlos sobre la base de los niveles: agrupación y general; por ninguna circunstancia podrán crearse códigos adicionales sin el requerimiento y autorización previa del Ministerio de Finanzas.

La facultad de las entidades se circunscribe a efectuar desgloses al nivel específico de los códigos existentes.

### **3.1.27 PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS**

Esta norma establece los criterios para la presentación de la información financiera con propósito general de las Entidades del Sector Público.

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

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

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

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

Las máximas autoridades de cada Entidad del sector público que no forman parte del Presupuesto General del Estado, enviarán mensualmente, dentro de los 30 días del mes siguiente, al Ministerio de Finanzas, la información financiera y contable, en la aplicación informática que el Ministerio de Finanzas ponga a disposición de las Entidades.

- Asiento de apertura
- Balance de Comprobación de Sumas (Acumulado al mes del reporte)
- Estado de Situación Financiera
- Estado de Resultado
- Estado de Flujo de Efectivo
- Estado de Ejecución Presupuestaria
- Cédulas presupuestarias de ingresos y gastos (Acumuladas al mes del reporte)
- Detalle de transferencias recibidas y entregadas y transacciones entre entidades del Sector Público

- Notas aclaratorias

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 impresa, debidamente legalizada y con sus correspondientes notas aclaratorias:

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

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

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

### **3.1.27.1 Notas a los Estados Financieros**

Las notas a los Estados Financieros son las aclaraciones o explicaciones de los hechos económicos que se presenta en los movimientos contables, estas representan información adicional que no se encuentra directamente reflejada en los estados financieros.

Las notas deberán ser anexadas a los estados financieros para una correcta interpretación de los mismos para generar una toma de decisiones clara y objetiva.

### **3.1.28 REQUISITOS DE LOS INFORMES**

### **3.1.28.1 Alcance**

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

### **3.1.28.2 Balance de Comprobación**

El Balance de Comprobación presentará la información desde el 1 de enero hasta la fecha de corte y será preparado en el formato de ocho columnas que contendrá: el asiento de apertura, flujos, sumas y saldos.

### **3.1.28.3 Estado de Resultados**

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

### **3.1.28.4 Estado de Situación Financiera**

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

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

### **3.1.28.5 Estado de Flujo del Efectivo**

El Estado de Flujo del Efectivo se obtendrá aplicando el método directo, a partir de obtener las fuentes y usos de fondos de los flujos de créditos de las Cuentas por Cobrar y de los flujos de débitos de las Cuentas por Pagar, respectivamente y calculando separadamente el Superávit o Déficit Corriente

y de Capital; de la sumatoria de los conceptos antes indicados se obtendrá el Superávit o Déficit Total.

La Aplicación del Superávit o el Financiamiento del Déficit, según corresponda al resultado obtenido en el inciso anterior, se determinará sumando al Superávit o Déficit de Financiamiento, el resultado neto de las variaciones en los flujos acreedores de las Cuentas 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 y Disminución de Disponibilidades.

### **3.1.28.6 Estado de Ejecución Presupuestaria**

El Estado de Ejecución Presupuestaria será preparado con los datos al nivel de Grupo presupuestario, obtenidos del devengado del Balance de Comprobación. Sus totales deberán ser conciliados con los flujos acumulados deudores y acreedores de las Cuentas por Cobrar y de las Cuentas por Pagar asociadas a la naturaleza del ingreso o del gasto, respectivamente.

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

### **3.1.28.7 Cédulas Presupuestarias**

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

### **3.1.28.8 Notas Aclaratorias**

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

### **3.1.28.9 Detalle de Transferencias Recibidas y Entregadas y transacciones entre entidades del Sector Público**

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

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

### **3.1.29 MODELOS DE INFORMES**

#### **3.1.29.1 Alcance**

Esta norma muestra los formatos de los estados financieros.

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

(Identificación del Ente Público)				
ESTADO DE RESULTADOS				
Al _____ de _____ de _____				
CUENTAS	DENOMINACION	Año Vigente	Año Anterior	GUIA*
<b>RESULTADO DE EXPLOTACION</b>				
	Venta de Bienes y Servicios			624.01/04
	Ventas Internas de Petróleo (Traslado a Filiales)			SG 624.31
	Ventas Internas de Derivados de Hidrocarburos (Traslado a Petrocomercial)			SG 624.33
	Ventas de bienes producto de la actividad minera			SG 624.36
	(-) Costo de Ventas y Otros			638.01/04-07
	Exportaciones de Petróleo Crudo			SG 624.35
	(-) Costo de Ventas de Petróleo Crudo			SG 638.35
<b>RESULTADO DE OPERACIÓN</b>				
	Impuestos			SG 621
	Tasas y Contribuciones			SG 623
	(-) Gastos en Inversiones Públicas			SG 631
	(-) Gastos en Remuneraciones			SG 633
	(-) Gastos en Bienes y Servicios de Consumo			SG 634
	(-) Gastos Financieros y Otros			635.01-04/05
	Obligaciones no Reconocidas de Ejercicios Anteriores			SG 637
<b>TRANSFERENCIAS NETAS</b>				
	Transferencias Recibidas			SG 626
	(-) Transferencias Entregadas			SG 636
<b>RESULTADO FINANCIERO</b>				
	Rentas de Inversiones y Otros			625.01/04
	(-) Gastos Financieros y Otros			635.02/03-07/08
<b>OTROS INGRESOS Y GASTOS</b>				
	Venta de Bienes y Servicios			624.07-21/27
	(-) Costo de Ventas y Diferidos			638.08-21/27-37
	(-) Depreciaciones, Amortizaciones y Otros			638.51/93
	Rentas de Inversiones y Otros			625.21/24
	Actualizaciones y Ajustes de Ingresos			SG 629
	(-) Actualizaciones y Ajustes de Gastos			SG 639
<b>RESULTADO DEL EJERCICIO VIGENTE</b>				
				618.03
<b>NOTAS ACLARATORIAS: Hacer constar las notas aclaratorias que se estimen necesarias, ordenadas secuencialmente</b>				
<b>GUIA* : Sirve para orientar a los funcionarios financieros públicos a cerca de las cuentas de ingresos y gastos de gestión, que hay que detallar, al lado izquierdo, a los niveles 1 ó 2, tal como constan en el Catálogo General de Cuentas.</b>				
* El signo (/) se debe interpretar como que la codificación es continua (del al); en cambio que el signo (-) representa que la codificación no es continua (el y el).				
RESULTADO DEL EJERCICIO VIGENTE: Será igual a Ingreso de Gestión(62) menos Gasto de Gestión (63); es decir este valor constará en el Estado de Situación Financiera.				

<b>(Identificación del Ente Público)</b>				
<b>ESTADO DE SITUACION FINANCIERA</b>				
Al ____ de _____ de _____				
CUENTAS	DENOMINACION	Año Vigente	Año Anterior	GUIA*
<b>ACTIVO</b>				
<b>CORRIENTE</b>				
	DISPONIBILIDADES			SG 111
	ANTICIPOS DE FONDOS			SG 112
	CUENTAS POR COBRAR			SG 113
	INVERSIONES TEMPORALES			SG 121
	INVERSIONES TEMPORALES RECIBIDAS EN DACIÓN DE PAGOS			SG 129
	INVENTARIOS PARA CONSUMO CORRIENTE			SG 131
	INVENTARIOS PARA PRODUCCION			SG 132
<b>NO CORRIENTE</b>				
<b>INVERSIONES</b>				
	INVERSIONES PERMANENTES EN TITULOS Y VALORES			SG 123
	INVERSIONES EN PRESTAMOS Y ANTICIPOS			
<b>DEUDORES FINANCIEROS</b>				
				SG 124
<b>OTROS ACTIVOS FINANCIEROS</b>				
	INVERSIONES DIFERIDAS			SG 125
	(-) Amortizacion Acumulada			125.99
	INVERSIONES NO RECUPERABLES			SG 126
	(-) Provisión para Incobrables			126.99
	Inversiones en Préstamos y Anticipos Recibidos en Dación de Pago			SG 128
<b>INVERSIONES EN BIENES DE LARGA DURACIÓN</b>				
	BIENES DE ADMINISTRACION			SG 141
	(-) Depreciación Acumulada			141.99
	BIENES DE PRODUCCION			SG 142
	(-) Depreciación Acumulada			142.99
	BIENES DE INFRAESTRUCTURA			SG 143
	(-) Depreciación Acumulada			143.99
	INMOBILIAR-Bienes Inmuebles			SG 146
	(-) INMOBILIAR-Depreciación Acumulada			146.99
	BIENES DECLARADOS EN REAL PROPIEDAD			SG 147
	(-) Depreciación Acumulada			147.99
	BIENES CONCESIONADOS			SG 148
	(-) Depreciación Acumulada			148.99
	BIENES INTANGIBLES			SG 149
	(-) Amortización Acumulada			149.97
<b>INVERSIONES EN PROYECTOS Y PROGRAMAS</b>				
	INVERSIONES EN PRODUCTOS EN PROCESO			SG 133
	INVERSIONES EN COMERCIALIZACIÓN Y DISTRIBUCIÓN			SG 135
	INVERSIONES EN OBRAS EN PROCESO			SG 151
	(-) Aplicación a Gastos de Gestión			151.98
	INVERSIONES EN PROGRAMAS DE EJECUCION			SG 152
	(-) Aplicación a Gastos de Gestión			152.98
	<b>TOTAL ACTIVO</b>			

<b>PASIVO</b>			
<b>CORRIENTE</b>			
	DEPOSITOS Y FONDOS DE TERCEROS		
	CUENTAS POR PAGAR		SG 212
	TITULOS Y VALORES TEMPORALES		SG 213
			SG 221
<b>NO CORRIENTE</b>			
<b>ENDEUDAMIENTO</b>			
	TITULOS Y VALORES PERMANENTES		SG 222
	EMPRESTITOS		SG 223
<b>FINANCIEROS</b>			
	DEUDORES FINANCIEROS		SG 224
<b>PROVISIONES</b>			
	CREDITOS DIFERIDOS		SG 225
	<b>TOTAL PASIVO</b>		
<b>PATRIMONIO</b>			
<b>PATRIMONIO ACUMULADO</b>			
	PATRIMONIO PÚBLICO		SG 611
	RESERVAS		SG 612
	RESULTADOS DEL EJERCICIO VIGENTE		618.03
	(-) Disminución Patrimonial		SG 619
	<b>TOTAL PATRIMONIO</b>		
	<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</b>		
<b>CUENTAS DE ORDEN</b>			
	CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS		SG 911
	CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS		SG 921

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

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

**RESULTADO DEL EJERCICIO VIGENTE:** Este valor en la ejecución del ejercicio vigente se deberá calcular la 62 -63 cuando un ejercicio fiscal este cerrado este valor será tomado directamente de la 618.03

(Identificación del Ente Público)			
ESTADO DE FLUJO DEL EFECTIVO			
Al _____ de _____ de _____			
DENOMINACION	Año Vigente	Año Anterior	FLUJOS DE*
<b>FUENTES OPERACIONALES</b>			<b>Créditos</b>
Impuestos			113.11
Tasas y Contribuciones			113.13
Venta de Bienes y Servicios			113.14
Rentas de Inversiones y Multas			113.17
Transferencias Corrientes			113.18
Otros Ingresos			113.19
<b>USOS OPERACIONALES</b>			<b>Débitos</b>
Gastos en Personal			213.51
Bienes y Servicios de Consumo			213.53
Gastos Financieros			213.56
Otros Gastos			213.57
Transferencias y Donaciones Corrientes			213.58
<b>SUPERAVIT/DEFICIT CORRIENTE</b>			
<b>FUENTES DE CAPITAL</b>			<b>Créditos</b>
Venta de Activos no Financieros			113.24
Transferencias y Donaciones de Capital e Inversión			113.28
<b>USOS DE DE PRODUCCION, INVERSION Y CAPITAL</b>			<b>Débitos</b>
Gastos en Personal para Producción			213.61
Bienes y Servicios para Producción			213.63
Otros Gastos de Producción			213.67
Gastos en Personal para Inversión			213.71
Bienes y Servicios para Inversión			213.73
Obras Públicas			213.75
Otros Gastos de Inversión			213.77
Transferencias y Donaciones para Inversión			213.78
Inversiones en Bienes de Larga Duración			213.84
Inversiones Financieras			213.87
(-) Recuperación de Inversiones			113.27
Transferencias y Donaciones de Capital			213.88
<b>DEFICIT DE CAPITAL</b>			
<b>DEFICIT BRUTO</b>			

<b>FINANCIAMIENTO DEL DEFICIT O APLICACIÓN DEL SUPERAVIT</b>			
<b>DENOMINACION</b>	<b>Año Vigente</b>	<b>Año Anterior</b>	<b>FLUJOS DE*</b>
<b>FUENTES DE FINANCIAMIENTO</b>			<b>Créditos</b>
Financiamiento Público			113.36
Cuentas por Cobrar por Ventas Anticipadas de Petróleo			113.39
Cobros y Anticipos de Fondos de Años Anteriores			113.97
Cobros Pendientes de Años Anteriores			113.98
<b>USOS DE FINANCIAMIENTO</b>			<b>Débitos</b>
Amortización de Pasivos Diferidos por Ventas Anticipadas de Petróleo			213.94
Amortización Deuda Pública			213.96
Pagos Depósitos y Fondos de Terceros de Años Anteriores			213.97
Pagos de Años Anteriores			213.98
Obligaciones no Reconocidas ni Pagadas por Años Anteriores			213.99
<b>SUPERAVIT DE FINANCIAMIENTO</b>			
<b>FLUJOS NO PRESUPUESTARIOS</b>			
<b>FUENTES</b>			<b>Créditos</b>
Cuentas por Cobrar Títulos y Valores Temporales del Tesoro			113.40
Cuentas por Cobrar - Operaciones de Microcrédito			113.41
IVA por Compensar con Notas de Crédito Emitidas			113.51
Anticipos por Obligaciones de otros Entes Públicos de Años Anteriores			113.77
Cobros IVA			113.81
Cuentas por Cobrar Anticipos de Fondos de Años Anteriores			113.82
Cobros Años Anteriores			113.83
Cuentas por Cobrar por Pagos en Exceso del Impuesto a la Renta			113.85
Cuentas por Cobrar Créditos Otorgados			113.93
<b>USOS</b>			<b>Débitos</b>
Cuentas por Pagar Notas de Crédito			213.15
Pagos IVA			213.81
Pagos de Depósitos y Fondos de Terceros de Años Anteriores			213.82
Pagos Años Anteriores			213.83
Pagos Año Anterior			213.85
Pagos de Años Anteriores al 2008			213.86
Cuentas por Pagar Acreedores por Subrogaciones de Deuda			213.93
Cuentas por Pagar Impuesto a la Renta Sobre Utilidades del Ejercicio Anterior EE. PP.			213.95
<b>FLUJOS NETOS</b>			

<b>VARIACIONES NO PRESUPUESTARIAS</b>			
Disponibilidades (SI - SF)			SG 111
Anticipo de Fondos (SI - SF)			SG 112
Disminución de Disponibilidades (SI - SF)			619.91
Depósitos y Fondos de Terceros (SF - SI)			SG 212
<b>VARIACIONES NETAS</b>			
<b>DIFERENCIA</b>			
<b>SUPERAVIT TOTAL</b>			
(SI - SF) = Saldo Inicial, <b>menos</b> Saldo Final			
(SF - SI) = Saldo Final, <b>menos</b> Saldo Inicial			
Los flujos de créditos de las cuentas por cobrar constituyen las fuentes de fondos; los débitos de las cuentas por pagar, en cambio los usos de fondos.			
El valor de los Superávit o Déficit Bruto de ambas partes del Estado deberán ser iguales, pero con signo contrario.			
Si da un resultado positivo la suma algebraica del Superávit o Déficit Corriente con el Superávit o Déficit de Capital, la siguiente sección detallará la Utilización del Superávit; caso contrario, si da un resultado negativo, la siguiente sección detallará el Financiamiento del Déficit.			
<b>FLUJOS DE*</b> : sirve para orientar a los funcionarios financieros públicos a cerca de los flujos monetarios de las cuentas de nivel 1 que hay que detallar en este Estado.			

(Identificación del Ente Público)					
ESTADO DE EJECUCION PRESUPUESTARIA					
Al _____ de _____ de _____					
GRUPOS	CONCEPTO	CODIFICADO	DEVENGADO	DIFERENCIA	CUENTAS CONTABLE
<b>INGRESOS CORRIENTES</b>					
11	Impuestos				113.11
13	Tasas y Contribuciones				113.13
14	Ventas de Bienes Y Servicios				113.14
17	Rentas de Inversiones y Multas				113.17
18	Transferencias y Donaciones Corrientes				113.18
19	Otros Ingresos				113.19
<b>GASTOS CORRIENTES</b>					
51	Gastos en Personal				213.51
53	Bienes y Servicios de Consumo				213.53
56	Gastos Financieros				213.56
57	Otros Gastos Corrientes				213.57
58	Transferencias y Donaciones Corrientes				213.58
59	Previsiones para Reasignación				
<b>SUPERAVIT O DEFICIT CORRIENTE</b>					
<b>INGRESOS DE CAPITAL</b>					
24	Venta de Activos no Financieros				113.24
27	Recuperación de Inversiones				113.27
28	Transferencias y Donaciones de Capital e Inversión				113.28
<b>GASTOS DE PRODUCCION</b>					
61	Gastos en Personal para Producción				213.61
63	Bienes y Servicios para Producción				213.63
67	Otros Gastos de Producción				213.67
<b>GASTOS DE INVERSION</b>					
71	Gastos en Personal para Inversión				213.71
73	Bienes y Servicios para Inversión				213.73
75	Obras Publicas				213.75
77	Otros Gastos de Inversión				213.77
78	Transferencias y Donaciones para Inversión				213.78
<b>GASTOS DE CAPITAL</b>					
84	Bienes de Larga Duración				213.84
87	Inversiones Financieras				213.87
88	Transferencias y Donaciones de Capital				213.88
<b>DEFICIT DE INVERSION</b>					
<b>INGRESOS DE FINANCIAMIENTO</b>					
36	Financiamiento Público				113.36
37	Saldos Disponibles				
38	Cuentas Pendientes por Cobrar				
39	Ventas Anticipadas				113.39
<b>APLICACION DEL FINANCIAMIENTO</b>					
96	Amortización Deuda Pública				213.96
97	Pasivo Circulante				213.97
98	Obligaciones por Ventas Anticipadas de Petróleo				213.98
99	Otros Pasivos				213.99
<b>SUPERAVIT O DEFICIT DE FINANCIAMIENTO</b>					
<b>SUPERAVIT O DEFICIT PRESUPUESTARIO</b>					

### **3.1.30 CONSOLIDACIÓN DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DEL SECTOR PÚBLICO**

El Ministerio de Finanzas, a través de la Subsecretaría de Contabilidad Gubernamental, es el encargado de consolidar y presentar la información financiera del Sector Público, eliminando todas las transferencias de otorgante y receptor y transacciones que tienen lugar entre las Entidades objeto de la consolidación permitiendo obtener información financiera del sector Público no Financiero (SPNF) y del Sector Público Financiero (SPF), de manera independiente.

#### **3.1.30.1 Ámbito de consolidación**

La información financiera se presentará a nivel institucional, sectorial y global con agregados netos de las cuentas patrimoniales, de los resultados de gestión, así como de los informes presupuestarios producidos por los entes financieros objeto de consolidación, conforme a los siguientes ámbitos:

- **Sector Público no Financiero SPNF:**
  - Gobierno Central, es decir las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado.
  - Gobierno General, es decir se consolidará al Gobierno Central con la información de los Gobiernos Autónomos Descentralizados.
  - Sector Público no Financiero, es decir el Gobierno Central, los Gobiernos Autónomos Descentralizados, las Empresas Públicas y las Entidades de la Seguridad Social.
  
- **Sector Público Financiero SPF:**
  - Entidades de la Banca Pública.

#### **3.1.30.2 Informes financieros requeridos para la aplicación de la validación**

Los informes financieros consolidados se los preparará en base de la información financiera, patrimonial y presupuestaria que serán proporcionados por los funcionarios o servidores públicos responsables de la información financiera de las entidades que conforman el Sector Público, en los plazos establecidos en la Ley.

Para la validación de la información financiera del Sector Público, se utilizarán los siguientes informes:

- Balance de Comprobación
  - Saldos Iniciales
  - Flujos Mensuales Debe y Haber
  - Sumas Acumuladas Debe y Haber
  - Saldos Finales
- Cédula Presupuestaria de Ingresos
- Cédula Presupuestaria de Gastos
- Detalle de Transferencias Recibidas y Entregadas y transacciones entre Entidades del Sector Público.

### **3.1.30.3 Validación de cifras**

El proceso de validación de la información financiera, se realizará aplicando el análisis de los registros contables frente a los registros presupuestarios de toda información financiera institucional, agregada y consolidada, basada fundamentalmente en el principio del Devengado y la integración Presupuestaria-Contable y considerando los ajustes permitidos por la norma.

### **3.1.30.4 Proceso de agregación**

El Ministerio de Finanzas es responsable de la preparación de los estados financieros agregados y consolidados del Sector Público, así como de preparar las notas explicativas para cada uno de los estados financieros, identificando los hechos relevantes que haya que informar.

La agregación comprende la acumulación de valores de cada grupo, subgrupo y cuentas contables de cada estado financiero, de acuerdo a la naturaleza de los datos consignados en los informes financieros, manteniendo la cuadratura, relación y consistencia en cifras, generando los grupos institucionales establecidos en el ámbito de consolidación.

### 3.1.30.5 Proceso de eliminación

La eliminación de flujos financieros relacionados, se efectuará con el fin de reflejar resultados y saldos netos de la información financiera.

Las eliminaciones se aplican a los Estados de Resultados y Flujo del Efectivo, considerando los flujos recibidos y entregados por transacciones entre Entidades del Sector Público.

- **Estado de Resultados:** Se eliminan valores devengados de las cuentas de Ingresos y sus contrapartes de gastos, tomando el valor de la relación entre los débitos de las Cuentas por Cobrar frente a los créditos de las Cuentas por Pagar, la eliminación de transacciones comprende el neteo directo de los flujos recíprocos entregados y recibidos por las entidades del Sector Público.
- **Estado de Flujo del Efectivo:-** Se eliminan las fuentes de fondos, provenientes de los movimientos acreedores de las Cuentas por Cobrar por transacciones y los usos de fondos que corresponden a los movimientos deudores de las Cuentas por Pagar.

### 3.1.31 Presentación de informes consolidados

Los informes de consolidación de la información financiera del Sector Público serán presentados, conforme lo establece el Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas y contemplarán los siguientes estados:

#### **Estados Financieros Consolidados:**

- **Gobierno Central o Presupuesto General del Estado**
  - Estado de Resultados Consolidado
  - Estado de Situación Financiera Consolidado
  - Estado de Flujo del Efectivo Consolidado
  - Estado de Ejecución Presupuestaria Consolidado
- **Gobierno General**
  - Estado de Resultados Consolidado
  - Estado de Situación Financiera Consolidado
  - Estado de Flujo del Efectivo Consolidado

- Estado de Ejecución Presupuestaria Consolidado
- **Sector Público no Financiero**
  - Estado de Resultados Consolidado
  - Estado de Situación Financiera Consolidado
  - Estado de Flujo del Efectivo Consolidado
  - Estado de Ejecución Presupuestaria Consolidado
  - Revelaciones
  - Indicadores Financieros
- **Sector Público Financiero**
  - Estado de Resultados Consolidado / Pérdidas y Ganancias
  - Estado de Situación Financiera Consolidado
  - Revelaciones
  - Indicadores Financieros

### **3.1.32 NORMATIVA DE CONCILIACIÓN BANCARIA**

#### **3.1.32.1 Definición**

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.

#### **3.1.32.2 Objetivo**

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.

#### **3.1.32.3 Ámbito de aplicación**

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**

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**

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 a lo establecido en las Normas de Tesorería.

Las cuentas catalogadas como tipo CU Cuenta Única, serán conciliadas por el Ministerio de 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 y otras, la conciliación bancaria será responsabilidad de la entidad que haya solicitado su apertura.

### **Cuentas Especiales**

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)**

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**

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.

### **3.1.32.4 Principios**

La elaboración de la conciliación bancaria observará los principios de consistencia, oportunidad, exposición de información, importancia relativa y observancia del ordenamiento legal vigente.

### **3.1.32.5 Elaboración de la conciliación bancaria**

#### **3.1.32.5.1 Obtención de la información**

Para elaborar la conciliación bancaria se debe obtener la información de los registros contables de la entidad, es decir el 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.

#### **3.1.32.5.2 Regla básica**

La información del libro bancos debe cumplir la siguiente condición:

$$\text{Saldo Final} = \text{Saldo Inicial} + \text{Débitos} - \text{Créditos}$$

Mientras que para los movimientos del estado de cuenta la condición será:

$$\text{Saldo Final} = \text{Saldo Inicial} + \text{Créditos} - \text{Débitos}$$

#### **3.1.32.5.3 Partidas Conciliatorias**

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.

#### **3.1.32.5.4 Presentación de informe de la conciliación bancaria**

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:

- 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

#### **3.1.32.5.5 Ajustes o Registros Correctivos**

Una vez emitido el informe de la conciliación bancaria las Entidades y/o el Tesoro Nacional realizarán los registros de ajuste correspondientes.

#### **3.1.32.6 Periodicidad**

La conciliación bancaria se elaborará por lo menos de manera mensual independientemente de que registren o no movimientos en dicho período.

## **3.2        NORMATIVA DE COSTOS DEL SECTOR PÚBLICO**

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.

### **3.2.1     Definición**

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.

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.

### **3.2.2     Objetivos**

Cumplir con las necesidades del Sistema de Administración Financiera, 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.

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.

- (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.

### **3.2.3    Ámbito de Aplicación**

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.

### **3.2.4    Principios Generales de Costos**

Esta norma se fundamenta en principios, aspectos conceptuales, operativos (operacionales), estructurales y tecnológicos.

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.

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**

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 registro contablemente, respetando el principio del devengado.

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.

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**

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 Costo estándar.
- 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.

### **3.2.5 Marco conceptual**

#### **Elementos fundamentales del costo**

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.

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**

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**

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)**

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.

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.

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.

### **3.2.6 Características de Costos en Diferentes Tipos de Entidades**

Esta norma establece la diferencia entre las entidades manufactureras o industriales, comerciales y de servicio.

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.

Previo a la formulación del estado de resultados deben elaborar el informe de costos.

### **Entidades manufactureras o industriales**

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.).

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).

Se cumplen las siguientes relaciones:

**Material directo disponible para la producción** = Inventario inicial de material directo + compras de material directo

**Costo con material directo** = Material directo disponible para la producción (-) Inventario final de material directo

**Costo de producción** = Costo con material directo (+) Mano de obra directa (+) Costos generales de fabricación

**Costo de productos en proceso** = Costo de producción (+) inventario inicial de productos en proceso

**Costos de productos terminados** (=) Costo de productos en proceso (-) inventario final de productos en proceso

**Costo de productos disponibles para la venta** = Costo de producción (+) Inventario inicial de productos terminados

**Costo de productos fabricados y/o vendidos** = Costo de productos disponibles para la venta (-) inventario final de productos terminados

**Costo del Producto vendido (CPV)** = Inventario inicial + Producción - Inventario Final

Se obtiene el Estado de Resultados (costos) así:

**Utilidad bruta** = Ventas – CPV

**Utilidad operacional** = Utilidad bruta - [Gastos de administración+ Gastos de las ventas]

**Utilidad neta operacional** = Utilidad operacional - Otros gastos

### Entidades comerciales

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 **costo 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:

Costo de la mercadería vendida (CMV) = II + C - IF

Dónde:

CMV = Costo de la mercadería Vendida

II = Inventario Inicial

C = Compras

IF = Inventario Final

El costo de producción es:

Inventario Inicial  
+ Compras  
Disponibles para la venta  
- Inventario Final  
= Costo de Ventas

El Estado de Resultados (costos) se obtiene así:

Utilidad bruta = Ventas (-) Costo de la mercancía vendida (CMV)

Utilidad operacional = Utilidad bruta (-) [Gastos de administración (+) Gastos de las ventas]

Utilidad neta operacional = Utilidad operacional (-) Otros gastos

### Entidades de servicios

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.

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.

Se obtiene el Estado de Resultados (costos) así:

**Utilidad bruta** = Venta de Servicios (-) Costo de los servicios prestados

**Utilidad operacional** = Utilidad bruta (-) Gastos de administración

**Utilidad neta operacional** = Utilidad operacional (-) Otros gastos

### 3.2.7 Revelaciones

Para alcanzar sus objetivos, la Normativa de Costos debe tener un tratamiento que permita el análisis de series históricas de costos, bajo la óptica de las actividades finales o administrativas del Sector Público.

#### Revelación de las informaciones de costos

La revelación de los objetos de costos debe ser efectuada bajo la óptica institucional/organizacional, funcional y programática.

La entidad pública debe revelar en notas explicativas, los objetos de costos definidos previamente y el total de los costos de los principales objetos demostrando la estructura programática e institucional que la administración estime conveniente.

Los criterios de medición y comparación utilizados son: costo estándar; costo de oportunidad; costo estimado; costo histórico.

**Costo Estándar:** La medición se la realiza en base a un costo presupuestado que se basa en niveles de eficiencia normal.

**Costo de Oportunidad:** Mide el costo de la inversión de los recursos disponibles, en una oportunidad económica, con relación de la mejor inversión alternativa disponible, o también el valor de la mejor opción no realizada.

**Costo Histórico o Reales:** Son todos aquellos costos ya realizados, es decir que se han incurrido en el proceso de producción, en otras palabras el costo real está formado por todos los gastos que se incurren en la fabricación de un producto o prestación de un servicio.

### **Revelación de costos fijos y variables**

La entidad debe evidenciar sus costos fijos y variables, utilizando los métodos de costo existentes de acuerdo a su variabilidad o permanencia en el tiempo o proceso productivo pertinente, respetando las etapas naturales del proceso de formación de costos dentro de sus respectivos niveles jerárquicos (institucionales/organización, funcionales y programáticos).

### **Secuencia natural del costo**

- a) Identificar los objetos de costos;
- b) Identificar los costos directos;
- c) Asignar los costos directos a los objetos de costos;
- d) Evidenciar los costos directos dentro de la clase de objetos definidos;
- e) Identificar los costos indirectos;
- f) Elegir el modelo de asignación de los costos indirectos

Todas las etapas anteriores observarán siempre la relevancia y, principalmente, la relación costo/beneficio.

La elección del método debe apoyarse en la disponibilidad de la información y en el volumen de los recursos. Las entidades pueden adoptar más de una metodología de costos, dependiendo de las características de los objetos de costo. Para fines de comparabilidad, las entidades que presten el mismo objeto de costo (producto o servicio) deberán aplicar una sola metodología de costos, definiendo los niveles de servicios correspondientes, para lo cual deberán establecer mecanismos de coordinación entre ellas.

### **3.2.8 Responsabilidades**

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.

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.

Un control de costos efectivo y eficaz se caracteriza por la correcta observación de los siguientes aspectos:

#### **Centro de Costo**

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.**

Representa una actividad relativamente homogénea para la cual existe una clara definición de autoridad.

#### **Definición clara de centros de responsabilidad.**

Los costos que son controlables directamente por un individuo, deben considerarse en la evaluación de su responsabilidad.

## **Control y evaluación de costos.**

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.**

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.

Es necesario comparar los costos reales con:

- i) costos presupuestados o estándar;
- ii) costos reales de períodos anteriores;
- iii) costos reales de otros departamentos o plantas.

### **3.2.9 Presentación de Informes de Costos**

#### **3.2.9.1 Estado de Resultados**

Las informaciones de costos descritas en esta norma deben reflejar la elaboración de informes de costos (Estado de Costos), y la demostración del Estado de Resultados.

El Estado de Resultados pone en evidencia el resultado de acciones del Sector Público. Antes de elaborar el estado de resultados debe generarse el informe de costos.

#### **3.2.9.2 Informe de Costos**

En el ámbito público las entidades prepararán y presentarán anualmente su información de costos al ente rector de acuerdo a los siguientes formatos:

#### **Anexos de Costos:**

#### **Comparativo entre el Devengado Contable y Presupuesto**

Presenta la divulgación de la información por centro de costos sobre la base del devengado contable y lo devengado presupuestariamente.

**Informe de Costos:  
Comparativo entre el Devengado contable y Presupuesto**

<b>Informe de Costos</b> <b>Comparativo - Devengado contable y Presupuesto</b> <b>(Identificación del Ente Público/Unidad/ Centro de Costos)</b> <b>(Objeto de Costo o Servicio)</b> Al __ de _____ de (Dólares)					
Acumulación por periodo	Devengado Contable mensual	Devengado Contable (acumulado)	Presupuesto Codificado	Diferencia	Variación
Costo Devengado	(a)	(b)	(c)	(c) – (b)	%
<b>Remuneraciones</b>	Monetario	Monetario	Monetario	Monetario	%
<b>Servicios subcontratados</b>	Monetario	Monetario	Monetario	Monetario	%
<b>Materiales e insumos</b>	Monetario	Monetario	Monetario	Monetario	%
<b>Otros gastos</b>	Monetario	Monetario	Monetario	Monetario	%
<b>Gastos de capital</b>	Monetario	Monetario	Monetario	Monetario	%
<b>Total</b>	Monetario	Monetario	Monetario	Monetario	%

**Costo Devengado:** Son los costos incurridos en las actividades operacionales de producción para la obtención, transformación y comercialización de bienes y servicios generados por empresas y otros entes públicos que realicen actividades productivas. Es proporcionado por el sistema de gestión financiera que maneja la entidad.

**Devengado Contable mensual:** Corresponde al costo registrado en el devengado contable y ayudará a analizar en un mes específico el costo con relación a lo presupuestado.

**Devengado Contable (acumulado):** Corresponde al costo registrado en el devengado contable acumulado ayudando a analizar el costo registrado de un período (acumulado) con relación a lo presupuestado.

**Presupuesto Codificado:** Incorpora las reformas realizadas al presupuesto inicial a la fecha de corte.

### **Servicios por Objeto de Costo**

Refleja el proceso de costeo por objeto de costo; la entidad aplicará según su naturaleza o giro de negocio.

*Ejemplo entidad manufacturera o de producción:*

<b>Anexos de Costos</b> <b>Por objeto del costo</b> <b>(Identificación del Ente Público/Unidad/ Centro de Costos)</b> <b>Al ___ de _____ de</b> <b>(Dólares)</b>					
<b>Productos por objeto</b> <b>Costo devengado</b>	<b>Producto 1 (Objeto de Costo)</b>	<b>Producto 2 (Objeto de Costo)</b>	<b>Producto 3 (Objeto de Costo)</b>	<b>...</b>	<b>Total</b>
Costo de Mano de obra	Monetario	...	...	...	Monetario
Costo con material directo	Monetario	...	...	...	Monetario
Costo de producción (Opcional)	Monetario	...	...	...	Monetario
Costo de productos en proceso (Opcional)	Monetario	...	...	...	Monetario
Costos de productos terminados (Opcional)	Monetario	...	...	...	Monetario
Costo de productos disponibles para la venta	Monetario	...	...	...	Monetario
Costo de productos fabricados y/o vendidos	Monetario	...	...	...	Monetario
Costos Involucrados en los procesos de producción.					
.....					
<b>Total</b>	Monetario	...	...	...	Monetario

Ejemplo de entidad de servicios o comercial:

<b>Anexos de Costos</b> <b>Por objeto del costo</b> <b>(Identificación del Ente Público/Unidad/ Centro de Costos)</b> <b>Al ___ de _____ de</b> <b>(Dólares)</b>					
<b>Servicios por objeto</b> <b>Costo devengado</b>	<b>Servicio 1 (Objeto de Costo)</b>	<b>Servicio 2 (Objeto de Costo)</b>	<b>Servicio 3 (Objeto de Costo)</b>	<b>...</b>	<b>Total</b>
Costo de mano de obra	Monetario	...	...	...	Monetario
Costo con material directo	Monetario	...	...	...	Monetario
Costo de distribución	Monetario	...	...	...	Monetario
Costos Involucrados en los procesos de servicios.					
.....					
<b>Total</b>	Monetario	...	...	...	Monetario

Refleja la información anual referente a una unidad, centro de costo o programa, para cada servicio por objeto del costo que presta la entidad con relación al devengado contable.

**Informe Anual de Costos**  
**(Unidad /Centro de Costo u Programa) por servicios y devengado contable**

<b>Informe Anual de Costos</b> <b>(Identificación del Ente Público/Unidad/ Centro de Costos)</b> <b>Al ___ de _____ de</b> <b>(Unidades/Dólares)</b>					
<b>Servicios</b> <b>Costo devengado</b>	<b>Servicio 1 (Objeto de Costo)</b>	<b>Servicio 2 (Objeto de Costo)</b>	<b>Servicio 3 (Objeto de Costo)</b>	<b>...</b>	<b>Total</b>

<b>Estadísticas de los Recursos de Personal</b>					
Personal - Servicios directos	Und.	Und.	Und.	Und.	<b>Unidades</b>
Personal - Servicios de apoyo	Und.	Und.	Und.	Und.	<b>Unidades</b>
.....	Und.	Und.	Und.	Und.	<b>Unidades</b>
Total de Personal	Und.	Und.	Und.	Und.	<b>Unidades</b>
Unidad física – parámetro	Und.	Und.	Und.	Und.	<b>Unidades</b>
<b>parámetro / personal</b>	<b>Unidades</b>	<b>Unidades</b>	<b>Unidades</b>	<b>Unidades</b>	
<b>Costos Directos – Corrientes (operacionales)</b>					
Remuneraciones	Monetario	...	...	...	Monetario
Servicios Subcontratados	Monetario	...	...	...	Monetario
Materiales e insumos	Monetario	...	...	...	Monetario
Otros gastos	Monetario	...	...	...	Monetario
.....	Monetario	...	...	...	Monetario
<b>Subtotal –operacional</b>	Monetario	...	...	...	Monetario
<b>Costos operacionales/ interno</b>	Monetario	...	...	...	Monetario
<b>Costos Directos - Capital o Inversión</b>					
Costo capital inidentificable	Monetario	...	...	...	Monetario
Gastos de capital comunes	Monetario	...	...	...	Monetario
.....	Monetario	...	...	...	Monetario
<b>Subtotal – capital</b>	Monetario	...	...	...	Monetario
<b>Costos indirectos</b>					
Costo indirecto inidentificable	Monetario	...	...	...	Monetario
Costo indirecto no asignados					Monetario

<b>Costos totales inidentificable</b>	Monetario	...	...	...	
<b>Costos Totales</b>					Monetario

Refleja la información anual referente a una unidad, centro de costo o programa, para cada servicio que presta la entidad con relación al devengado contable.

#### Estadísticas de los Recursos de Personal

Se expresa en unidades y determina el número de personas que forman parte del proceso.

#### Costos Directos Corrientes (operacionales)

Son los recursos destinados por el Estado para adquirir bienes y servicios necesarios para el desarrollo de las actividades operacionales de administración y transferir recursos sin contraprestación.

Están conformados por gastos en personal, prestaciones de seguridad social, bienes y servicios de consumo, aporte fiscal, gastos financieros, otros gastos y transferencias corrientes.

#### Costos Directos Capital o Inversión

Erogaciones destinadas a la adquisición o producción de activos tangibles e intangibles y a inversiones financieras en la entidad pública, que incrementan el activo del Sector Público y sirven como instrumentos para la producción de bienes y servicios.

## **DISPOSICIONES TRANSITORIAS**

- 1.** Dentro del proceso de convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, para las Entidades que conforman el Presupuesto General del Estado, Gobiernos Autónomos Descentralizados se fija el ejercicio fiscal 2019 como el primer año en disponer de Estados Financieros con aplicación de NICSP.
- 2.** 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 forma física y/o en medio magnético.
- 3.** Las Empresas Públicas y las entidades de seguridad social podrán solicitar a la Subsecretaría de Contabilidad Gubernamental la creación de cuentas contables que se requieran para la aplicación de Normas Internacionales de Información Financiera NIIF.