

Gestión y el Devengo.

Contabilidad Pública

Autores:

CPA. Jazmín Sánchez - Astudillo, MAE.

CPA. David Pincay - Sancán, MTF.

Ing. Fabricio Guevara - Viejó, PhD.

Ing. José Calle - Mejía, MSc.



Milagro – Ecuador
2017



Título de la Obra: Gestión y El Devengo. Contabilidad Pública.

Derecho de Propiedad Intelectual: GYE-008435

Depósito Legal: GYE-000264

ISBN: 978-9942-969-76-7

No existe responsabilidad por parte de los autores o editores si el lector actúa o deja de hacerlo como resultado del material expuesto en la presente publicación.

De esta primera edición. © Universidad Estatal de Milagro – UNEMI, 2017

Autores:

CPA. Jazmín Sánchez-Astudillo, MAE.

CPA. David Pincay-Sancán, MTF.

Ing. Fabricio Guevara- Viejó, PhD.

Ing. José Calle-Mejía, MSc.

Rector: Ing. Fabricio Guevara-Viejó, PhD.

Director del Proyecto: Ing. Richard Ramirez-Anormaliza, PhD.

Coordinadora del Proyecto: Ing. Mayra D'Armas-Regnault, PhD.

Revisores Pares: MSc. Guillermo Ligua, MSc. Rosa Ruano

Ediciones Holguín S.A., equipo editorial:

Directora Editorial: Lic. Lucrecia Resabala Manosalvas, MSc.

Editora de Área: Econ. Gisela Alcívar Pérez, MSc.

Coordinador Editorial: Ing. Danilo Holguín Cabezas, MBA.

Asistente Editorial: Ing. Johanna Coronel Vélez

Revisora de Ortografía y Estilo: Lic. Domingo Tapia Avilés, MSc.

Diseño Gráfico y Diagramación: Lic. Luz Rodríguez

Universidad Estatal de Milagro – UNEMI

Cdla. Universitaria Km. 1.5 vía Milagro Km. 26

Teléfonos: (593) 04 2715081- 04 2715079

<http://www.unemi.edu.ec/>

Milagro – Ecuador

Todos los derechos reservados. Ninguna parte original de esta publicación puede ser reproducida, guardada en sistemas de archivo o transmitida, en ninguna forma o medio, sin previa autorización del Editor.



DEDICATORIAS

A la persona que me enseñó a ser perseverante, a creer en DIOS y en mí, sobre todas las cosas, MI MADRE – ELSA

A mis hijos y esposo quien ha sido amigo, amante y compañero; quienes son mi fortaleza y debilidad.

Jazmín Sánchez

A Dios, a mis padres y hermano.

Alondra y Josué, frutos de mi eterno amor; a mi amada esposa Jazmín, regalo de Dios para mis días.

David Pincay

A usted apreciado lector, sus sueños serán realidades del mañana

Fabrizio Guevara

A mi esposa, Julia, mis hijos Patricia, Raquel, José y Julieta. Mis once nietos. Mis hermanos Roció, Esperanza y Antonio (+)

A mis colegas docentes, alumnos y ex – alumnos, a quienes espero que el presente texto les sea de muchas utilidad en su labor académica

José Calle



AGRADECIMIENTOS

A Dios, por su infinito amor y misericordia, quien nos llena de sabiduría para compartir el proceso de enseñanza adquirido a través de esta obra.

A los colegas docentes y estudiantes que colaboraron en el proceso de recolección de datos.

A las diferentes profesionales nacionales y extranjeros de las distintas IES que nos abrieron sus puertas, y en especial a la UNEMI.



Jazmín Elsa Sánchez Astudillo, Analista de Investigación de la Universidad Estatal de Milagro (UNEMI); Directora de Proyectos de Investigación Contable financiado por la UNEMI; Docente de la Universidad de Guayaquil y Directora de Semilleros de Investigación. Contadora Pública Autorizada de la Universidad de Guayaquil, ha realizado sus estudios de cuarto Nivel en la Universidad Tecnológica Empresarial de Guayaquil obteniendo el título de Magíster en Administración y Dirección de Empresas – MBA.

A lo largo de su carrera se ha desempeñado por más de 13 años como Asesora Contable y Tributaria, Contadora General en empresas y organismos gremiales como Torres y Asociados S.A., Club de Leones de Milagro, Cruz Roja del Cantón Milagro, Asociación de Profesores de la Universidad Estatal de Milagro, Distribuidora Álava, NUMERICAID CIA LTDA.

Su experiencia como docente universitaria supera los 5 años en cátedras contables en la Universidad Estatal de Milagro y Universidad de Guayaquil; posee alrededor de 8 artículos científicos y 11 ponencias internacionales con temas contables a nivel público y privado.



David Richard Pincay Sancán, graduado de la Universidad de Guayaquil con el mérito de Contador Público Autorizado, sus estudios de postgrado los realizó en la Facultad de Economía de la Universidad de Guayaquil obteniendo un Diplomado Superior en Tributación, Especialista Superior en Tributación, Master en Tributación y Finanzas-MTF.

Desempeñó cargos públicos como: Contador General (11 años) y Director Financiero (2 años) de la Universidad Estatal de Milagro.

Actualmente es Docente Titular y Director en Proyectos de Investigación en la Universidad Estatal de Milagro, posee artículos en revistas científicas y ha participado en ponencias internacionales.



Jorge Fabricio Guevara Viejo, Ingeniero en Estadística por la Escuela Superior Politécnica Del Litoral –ESPOL, en sus estudios de cuarto nivel obtuvo los títulos de PhD Doctor en Administración por Universidad Andina Simón Bolívar, Magíster en Administración de Empresas en la Universidad Tecnológica Empresarial de Guayaquil –UTEG, y Diplomado en Investigación por la Universidad Tecnológica Equinoccial-UTE.

Docente titular a tiempo completo de la cátedra de Estadística en la Universidad Estatal de Milagro, dentro de su carrera profesional ha ejercido cargos de gestión administrativa como Sub decano de Ingenieros, Director de Centros de Cómputo , Coordinador y Director del Instituto de Postgrados, Vicerrector Académico y de Investigación y en la actualidad Rector de la Universidad.



José Vicente Calle Mejía, Ingeniero Comercial, Universidad de Guayaquil, egresado de la Escuela de Contaduría Pública, Universidad de Guayaquil, Magister en Docencia Superior e Investigación Educativa de la Universidad de Guayaquil. Catedrático durante 35 años de la Facultad de Ciencias Administrativas de la Universidad de Guayaquil en las asignaturas de Contabilidad Básica, Contabilidad Intermedia, Contabilidad de Costos y Contabilidad Superior.

En la Escuela Superior Politécnica del Litoral laboró durante 15 años en el programa PROCOM - EDCOM dictando las asignaturas de Contabilidad General, Contabilidad de Costos y Administración de Empresas. Actualmente es Decano de la Facultad de Ciencias Administrativas y Comerciales de la Universidad de Guayaquil.

CONTENIDO GENERAL

PORTADILLA	i
CRÉDITOS	ii
AGRADECIMIENTOS	iii
DEDICATORIA	iv
AUTORES	v
Jazmín Elsa Sánchez Astudillo	v
David Richard Pincay Sancán	vi
Jorge Fabricio Guevara Viejo	vii
José Vicente Calle Mejía	viii
Índice de Tablas	12
Índice de Figuras	12
Índice de Gráficos	13
PRÓLOGO	14
CAPÍTULO 1	16
NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD	17
PARA EL SECTOR PÚBLICO	17
1.1 NACIMIENTO DE LAS NIC-SP	17
1.2 TIPOS DE ORGANIZACIONES QUE REGULAN LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD	20
1.3 NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (NIC) VS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO	24
1.4 IFAC, Y EL MANUAL INTERNACIONAL DEL SECTOR PÚBLICO PRONUNCIAMIENTO CONTABLES	34
1.5 ROL DEL IPSASB (INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS BOARD	35

1.6 RESUMEN Y CUESTIONARIO DE APRENDIZAJE	36
---	----

CAPÍTULO 2	40
-------------------	-----------

ACUMULACIÓN O DEVENGO INTERNACIONAL Y SU APLICACIÓN LOCAL	41
--	-----------

2.1 CONCEPTOS “BASES DE ACUMULACIÓN O DEVENGO”	41
2.2 EVOLUCIÓN DEL DEVENGADO Y LAS NIC-SP	43
2.3 PRINCIPIOS CONTABLES DEL SECTOR PÚBLICO EN ECUADOR	45
2.4 DERECHOS Y OBLIGACIONES MONETARIAS EN BASE AL DEVENGO	48
2.5 EL DEVENGO Y EL CONTROL INTERNO	50
2.6 RESUMEN Y CUESTIONARIO DE APRENDIZAJE	52

CAPÍTULO 3	57
-------------------	-----------

CICLO, PROCESOS Y TRANSACCIONES CONTABLES	58
--	-----------

3.1 ASOCIACIÓN CONTABLE – PRESUPUESTARIA	58
3.2 DEL CICLO CONTABLE	60
3.3 PLAN DE CUENTAS Y PARTIDAS PRESUPUESTARIAS	62
3.4 OTROS MODELOS DE TRANSACCIONES CON ASOCIACIÓN	70
3.5 DIARIO INTEGRADO Y MÁS TRANSACCIONES	76
3.5.1 MODELO DE TRANSACCIONES MÁS COMUNES EN LA GESTIÓN OPERATIVA	78
3.5.2 CUENTAS DE ANTICIPOS Y RETENCIONES MÁS COMUNES	82
3.5.3 PROCESO DE REGISTRO CONTABLE UNIFICADO	

CON IMPUESTO	91
3.6 RESUMEN Y CUESTIONARIOS DE APRENDIZAJE	95

CAPÍTULO 4 99

INFORMES Y ESTADOS FINANCIEROS 100

4.1 DE LOS INFORMES FINANCIEROS Y EL ESIGEF	100
4.2 BALANCE DE COMPROBACIÓN DE SUMAS Y SALDOS	105
4.3 ESTADO DE RESULTADO	107
4.4 ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA	114
4.5 OTROS INFORMES Y ESTADOS FINANCIEROS	119
4.6 RESULTADO Y CUESTIONARIO DE APRENDIZAJE	127

BIBLIOGRAFÍA 132

Índice de Tablas

Tabla 1 Método del devengado y las NIC-SP	20
Tabla 2: El Devengo en América Latina	45
Tabla 3: Principios Contables - Gubernamental	48
Tabla 4: Derechos y Obligaciones (Devengado)	50
Tabla 5 Cuentas de Grupo - Plan de Cuentas	64
Tabla 6 Estructura del Clasificador Presupuestario	68
Tabla 7 Asociación de Subgrupos de Existencias de Consumo Corriente	72
Tabla 8 Bienes Muebles y sus partidas	74
Tabla 9 Modelo de Libro Diario Integrado	78
Tabla 10 Porcentajes de Retención IVA en Compras	89
Tabla 11 Cuentas por pagar IVA	90
Tabla 12 Modelo de Comprobante de Egresos Contable	94

Índice de Figuras

Figura 1: Fuentes de Financiamientos	61
Figura 2. Ciclo Contable	62
Figura 3 Estructura del Catálogo de Cuentas	64
Figura 4 Subgrupo de Activos	66
Figura 5 Subgrupo Pasivos y Patrimonio	67

Figura 6 Vida útil de Propiedad Planta Y Equipo	70
Figura 7 Formulario Creación de Usuario Administrador	105
Figura 8 Estado de Resultado del MF.	109
Figura 9 Modelo de Estado de Resultado por Función - NICSP 1	111
Figura 10 Estado de Resultado por Naturaleza NICSP-1	113
Figura 11 Modelo de Estado de Situación Financiera	115
Figura 12 Estado de Situación Financiera - NICSP	118
Figura 13 Modelo “Estado de Flujo de Efectivo”	121

Índice de Gráficos

Gráfico 1: Estructura del IASB	23
Gráfico 2: Nueva estructura del IASB	24
Gráfico 3 Escala de Contribuyentes	87
Gráfico 4 Uso del ESIGEF	102
Gráfico 5 Modelo de integración del SINIFIP	126
Gráfico 6 Proceso Contable	127



PRÓLOGO

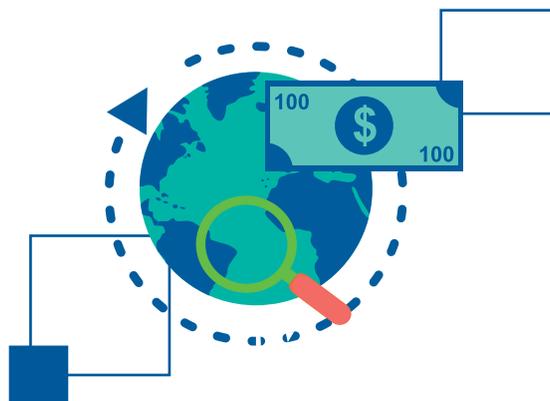
La Obra “Gestión y el Devengo- Más que Contabilidad Pública”, es un esfuerzo de algunos docentes de las Facultades de Ciencias Administrativas y Comerciales e Ingeniería de la Universidad Estatal de Milagro, y docentes de la Universidad de Guayaquil, que además se desarrollan profesionalmente en el ámbito público por más de 10 años de experiencia; con su aporte a la comunidad estudiantil, profesional y contable es la combinación de la práctica de la Alta Gerencia en Gestión y Procesos Financieros, que aterrizan las Normas de Control y Contabilidad Gubernamental.

Por un lado se tiene Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público(NICSP) liderada por el IPSASB (International Public Sector Accounting Standards Board), quienes han publicado 37 NICSP con el fin de armonizar la información pública contable a nivel internacional, y por otro lado se cuenta con el ente rector de las finanzas públicas en Ecuador el Ministerio de Finanzas quien ha emitido Normas Técnicas y Principios de Contabilidad Gubernamental, disposiciones que se cumplen como parámetros para la obtención de Estados Financieros en el Sector Público No Financiero.

A esto se suma la Gestión y el Control, y un sin número de leyes internas que regulan cada movimiento financiero dentro de un Entidad Pública, sin embargo todas estas normas sean de control o contable tienen algo en común “DEVENGADO”, un principio que regula el control y registro en la contabilidad pública internacional y nacional.

CPA Jazmín Sánchez Astudillo, MAE

UNVENMI 2017



CAPÍTULO 1

NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO

No solo el sector privado ha adoptado Normas Internacionales de Información Financiera, a nivel internacional el concepto del Devengo en la Contabilidad se puso de moda, así el Fondo Monetario Internacional (FMI) logra a través de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), conjuntamente con el International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) publicar 37 IPSAS para aplicación en el Sector Público No Financiero, con el objetivo de aplicarlo en la emisión de Estados Financieros y poder unificar la información a nivel para obtener mejores resultados en la GESTIÓN PÚBLICA y sus rendiciones de cuentas. Este capítulo presenta las NICSP y su asociación las NIC-NIIF, como herramientas para la elaboración de información financiera en el Sector Público.

Autores:

CPA. Jazmín Sánchez - Astudillo, MAE.

CPA. David Pincay - Sancán, MTF.

Ing. Fabricio Guevara - Viejó, PhD.

Ing. José Calle - Mejía, MSc.

CAPÍTULO 1

NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO

1.1 NACIMIENTO DE LAS NIC-SP

La Contabilidad Pública, parte de la Contabilidad General, como una rama que busca evidenciar la transparencia de la información financiera, a través de los registros en hechos económicos a nivel financiero y presupuestario en gobiernos sea local o nacional; su especificación técnica parte de la macro-contabilidad por agrupar los movimientos contables de todo un país, donde el Contador General pertenece alguna institución del Estado sea este llamado, Hacienda Pública, Ministerios de Finanzas, Contaduría de la Nación, Ministerios de Economía y Finanzas, Ministerio de Hacienda, Gobierno Federal Estatal, Dirección General de Contabilidad, Secretaría de Finanzas, otros, la importancia de la contabilidad pública es la emisión de los Estados Financieros acordes a los PCGA Gubernamentales y la aplicación de las normas de control en cada proceso, que termina en la rendición de cuenta a la ciudadanía de la GESTIÓN realizada.

Las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) buscan armonizar la información financiera en base a las indicaciones realizadas por el Fondo Monetario Internacional (FMI). El Fondo, como integrante observador de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), conjuntamente con el International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), ha publicado 37 normas para uso del Sector Gubernamental. De acuerdo con el Estudio 14, basado en la transición en la aplicación del devengado, han sido más incentivados los países que han adoptado, convertido y armonizado sus balances en relación al devengo.

En Ecuador, la obligatoriedad de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) ha sido introducida a partir del año 2006 en el sector privado; con ello, la Información Financiera Contable dejaba atrás las Normas Ecuatorianas de Contabilidad y empezaba la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad. Así, se suprimen los principios anteriores y nace la obligatoriedad del Devengo puesto en funcionamiento a finales del año 2008. El Sector Público No Financiero acompañó este cambio dejando atrás la base simplista del uso del flujo de caja y manteniendo el devengado como el principio que contablemente registra los hechos económicos cuando existan o no movimientos de dinero en la instancia de la obligación o derecho monetario.

La Contabilidad como ciencia ha evolucionado e inmersa en muchos diseños de re-análisis en las investigaciones internacionales. En el tiempo, los cambios se han concentrado en forma de micro y macro-contabilidad en dos sectores económicos, como son el sector privado y el sector público. La micro-contabilidad ha sido usual en el Sector Privado a través de la utilización de sistemas de registro contruidos en base a los flujos de efectivo. La contabilidad macroeconómica en este sector utiliza el criterio del devengado. En contraste, en el Sector Público, en forma general y dependiendo el país, los registros se caracterizan por la atribución de los flujos de recursos y gastos; en este sector, el criterio que se utiliza es el “percibido”.

Hablar del devengado no es nuevo. Este principio se describe como la relación entre el sentido económico de la contabilidad y la eliminación de la versión simplista de la caja. Este modelo ha sido adoptado por las empresas privadas alrededor del mundo. Sin embargo, Government Public Finance Statistics System (GPFS), influido por el FMI mostró la resistencia a este sistema y defendió la utilización de la base de caja como una herramienta más adecuada para los flujos y stock en el Sector público.

En el estudio realizado por Raimondi (1974) se propone el cambio del principio de “equidad” debido a falta de un sustento teórico y exige la aplicación del “devengamiento” por su uniformidad y aplicabilidad en la emisión de estados financieros contables independiente del área. El estudio sugiere también que el devengo sea el principio básico de la Contabilidad. Para el año 2010 Raimondi y Atchabahian, en su obra “El Impuesto a las Ganancias” proponen el criterio de lo devengado en la parte tributaria como herramienta de medición a las ganancias y pérdidas, por ingresos que no provengan de derechos alguno a su percepción, sino que este se genere por hechos de la naturaleza, tenencia de bienes, causas económicas u otras del contexto.

Por otro lado, el FMI empezó regulando las normas internacionales con las Estadística de Finanzas Públicas. El método utilizado ha sido el Sistema de Cuentas Nacionales de las Naciones Unidas (SNA) del año 1953, con sus posteriores revisiones del 1963 y 1968, basado en flujos de caja y en el método de acumulación. De esta forma la SNA presenta un modelo de valores devengados modificados. Como se aprecia, esta conceptualización sostiene las prácticas contables históricas que han surgido en determinadas condiciones y como composición de varias líneas de fuerzas.

El FMI, en el año 1993, basándose en el estudio del Manual de Balanzas de Pagos que utiliza los registros de pagos internacionales por interés, se adscribe totalmente al sistema de acumulación o devengado. Unos años más tarde, en el 2001, la nueva versión del Sistema de Estadísticas de Finanzas Públicas del Fondo Monetario Internacional ha sido publicada. Este nuevo sistema fue adoptado por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB). Dicha organización emite las primeras Normas Internacionales de Contabilidad Para el Sector Público (NICSP) empleando el sistema de lo devengado, más conocido como método de acumulación o devengo. Este es el momento considerado como el inicio de la etapa de transición en la contabilidad pública, sustituyendo una base de flujo de caja por una base del devengo en el mundo entero.

En la tabla 1 se resumen los hitos en el camino de evolución de las normas de contabilidad.

1971 RAIMONDI	1974 RAIMONDI	1977 ASSUM CIMA	1993	2001 FMI	2003 IPSASB	2013* IPSASB
Se expresa que el devengado debe ser parte de los principios contables	Escribe "Ensayo sobre el principio de devengamiento"	Describe "La relación con el sentido económico de la contabilidad y la eliminación de la versión simplista de la caja"	FMI se adscribe totalmente al sistema del devengado	Nueva versión del Sistema de Estadísticas de Finanzas Públicas	Creación del Marco Conceptual para informes Financieros con propósito general de entidades del sector	La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público desarrolla el Manual de Procedimientos Internacionales del Sector Público
			Estudio del Manual de la Balanza de Pagos	El IFAC y el IPSASB adopta el "Método de Acumulación"	El IPSASB adopta es el único responsable de emitir NIIF-NIC	Estudio del Manual de la Balanza de Pagos

Nota : *Otros datos importantes del año 2013:

- Para el 2013 el ISPASB, da un plazo de 3 años de gracia para su implementación.
- El Estudio 14 nos habla de la “Transición a la base contable de acumulación o devengo”
- Se crea la NICSP 32. (2013)
- Para el año 2017 se tienen 37 NICSP

Tabla 1 Método del devengado y las NIC-SP

Fuente: Elaboración propia. (Sánchez & Pincay, 2013)¹¹

¹¹ Sánchez & Pincay (2013). La Contabilidad Pública en América Latina y el Devengo en Ecuador. Análitika: revista de análisis estadístico, (6), 19-32

En la actualidad, la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB), publicó 37 Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) con el fin de armonizar la información financiera. Dichas normas han sido aplicadas, adaptadas o modificadas en los diferentes países. Sin embargo, lo que sí es notorio que muchos estados de Latinoamérica solo aplican la base de acumulación acorde a su gestión pública y estructura política para medir los intereses propios de cada nación. De esta forma, están creando manuales propios y normas técnicas que se relacionan con las NIIF y NIC.

1.2 TIPOS DE ORGANIZACIONES QUE REGULAN LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD.

El comienzo de la información contable parte de muchos siglos atrás y es en Venecia, país de Europa, a través del escritor y monje Fray Lucas Pacioli, quien toma fuerza en el manejo de la información contable y establece las primeras bases de la contabilidad, en su obra titulada “La SUMMA de Aritmética, Geometría Proportioni et Proportionalitá” dejando asentado, en el año 1494, el concepto de Partida Doble y los principios contables que hasta el día de hoy perduran. Pacioli también comenta en su obra “Tractatus Particularis de Computis et Scripturis” que la partida doble en la contabilidad apareció por el siglo XIII, también pre-escribe que este principio debe llevarse en libros Diarios y Mayor. (Esteve, 2005)

La historia de la Contabilidad marca tres sucesos importantes: uno ya mencionado en líneas anteriores “Partida Doble”, el segundo en 1930, con la Gran Depresión Financiera, donde muchas empresas norteamericanas vivieron sus peores catástrofes financieras, llevando a crear leyes y normas que protejan a los inversionistas y sobre todo a la Información financiera, tomando la contabilidad el más grande impulso, a fin de garantizar transparencia en cada negocio. En el año 2002, Estados Unidos vuelve a estar la boca del huracán, cuando empresas de gran prestigio se declararon en quiebra debido a fraudes financieros por la distorsión de la información.

A pesar de todo esto, la Contabilidad es una de las profesiones más organizadas a nivel mundial, siguiendo un solo objetivo, garantizar la razonabilidad y seguridad en la Información Financiera, se han formado muchas organizaciones con el fin de cumplir esta meta a nivel mundial, pero enmarcadas en asociaciones y organismos de control y emisión de normas. Tenemos que el año 1977 nace el INTERNACIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC), este organismo a nivel mundial agrupa a más 2.5 millones de contadores y su razón de ser es elevar los comportamientos técnicos-éticos del contador, basados en normas y principios, para esto se cuenta con una página en la www.ifac.org.

Para el continente americano, en 1949 se constituye la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC), donde promueven elevar la calidad del profesional contable, en 1974 esta se incorpora legalmente bajo la Leyes del Estado Libre Asociado en Puerto Rico; los organismos patrocinadores son gremios que agrupan al profesional contable acorde a las leyes de cada país y que posean un título de Tercer Nivel o grado universitario, considerando la rama contable con cualquiera que sea el Nombre que se le designe, su página la encontramos en la www.contadores-aic.org. Su integración está conformada por 21 países y 33 organizaciones ubicadas en América , para nuestro país están registradas a través de la Federación Nacional de Contadores del Ecuador.

En 1973 hasta el año 2000 se conoce a la antigua estructura de contadores como el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, sus siglas en Inglés son (IASB), a través de sus representantes profesionales de contabilidad formó esta fundación, participaron países como “Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, los Países Bajos, el Reino Unido e Irlanda, y los Estados Unidos de América”, con el fin de emitir normas de información financiera como las IFRS o IAS (International Financial Reporting Standards o Internacional Accounting Standards, que en su conjunto se las conoce como IFRSs, traducido al español son NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF) y NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (NIC). En el año 1982 se

integran miembros patrocinadores de la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants-IFAC), quedando así conformada por 13 miembros, a medio tiempo, y hasta 3 miembros adicionales, expertos en negocios particular multinacionales; a esta Junta se unen observadores de la Comisión Europea y representantes de la Financial Accounting Standards Board-FASB (Emite información de normas de Contabilidad Financiera en Estados Unidos) [21].

El IASC a partir del año 2001, mediante su fundación, crea la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board – IASB), es la única responsable de emitir y armonizar los informes financieros principales, a través de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIFs-IFRs), el IASB ha emitido 41 Normas Internacionales de Contabilidad (NIC-IAS) de las cuales 31 están vigentes.

Su estructura:

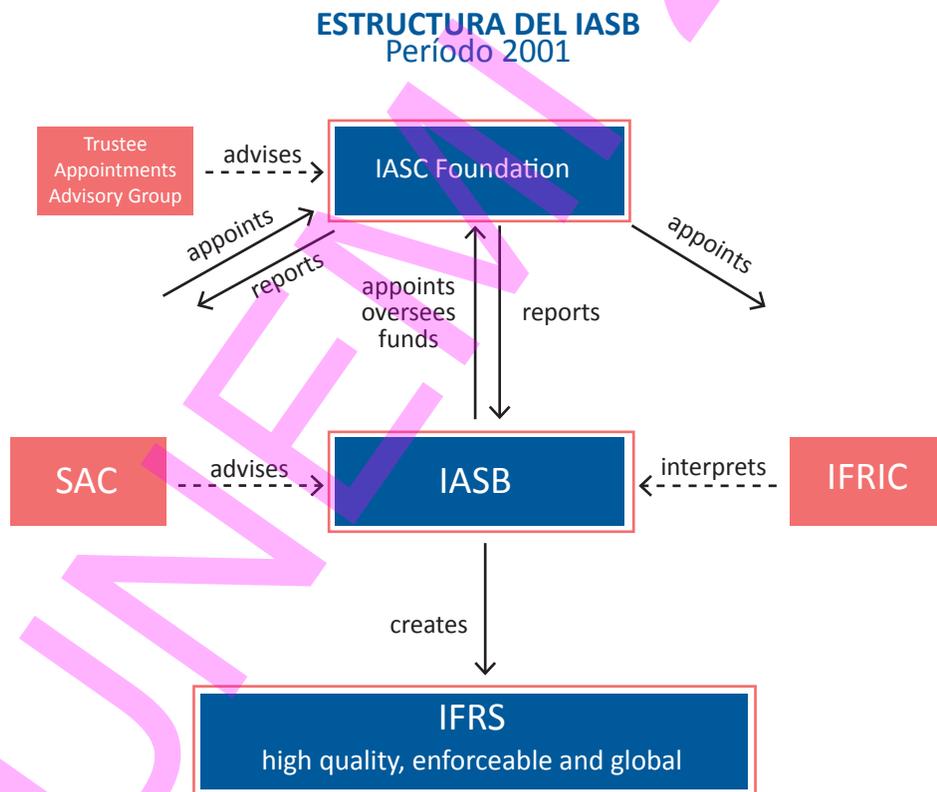
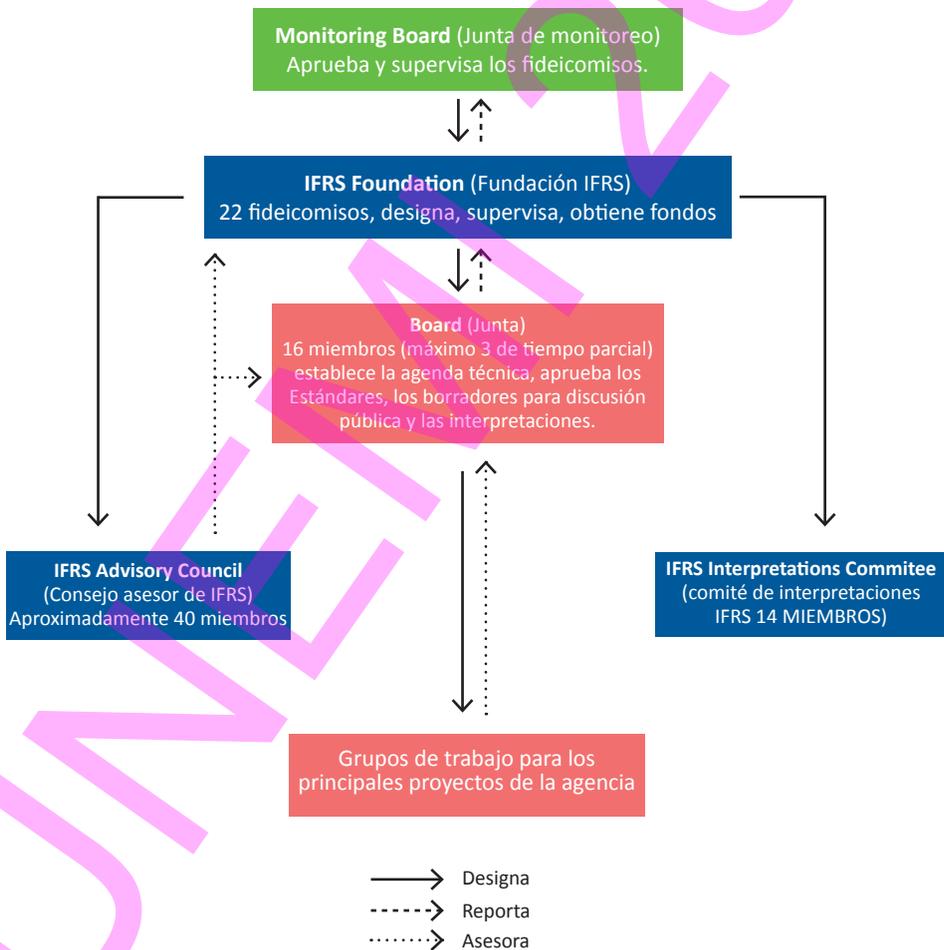


Gráfico 1: Estructura del IASB
Fuente: Sitio Web IASB - Normas Contables

El gráfico 1 muestra el cambio en el tiempo y como las juntas creadas a través de la Federación Internacional de Contadores parte acorde a sus actividades: Contabilidad Privada, Contabilidad Pública, Educación Contable, Auditoría, otros.

Organigrama de la Nueva Estructura del IASB

Gráfico 2: Nueva estructura del IASB



Fuente: www.nicniif.org

El IFAC, a través de su página, informa a sus agremiados, acerca de todos los cambios realizados por el IASB, es así que en el año 2011, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, (International Public Sector Accounting Standards Board - IPSASB), desarrolló Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (International Public Sector Accounting Standard IPSAS). Estas son un referente o guía para su uso, por parte de compañías públicas, en todo el mundo, a la hora de preparar estados financieros de propósito general.

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB) ha desarrollado NICSP de base de acumulación (o devengo) y una NICSP integral sobre información financiera conforme a la base contable de efectivo. Estas NICSP establecen un conjunto fidedigno de NIIF independientes para el sector público. La aplicación de las NICSP mejorará tanto la calidad como la equivalencia de la información financiera comunicada por entidades del sector público de todo el mundo. Es probable que esto conduzca a evaluaciones mejor informadas de las decisiones de asignación de recursos tomadas por entidades del sector público, a una mejor administración financiera y a una mayor transparencia y responsabilidad. El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB) considera que las NICSP son un elemento integral del funcionamiento eficiente de la economía internacional y de las reformas dirigidas a promover el desarrollo económico y social”.

1.3 NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (NIC) VS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO.

Dentro del marco conceptual se rescata a las normas contables del sector público su parte teórica, exponiendo hechos económicos, medición y exposición de transacciones sean a nivel financiera como administrativo, a continuación, tenemos resúmenes de las NICSP asociados con las NIC:

NICSP 1.- Presentación de los Estados Financieros (NIC 1.- Presentación de estados financieros)

Busca ordenar su modelo de presentación en base a información general preparados sobre la base contable de acumulación o devengado y poder asegurar su “comparabilidad”, tanto con los EEFF de ejercicios anteriores de la propia entidad, como con los de otras entidades.

La Norma establece:

- Consideraciones generales para la presentación de los EEFF,
- Guías para determinar su estructura, y
- Requisitos mínimos sobre el contenido de los EEFF.

NICSP 2.- Estado de Flujos de Efectivo (NIC 7.- Estado de Flujo de Efectivo)

Exige que las entidades suministren información acerca de:

- Movimientos históricos de efectivo y equivalentes al efectivo,
- La presentación de un estado de flujos de efectivo,

- Clasificación según procedan de actividades de operación, de inversión o de financiación.

El estado de flujos de efectivo identifica:

- Las fuentes de entrada de efectivo,
- Las partidas en que se ha gastado el efectivo durante el período sobre el que se informa, y
- El saldo de efectivo a la fecha de presentación de la información.

NICSP 3.- Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores (NIC 8.- Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores)

La Norma prescribe:

- Criterios para seleccionar y modificar las políticas contables,
- Tratamiento contable y la información a revelar acerca de los cambios en las políticas contables, y
- Cambios en las estimaciones contables y la corrección de errores.

NICSP 5.- Costos por Préstamos (NIC 23.- Costos por Préstamos)

La Norma prescribe el tratamiento contable de los costos por préstamos, según los siguientes criterios:

- Regla general: el reconocimiento inmediato de los costos por préstamos como gastos;
- Tratamiento alternativo permitido: la capitalización de los costos por préstamos que sean directamente imputables a la adquisición, construcción o producción de algunos activos que cumplan determinadas condiciones.

NICSP 6.- EEFF Consolidados y Separados (NIC 27.- Estados Financieros consolidados e individuales)

Esta Norma establece los requisitos para la preparación y presentación de:

- Los EEFF consolidados, y
- El tratamiento contable de: o las entidades controladas, o entidades controladas conjuntamente, y o asociadas,
- Los EEFF separados de las entidades controladas, el partícipe y el inversor.

NICSP 7.- Inversiones Asociadas (NIC 28- Inversiones en empresas asociadas)

Esta Norma trata la contabilización que el inversor debe adoptar para reflejar su inversión en una entidad asociada, cuando la misma otorgue una participación en la propiedad, formando parte del capital o de otra estructura patrimonial formal.

NICSP 8.- Participaciones en Negocios Conjuntos (NIC 31.- Participaciones en negocios conjuntos)

La Norma trata sobre la contabilización de:

- Las participaciones en negocios conjuntos, y
- La presentación de la información financiera sobre los activos, pasivos, gastos e ingresos de los negocios conjuntos en los EEFF de los participantes e inversionistas.

NICSP 9.- Ingresos de Operaciones con Contraprestación (NIC 18.- Ingresos Ordinarios)

El objetivo de esta Norma es establecer el tratamiento contable de los ingresos surgidos de las transacciones con contraprestación determinando la norma cuándo deben ser reconocidos o contabilizados los ingresos, teniendo en cuenta:

- Que es probable que los beneficios económicos o potencial de servicio fluyan a la entidad, y
- Que estos beneficios puedan ser medidos con fiabilidad.

NICSP 10.- Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias (NIC 29.- Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias)

Esta Norma establece los lineamientos para el tratamiento de la información financiera a presentar en países con economías hiperinflacionarias. Los EEFF de cualquier entidad, que presente información en la moneda de una economía hiperinflacionaria, se formularán en términos de la unidad de medida corriente a la fecha de presentación de los EEFF.

NICSP 11.- Contratos de Construcción (NIC 11.- Contratos de Construcción)

La Norma prescribe el tratamiento contable de los costos y de los ingresos relacionados con los contratos de construcción. Un contrato de construcción comprende:

- La fabricación de un solo activo: ej. un puente, un edificio, un dique, un oleoducto, una carretera, un barco o un túnel.
- La construcción de varios activos que estén íntimamente relacionados

entre sí o sean interdependientes en términos de su diseño; ejemplos de tales contratos son los de sistemas de abastecimiento de aguas reticulares, construcción de refinerías u otras infraestructuras complejas especializadas.

wwNICSP 12.- Inventarios (NIC 2.- Existencias)

La Norma prescribe el tratamiento contable de los inventarios. Un tema fundamental en la contabilidad de los mismos es el monto del costo que debe reconocerse como activo, para diferirlo hasta que los ingresos relacionados sean reconocidos. Además, suministra una guía práctica para la determinación de ese costo, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto, incluyendo también cualquier corrección del importe en libros al valor realizable neto. También facilita una guía sobre las fórmulas que se usan para calcular los costos de los inventarios.

NICSP 13.- Arrendamientos (NIC 17.- Arrendamientos)

Esta Norma trata, para arrendatarios y arrendadores, las políticas contables apropiadas para contabilizar y revelar la información correspondiente a los arrendamientos operativos y financieros.

NICSP 14.- Hechos Occurridos después de la Fecha de los EEFF (NIC 10.- Hechos Occurridos después de la Fecha del Balance General)

Prescribe:

- Cuándo una entidad debe proceder a ajustar sus EEFF por hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa, y
- Las revelaciones que la entidad debe efectuar respecto a la fecha en que los EEFF han sido autorizados para su emisión, así como respecto a los hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa.

NICSP 15.- Instrumentos Financieros: Presentación e Información a Revelar (NIC 32.- Instrumentos Financieros: Presentación e Información a Revelar)

El objetivo de esta Norma es mejorar la comprensión que los usuarios de los EEFF tienen sobre el significado de los instrumentos financieros que se encuentran reconocidos dentro o fuera del estado de situación financiera del gobierno u otra entidad del sector público.

La presente Norma quedará modificada por las NICSP 27, 28 y 29, a partir del ejercicio 2011.

NICSP 16.- Propiedades de Inversión (NIC 40.- Propiedades de Inversión)

Prescribe el tratamiento contable y las exigencias de revelación correspondientes para las propiedades (terrenos o edificios) que, en su totalidad o en parte, se mantengan para obtener rentas o plusvalías o ambas, en lugar de estar destinadas a la producción, suministro de bienes o servicios, fines administrativos o venta.

NICSP 17.- Propiedades, Planta y Equipo (NIC 16.- Propiedades, Planta y Equipo)

Esta Norma prescribe el tratamiento contable de propiedades, planta y equipo, de forma tal que los usuarios de los EEFF puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en tales activos, así como los cambios que se hayan producido en los mismos.

En la materia, se trata:

- Reconocimiento de los activos,
- Determinación de su importe en libros y
- Cargos por depreciación y pérdidas por deterioro de valor que deben reconocerse con relación a los mismos.

NICSP 18.- Información Financiera por Segmentos (NIC 14.- Información Financiera por Segmentos)

La presente Norma establece los principios para la presentación de información financiera para cada actividad o grupo de actividades de la entidad, que sean identificables, y para las cuales sea apropiado presentar información separada con fines de evaluación y de toma de decisiones.

Aconseja formular sus segmentos en la clasificación económica de las actividades desarrolladas por el gobierno en su conjunto, tales como sanidad, educación, defensa y asistencia social (las cuales pueden ser un reflejo de las clasificaciones funcionales gubernamentales dadas por la Estadística Financiera Gubernamental del FMI).

NICSP 19.- Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes (NIC 37.- Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes)

La Norma establece las definiciones y tratamiento de:

- Provisiones,
- Pasivos contingentes, y

- Activos contingentes

Identifica las circunstancias en que dichos elementos deben ser reconocidos, la forma en que deben medirse y la información que debe revelarse. La Norma también requiere que, en las notas a los EEFF, se revele determinada información sobre los pasivos y activos contingentes, para permitir a los usuarios comprender la naturaleza, calendario de vencimiento y cuantía de tales partidas.

NICSP 20.- Información a Revelar sobre Partes Relacionadas (NIC 24.- Revelaciones sobre parte relacionada)

La presente Norma exige la revelación de información sobre la existencia de relaciones entre partes cuando existe control y la explicación de la información sobre transacciones entre la entidad y sus partes relacionadas bajo ciertas circunstancias. El principal elemento a tener en cuenta a la hora de descubrir la información acerca de partes relacionadas es identificar cuáles de ellas son controladas por la entidad que informa o mantiene una influencia significativa y determinar qué información debe revelarse sobre las transacciones con esas partes.

NICSP 21.- Deterioro del Valor de Activos no Generadores de Efectivo (NIC 36.- Deterioro del Valor de Activos)

Establece los procedimientos que una entidad debe aplicar para determinar si un activo no generador de efectivo se ha deteriorado y asegurar que se reconozcan las correspondientes pérdidas por deterioro, como así también proceder a revertir la pérdida de valor por deterioro, prescribiendo además la información a revelar.

NICSP 22.- Revelación de Información Financiera sobre el Sector Gobierno General (No tiene relación)

Establece los requerimientos de revelación de información para los gobiernos que elijan presentar la misma sobre el sector gobierno general (SGG) en sus EEFF consolidados.

La revelación de información adecuada sobre el SGG de un gobierno puede mejorar la transparencia de la información financiera y proporcionar una mejor comprensión de la relación entre las actividades gubernamentales de mercado y las que no lo son y entre los EEFF y las bases estadísticas de información financiera.

NICSP 23.- Ingresos sin contraprestación (No tiene relación)

Establece los requerimientos necesarios para la información financiera de los ingresos que surgen de transacciones en las que una entidad recibe valores de otra sin entregar un valor aproximadamente igual a cambio, y viceversa. Además trata específicamente los Impuestos y las Transferencias (Condonación de deudas, donaciones y regalos, legados, multas, servicios especiales).

NICSP 24.- Presentación de información del presupuesto en los EEFF (No tiene relación)

Esta Norma requiere:

- Que se incluya una comparación de los importes del presupuesto y los importes reales que surgen de la ejecución del mismo en los EEFF, tienen la obligación pública de rendir cuentas; y
- La revelación de una explicación sobre las razones de las diferencias materiales entre el presupuesto aprobado por las Legislaturas y el final después de los ajustes realizados según las autorizaciones legales.

Los requerimientos de esta Norma tienden a asegurar que las entidades del Sector Público cumplan con:

- Sus obligaciones de rendición de cuentas, y
- Un aumento del grado de transparencia de sus EEFF al demostrar el cumplimiento del presupuesto aprobado.

NICSP 25.- Beneficios a los empleados (NIC 19.- Beneficios a los empleados)

El objetivo de esta Norma es prescribir lineamientos sobre la contabilización y exposición de los beneficios a los empleados, requiriendo que una entidad reconozca:

1. Un pasivo, cuando un empleado haya prestado servicios a cambio de beneficios a los empleados a ser pagados en el futuro; y
2. Un gasto, cuando la entidad consume los potenciales beneficios o servicios económicos derivados de un servicio proporcionado por un empleado a cambio de beneficios a los empleados.

Comprende los siguientes beneficios a los empleados:

- (a) beneficios a corto plazo: sueldos, sueldos y seguro social, las contribuciones, la licencia anual y por enfermedad pagada y los beneficios no monetarios (cuidado médico, alojamiento, automóviles) para los empleados actuales;
- (b) beneficios post-empleo, es decir las remuneraciones que un empleado deberá recibir de su empleador o de un tercero tras la terminación de su empleo, como las pensiones o ayudas a familias, ancianos, discapacitados, desempleados, veteranos, otros beneficios de la jubilación, el post-empleo, seguro de vida y post-empleo, el cuidado médico;
- (c) beneficios a largo plazo, que pueden incluir las licencias prolongadas, los beneficios por invalidez y los pagos extraordinarios;
- (d) beneficios por la terminación laboral como es el caso de las indemnizaciones por despidos.

No incluye los Planes de Jubilación.

NICSP 26.- Deterioro del Valor de Activos Generadores de Efectivo (NIC 36.- Deterioro del valor de los activos)

El objetivo de esta Norma es establecer los procedimientos que una entidad debe aplicar para determinar si los activos generadores de efectivo (aquéllos que se mantienen para obtener un rendimiento comercial) se han deteriorado y asegurar que se reconocen las correspondientes pérdidas por deterioro, como así también proceder a revertir las pérdidas de valor por deterioro, prescribiendo además la información a revelar.

NICSP 27.- Agricultura (NIC 41.- Agricultura)

La Norma estipula el tratamiento contable y las revelaciones en materia de actividad agrícola, entendida como el proceso de transformación biológica (plantas o animales) para la venta o distribución.

Esta Norma se aplica al producido agrícola, que es el producto cosechado de los activos biológicos de la entidad, sólo en el momento de la cosecha. De acuerdo con ello, esta Norma no trata el procesamiento del producido agrícola luego de la cosecha; por ejemplo, en el procesamiento de uvas en vino por el viñador

que cultivó las vides. Si bien dicho procesamiento puede ser una extensión natural y lógica de la actividad agrícola, y los eventos que tienen lugar pueden tener similitudes con la transformación biológica, dicho procesamiento no está incluido dentro de la definición de actividad agrícola en esta Norma.

NICSP 28.- Instrumentos Financieros – Presentación (NIC 32.- Instrumentos Financieros – Presentación e información a revelar)

Esta Norma establece principios para la presentación de instrumentos financieros como pasivos o patrimonio neto y para compensar los activos y pasivos financieros. Se aplica a la clasificación de instrumentos financieros, desde la perspectiva del emisor, a los activos y pasivos financieros e instrumentos patrimoniales, conforme a los intereses relacionados, dividendos o distribuciones, pérdidas y ganancias similares y las circunstancias en las que deberán compensarse los activos y pasivos financieros.

NICSP 29.- Instrumentos Financieros - Reconocimiento y Medición (NIC 39.- Instrumentos Financieros - Reconocimiento y Medición/ Reemplazada por las NIIF 9: instrumentos financieros)

La Norma establece los principios de reconocimiento y medición de los activos y pasivos financieros y algunos contratos de compra o venta de ítems no financieros.

NICSP 30.- Instrumentos Financieros – Revelaciones (NIC 7.- NIIF 7 Instrumentos financieros: información a revelar)

Esta Norma requiere que las entidades que presenten revelaciones en sus EEEF en materia de los instrumentos que la misma regula, permitan a los usuarios evaluar:

- (a) La importancia de los instrumentos financieros para la situación financiera y desempeño de la entidad; y
- (b) La naturaleza y alcance de los riesgos que surgen de los instrumentos financieros a los que se expone la entidad durante el período y al final del período de informes, y cómo la misma maneja dichos riesgos (vigente a partir del 2011)

NICSP 31.- Activos Intangibles (NIC 38.- Activos Intangibles)

Esta Norma prescribe el tratamiento contable para los activos intangibles que no se tratan específicamente en otra Norma, requiriendo que una entidad reconozca un activo intangible sólo si se cumple con criterios específicos. La Norma también especifica cómo se mide el monto de transporte de los activos intangibles, y requiere revelaciones específicas sobre dichos activos.

NICSP 32.- Acuerdos de Concesión de Servicios: La Concedente (CINIIF 12.- Acuerdos de Concesión de servicios)

Define un acuerdo vinculante, de los contratos y acuerdos que confieren derechos y obligaciones similares si la forma fuera de un contrato. Una concedente, que da el derecho de uso del activo de concesión de servicios del operador.

NICSP 33.- Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo)

Esta norma tiene como objetivo principal proporcionar una guía a las entidades públicas que adoptan por primera vez las NICSP y entra en convergencia en el año 2016, donde sus estados financieros se elaborarán en base al devengado para facilitar información de alta calidad.

La entidad que adopte las NICSP al final de la transición debe cumplir:

- Reconocimiento
- Medición
- Presentación
- Revelación

Requisitos solicitados en la NICSP 1 Presentación de los Estados Financieros. Se excluye de estos requerimientos a las Empresas Públicas.

Las definiciones que pide la norma son:

- Fecha de adopción de las NICSP
- Costo Atribuido
- Primeros estados financieros conforme a las NICSP
- Entidad que adopta por primera vez las NICSP
- Estado de Situación Financiera de Apertura

- Periodo de transición
- Base contable anterior
- Estados Financieros de transición conforme a las NICSP

Otras NICSP en revisión son:

- NICSP 34.- Estados Financieros Separados
- NICSP 35.- Estados Financieros Consolidados
- NICSP 36.- Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos
- NICSP 37.- Acuerdos Conjuntos

1.4 IFAC, Y EL MANUAL INTERNACIONAL DEL SECTOR PÚBLICO PRONUNCIAMIENTO CONTABLES

La profesión contable, es una de las carreras más organizadas a nivel internacional, de esta forma nace la Federación de Contadores Internacional que por sus siglas en inglés se lo conoce como IFAC, su objetivo primordial es fortalecer al profesional contables liderando la creación de normas de interés mutuos para todos los países que permitan mostrar la información económica con una alta calidad, sencillez y veracidad.

El IFAC cuenta con una página web - <https://www.ifac.org/> , que nos muestra las últimas resoluciones, normas y modificaciones que realizan las diferentes juntas, grupos consultivos y de asesores como lo son: IASC, IASB, IAESB, IAASB, IESBA, IPSASB, esta última dedicada a la creación de normas de contabilidad para el sector público, sus iniciales son producto de sus siglas en inglés que representan las normas de ética, de información financiera, normas de educación contables, etc.

A la actualidad 2016, este gremio agrupa a más de 179 miembros alrededor del mundo con 130 países anfitriones, con un total aproximado de 2.5 millones de contadores agremiados de los diferentes sectores como privado, público, educativo, real e independiente. El IFAC promueve y busca que la profesión contable sea una de las líderes en el desarrollo de la economía-financiera mundial, y dar apoyo a todas las empresas soportadas en controles, normas y auditoría.

Es el consejo formado por cada miembro del órgano superior del IFAC, que designa las funciones, políticas y controles administrativos del gremio, además le faculta la supervisión técnica, el nombramiento de comités y consejos.

Dentro de sus actividades tenemos:

Promover, liderar y mantener normas de contabilidad y auditoría de alta calidad a nivel mundial.

Crear un código de ética de alta calidad, y promover los valores para los profesionales en contabilidad.

Mejorar para la calidad de la auditoría.

Cumplir y hacer cumplir con las Declaraciones sobre las Obligaciones de los Miembros DOM

Unificar los criterios contables por medio de normas de calidad internacional de auditoría basada en la ética del profesional contador, la educación contable y de la información financiera del sector público.

Dirigir, organizar y promover reuniones técnicas especializadas, entre otras.

Los siguientes son los consejos emisores de normas de la IFAC:

- Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y de Aseguramiento (IAASB).
- Consejo de Normas Internacionales de Formación en Contaduría (IAESB).
- Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA).
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB).

1.5 ROL DEL IPSASB (INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS BOARD)

Las NIC-SP o Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, son creadas por este consejo el IPSASB quien a través de las IPSAS siglas en inglés que representan las NIC-SP, buscan armonizar la información financiera mundial del Sector Público a través de las buenas practicas, “normas basadas en valores **devengados** utilizados para la preparación de los estados financieros de uso general por los gobiernos y otras entidades del sector público de todo el mundo. A través de estas normas, el IPSASB tiene como objetivo mejorar la calidad, consistencia y transparencia de la información financiera del sector público en todo el mundo. También emite orientación y facilita el intercambio

de información entre los contadores y otras personas que trabajan en el sector público y promueve la aceptación y la convergencia internacional de las IPSAS.”(IFAC, 2016.)

1.6 RESUMEN Y CUESTIONARIO DE APRENDIZAJE.

Resumen:

El IPSASB busca la armonización de las normas contables para el Sector Público, sus estudios han demostrado que la base del registro se lo realiza por medio de la acumulación o devengo, han sido publicados 37 IPSAS o NIC-SP vinculantes con las NIC, y con el “Estudio 14 - Transición a la base contable de acumulación o devengo: Directrices para entidades del sector público (Tercera edición)” del 08 de diciembre del 2011, <https://www.ifac.org/publications-resources/estudio-14-transición-a-la-base-contable-de-acumulación-o-devengo-directrices>

El concepto devengado no es nuevo, este deja atrás al método del efectivo y aplica la conceptualización del Acumulamiento tanto de derechos como obligaciones en los EEFF, así lo afirmaron los tratadista como RAIMONDI en su ensayo “Principio de Devengamiento” en 1974, también tenemos ASUM CIMA en 1977, y más tarde el fondo monetario afirma las versiones sobre el concepto de Devengado.

CUESTIONARIO:

1. ¿Qué significan las siglas NIC-SP?
2. ¿De dónde nacen las IPSAS, y quién las emite?
3. ¿Cuál es el Rol del Fondo Monetario con la base de acumulación?
4. ¿Qué es el método del Devengado?
5. ¿De que nos habló el tratadista RAIMONDI?
6. ¿La AIC-Asociación Interamericana de Contabilidad cómo está conformada y cuál es su rol con América Latina?
7. ¿Cuántas NIC-SP existen en la actualidad, nombre dos de ellas?
8. ¿De qué nos habla la NIC-SP 2 y las NIC 7?
9. ¿Cuáles son los Consejos con que cuenta el IFAC?
10. ¿Qué busca el IPSASB en relación a las NIC-SP?



OPCIÓN MULTIPLE:

1. **Busca armonizar la información financiera en base a las indicaciones realizadas por el Fondo Monetario Internacional (FMI).**
 - a) NIC
 - b) NIIF
 - c) NIC-SP
 - d) NIA

2. **Junta que ha organizado, estudiado y publicado 32 normas internacionales de contabilidad para el Sector Público.**
 - a) IASB
 - b) IASC
 - c) IPSASB
 - d) IEASB

3. **Este principio se describe como la relación entre el sentido económico de la contabilidad y la eliminación de versión simplista de la caja.**
 - a) Flujo del Efectivo
 - b) Devengado
 - c) Partida Doble
 - d) Precio histórico

4. **Dentro de su estudio, propone cambios en el principio de “equidad”, RAIMONDI a falta de un sustento teórico, exige la aplicación del “devengamiento” y sugiere que el devengo sea el principio básico de la contabilidad.**
 - a) 1970
 - b) 1971
 - c) 1972
 - d) 1974

5. **En qué año el IPSASB acordó publicar “EL prefacio al Marco Conceptual para informes financieros con propósitos general de entidades del Sector Público.**
 - a) 2003
 - b) 2013
 - c) 2015
 - d) 2016

6. Busca ordenar la presentación de los EEFF en base a información general preparados bajo el modelo del devengamiento.

- a) NICSP-1
- b) NICSP-2
- c) NICSP-3
- d) NICSP-4

7. El IFAC a cuántos miembros agrupa, en cuántos países y qué cantidad de contadores aproximados.

- a) 179 miembros, 130 países, 2.5 millones de contadores.
- b) 130 miembros, 179 países, 2.5 millones de contadores.
- c) 179 miembros, 140 países, 4 millones de contadores.
- d) 140 miembros, 179 países, 4 millones de contadores.

8. La importancia de los instrumentos financieros para la situación financiera y desempeño de la entidad.

- a) NICSP-10
- b) NICSP-20
- c) NICSP-30
- d) NICSP-32

9. Prescribe el tratamiento contable para los activos intangibles que no se tratan específicamente en otra Norma, requiriendo que una entidad reconozca un activo intangible sólo si se cumple con criterios específicos.

- a) Acuerdos de Concesión.
- b) Activos Intangibles.
- c) Agricultura.
- d) Propiedades de Inversión.

10. Su rol es emitir normas basadas en valores devengados utilizados para la preparación de los estados financieros de uso general por los gobiernos y otras entidades del sector público de todo el mundo.

- a) IFAC
- b) AIC
- c) IPSASB
- d) IASB

UNVENMI 2017



CAPÍTULO 2

ACUMULACIÓN O DEVENGO INTERNACIONAL Y SU APLICACIÓN LOCAL

La Contabilidad no solo es un proceso de registro, la GESTIÓN y el DEVENGO, produce sus movimientos a través de los hechos económicos generados por políticas y decisiones gerenciales de calidad, eficiencia y eficacia; el Sector Público hace lo que está escrito, en normas, leyes y marcos teóricos que llevan al éxito a una institución pública. El DEVENGO deja atrás el proceso del flujo de efectivo o micro-contabilidad como método de registro, y utiliza la macro-contabilidad con puentes en Derechos y Obligaciones Financieras para los registros monetarios; existan o no recursos disponibles para el cobro o pago; que son previamente certificados con una planificación acertadas a un Plan Nacional del Buen Vivir. A nivel internacional el Devengado la formado parte de las NICSP como estrategias de creación y modificación de normas contables, a nivel local lo utilizamos como método o principio contable para el registro de los efectos en las transacciones monetarios.

La aplicación de un buen DEVENGO nos permite una buena RENDICIÓN DE CUENTAS.

Autores:

CPA David Pincay - Sancán, MTF.

Ing. Fabricio Guevara - Viejo, PhD.

CPA. Jazmín Sánchez - Astudillo, MAE.

Ing. José Calle - Mejía, MSc.

CAPÍTULO 2

ACUMULACIÓN O DEVENGO INTERNACIONAL Y SU APLICACIÓN LOCAL

2.1 CONCEPTOS “BASES DE ACUMULACIÓN O DEVENGO”

La relación de la administración local y la contabilidad del sector público marca principios básicos contables. Sin embargo uno de los principios más marcados es el devengado.

Vamos a analizar desde la perspectiva de las investigaciones anteriores.

Vela Varguez (1992), describe el devengo como la forma correcta de presentar resultados económicos por sus derechos y obligaciones, lo que define la estructura patrimonial de la entidad contable. De acuerdo con su planteamiento el principio del devengo es, junto al de correlación de ingresos y gastos y el de prudencia, uno de los que mayor incidencia presenta en lo que se refiere al reconocimiento de ingresos y gastos. De acuerdo con el Documento sobre Principios Contables Públicos: “La imputación temporal de ingresos y gastos debe hacerse en función de la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, y no en el momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera derivada de aquéllos. Por tanto, se entenderá que los ingresos y gastos se han realizado cuando surjan los derechos u obligaciones que los mismos originen. No obstante, la imputación de los derechos y obligaciones al correspondiente presupuesto requerirá que previamente se dicten los actos administrativos de reconocimiento del derecho o de la obligación derivados del hecho económico. (Vela Varguez,1992).

Hepworth (2003), en su investigación define al devengo como operaciones de ingresos y gastos de un período contable sin la exigencia de un cobro o pago, quedando esta para una fecha futura. Sin embargo, lo considera como un gasto o ingreso hasta que el bien o el servicio sean recibidos, siendo la diferencia principal con el flujo del efectivo; este último solo reporta el desembolso del recurso monetario, reflejando de manera indirecta el ingreso o gasto.

Balzarotti Guillermo (2004), en su doctrina “El Criterio de lo Devengado”, define: “No puede existir devengamiento, si no se atiende a las modificaciones patrimoniales, producidas estas últimas como consecuencias de los hechos que generan el ingreso(los hechos sustanciales y los que no son, pero que crean

obligaciones)”, “Devengamiento es toda variación cualitativa o cuantitativa verificada en un patrimonio, originada en hechos naturales o sociales, sin sujeción o condición alguna”.

Sánchez Brot (2011) en su investigación sobre lo devengado y los gastos diferidos, se refiere a los conceptos contables de Miller y Finney (1967), de la siguiente manera:

“El que se basa en el movimiento de dinero (criterio de lo percibido) contabiliza los productos (ganancias) en el período en que se efectúan los cobros de dinero y carga los gastos en el período en que se efectúan los desembolsos. . . La diferencia fundamental entre las dos bases estriba en el elemento ‘tiempo’. Con frecuencia, los contadores, al referirse al proceso de la determinación periódica de la utilidad neta, lo describen como la apropiada aplicación de las ganancias a las pérdidas en los períodos correspondientes. Ello se logra mediante el procedimiento contable de lo devengado. (Miller y Finney,1964)”

El Estado colombiano en su Estrategia de Convergencia de la Regulación Contable Pública de junio del 2013, define al devengo como un principio de contabilidad pública o causación, que en relación a la NIC19 y asociado a la NICSP 25, lo relaciona con el momento en que el empleado consolida el derecho a obtener el beneficio, y se materializa la obligación para la entidad. Es evidente que este pronunciamiento está basado en los beneficios que cuenta el servidor público dentro de la gestión y los controles gubernamentales.(Contaduría General de la Nación - Colombia, 2013)

Ecuador, en cambio, utiliza acuerdos y normas técnicas de contabilidad gubernamental emitidas por el Ministerio de Finanzas, y se refiere al devengado de la siguiente manera: “En la Contabilidad Gubernamental los hechos económicos serán registrados en el momento que ocurran, haya o no movimiento de dinero, como consecuencia del reconocimiento de derechos u obligaciones ciertas, vencimiento de plazos, condiciones contractuales, cumplimiento de disposiciones legales o prácticas comerciales de general aceptación” (Finanzas, 2009).

Para el año 2016 el ente rector de las finanzas públicas en Ecuador, Ministerio de Finanzas, en su Anexo-Acuerdo-Ministerial 067 Normativa de Contabilidad Gubernamental define al Devengado como un principio contable “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”

Podemos resumir que DEVENGADO; “Es el principio contable que lidera las normas del sector público basados en el reconocimiento de unas cuentas por cobrar o cuentas por pagar una vez que ocurra un hecho económico exista o no el recurso monetario”

2.2 EVOLUCIÓN DEL DEVENGADO Y LAS NIC-SP

Parte de la micro-contabilidad a la macro-contabilidad, las pequeñas empresas o negocios fue más fácil utilizar el método del flujo de efectivo en sus libros contables que venir acumulando derechos y obligaciones, las grandes empresas comerciales con el manejo de su economía era imprescindible acumular y obtener flujos a través de usos y fuentes.

Esta evolución permitió crear un grupo de trabajo internacional en el que participaron el FMI, el IPSASB, y el OECD. En julio del 2003, el IPSASB acordó publicar “El prefacio al Marco Conceptual para Informes Financieros con propósito general de entidades del Sector Público”. Esta publicación ha sido acompañada por un profundo análisis realizado por la Junta, del 17 al 20 de Junio del 2013 en Toronto – Canadá, dónde se adoptó por primera vez las NICSP basadas en la acumulación y otorgando un plazo de gracia de tres años para aquellos que han reconocido o no los instrumentos financieros en su bases contables. Además, se acordó que en septiembre de 2013 se debía presentar una versión actualizada (IPSASB-August-2013).

Gracias al IFAC, y al Junta IPSASB, al esfuerzo del AIC, miembros de Latinoamérica han venido avanzando con el principio del Devengado y las NIC-SP, como lo apreciamos en la siguiente tabla 2:

Tabla 2: El Devengo en América Latina

PAÍSES	ORGANISMO RECTOR	APLICA NICSP	FECHA DE IMPLEMENTACIÓN	DOCUMENTOS	BASE DE REGISTRO
ARGENTINA	CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN	ADAPTACIÓN	PROPIAS	LEY DE ADM FINANCIERA Y DE LOS SISTEMAS DEL CONTROL DEL SECTOR PÚBLICO	BASE DEL DEVENGADO MODIFICADO
BOLIVIA	MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS PÚBLICAS	CONVERGENCIAS	2009- ACTUALIZÓ	LEY 1178-1990	BASE DEL DEVENGADO
BRASIL		APLICA SIAF	PROPIAS		BASE DEL DEVENGADO
CHILE	CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA	CONVERGENCIAS	2010 AL 2015	CGR. Resolución 2011 NICSP	BASE DEL DEVENGADO
COLOMBIA	MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO	ARMONIZACIÓN	2004 (EJECUCIÓN DE PROYECTO)	DECRETO-3048-2011	BASE DEL DEVENGADO
COSTA RICA	MINISTERIO DE HACIENDA COSTA RICA	TRANSICIÓN ADOPCIÓN PLAN DE ACCIÓN	ENERO 2016	Decreto Ejecutivo 36961-H	BASE DEL DEVENGADO
ECUADOR	MINISTERIO DE FINANZAS	ARMONIZACIÓN	PROPIAS	ACUERDO 329	BASE DEL DEVENGADO
HONDURAS		NO APLICA	PROPIAS		BASE DEL FLUJO DE CAJA MODIFICADO
MÉXICO	GOBIERNO FEDERAL Y ESTATAL	ARMONIZACIÓN	2011- PROPIAS	LEY GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL	BASE DEL DEVENGADO
PARAGUAY	DIRECCIÓN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA	NO	PROPIAS	LEY DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL ESTADO	BASE REAL DEL PERCIBIDO

PERÚ	DIRECCIÓN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA	GRADUAL	NICSP 1 AL 17 ENERO DE 2004 Y NICSP 18 AL 21 MARZO DE 2006	LEY GENERAL DEL SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD	BASE DEL DEVENGADO
RÉPUBLICA DOMINICANA	SECRETARÍA DE FINANZAS	INTENSIFICAR	PROCESO	LEY DE CREACIÓN DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL	DEVENGADO MODIFICADO
URUGUAY	CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN	ADAPTAR	2003	ORDENANZAS DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA NACIÓN	DEVENGADO MODIFICADO SOLO PRESUPUESTANDO

Fuente: Revista Analitika - 2013

2.3 PRINCIPIOS CONTABLES DEL SECTOR PÚBLICO EN ECUADOR

Ecuador a partir del año 2001, cuando por efectos de la dolarización, y una grave crisis de gobernabilidad se plantea nuevas políticas fiscales, tomando como base el presupuesto general del estado, para decisiones económicas en bienestar de sectores sociales, privados, políticos, llevo al análisis de los diversos procesos en la planificación, el presupuesto y la contabilidad, sustentadas en leyes, normas y acuerdos. La CEPAL en su obra "Gobernabilidad Fiscal en el Ecuador" muestra las principales fortalezas y debilidades de las distintas fases de las políticas y del proceso presupuestario, para una rendición de cuentas, transparencia fiscal, y participación ciudadana, dando paso a leyes como LOREYTF-Ley de Responsabilidad, Estabilización y Transparencia Fiscal; la Ley de Acceso a la Información, Sistema de Transparencia Fiscal. Se define que el sector público se constituye en dos grandes grupos de presupuestos con derecho público:

Presupuesto del Sector Público No financiero

- a) Presupuesto General del Estado
- b) Presupuesto de empresas públicas
- c) Presupuesto de organismos seccionales

- a. Consejos Provinciales
- b. Municipios
- c. Juntas Parroquiales
- d) Presupuestos fondos especiales

Presupuesto del Sector Público Financiero

- a) Banco Central del Ecuador
- b) Instituciones Financieras Públicas

Almeida, Gallardo y Tomaselli (2006) comenta en el informe de la CEPAL “La programación presupuestaria de las instituciones públicas se han venido dando de manera inercial. La asignación de recursos se hace sobre la base del gasto histórico, donde los objetivos, metas, actividades y resultados son un simple formulismo que no corresponde a lo incorporado en las proformas del resto de instituciones que conforman su sector”.

Los Principios Gubernamentales en Ecuador, son las guías básicas que permiten a la contabilidad pública moldear y guiar el proceso contable, con el objetivo de generar la información de forma confiable y veraz. El devengo, a nivel de los hechos económicos, busca unir la información presupuestaria con la contabilidad por medio de los Derechos Monetarios y las Obligaciones monetarias. Así, cada registro contables, sea de ingresos o de gastos y sus contra cuentas, será presentado en el mismo orden que compete a Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar.

El Ministerio de Finanzas ha logrado unificar la información gracias a las herramientas publicadas, como el Clasificador Presupuestario y el Catálogo único de Cuentas, éstas son modificadas año a año según su necesidad.

En ellas, cada cuenta patrimonial de Ingresos y Gastos cuenta con un ítem presupuestario conceptualizado conforme con su naturaleza y grupo. Su registro se efectúa en un libro diario integrado, que hoy por hoy se ha sistematizado en un software llamado ESIGEF, que agrupa los movimientos contables y las modificaciones presupuestarias (ESIGEF, 2013).

Los principios contables gubernamental aprobados en Ecuador por el ente rector de las Finanzas públicas se detallan en:

Tabla 3: Principios Contables - Gubernamentales

PRINCIPIOS	CONCEPTOS	REFERENCIAS
DEVENGANDO	DERECHOS Y OBLIGACIONES	CUENTAS POR COBRAR Y CUENTAS POR PAGAR
ASOCIACIÓN CONTABLE PRESUPUESTARIA	ASOCIACIÓN DE PARTIDAS Y CUENTAS CONTABLES	CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS Y CLASIFICADOR PRESUPUESTARIO
MEDICIÓN ECONÓMICA	VALOR	DINERO
HECHO ECONÓMICO	ACTIVIDAD U OPERACIÓN	COMPRAS - VENTAS - CRÉDITO
IGUALDAD CONTABLE	PARTIDA DOBLE	$A = P + \text{PATRIMONIO}$
REALIZACIÓN	RECONOCIMIENTO	VARACIÓN DEL PATRIMONIO
CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS	RELEVANCIA REPRESENTACIÓN FIEL COMPRESIBILIDAD OPORTUNIDAD COMPARABILIDAD VERIFICABILIDAD	ATRIBUTOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA

Fuente: Anexo-Acuerdo Ministerial 067-Normativa de Contabilidad (Ministerio de Finanzas, 2016)

2.4 DERECHOS Y OBLIGACIONES MONETARIAS EN BASE AL DEVENGO

La contabilidad gubernamental acorde a las NICSP cuenta con un Marco Conceptual donde tenemos: Entes contables- Objetivo de la información financiera y Usuario de la información financiera, todo basados en acumulación o devengo.

Para el efecto de las transacciones se reconocerán sus hechos económicos cuando este genere:

- Se obtenga beneficios económicos o potencial de servicios futuros (ACTIVOS)
- Se obtenga una obligación presente legal o implícita, que desprenda recursos al cumplimiento de sucesos pasados (PASIVOS)
- Surja un incremento de beneficios económicos o servicios futuros (INGRESOS)
- Surja un decremento en los beneficios económicos o servicios futuros (INGRESOS)
- Mantener el potencial de servicios a la comunidad (PATRIMONIO)
- Ajustes que no tengan afectación presupuestaria; depreciaciones, corrección monetaria, consumo de inventarios entre otros (AJUSTES ECONÓMICOS)
- El mecanismo contable posee una asociación que confrontan las estimaciones presupuestarias que se producen en el devengo (ESTIMACIONES PRESUPUESTARIAS)
- Período mensuales de registro en el momento en que ocurra, y una vez cerrado no se modificarán los datos (PERIODO DE CONTABILIZACIÓN)

La normativa vigente al 2017 por parte del Ministerio de Finanzas-Subsecretaría de Contabilidad Gubernamental, agrupa las transacciones en tipos de movimientos como:

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

Apertura (A): Movimiento inicial de un período contable, interactúan cuentas de activo, pasivo y patrimonio.

Financiero (F): Movimientos que registras las transacciones con efecto presupuestario con impacto presente o futuro (Derechos y Obligaciones), en tipos de ingresos o gastos, exista o no el movimiento de dinero

Ajuste (J): Se clasifican en dos grupos, el primero apunta a los ejercicios de años anteriores y el segundo al periodo vigente entre estos tenemos “depreciaciones, corrección monetaria, desgaste de inventario, deterioro, revalorización, acumulación de costos entre otros.”

Cierre (C): Se aplican al final del período contable basado en las normas técnicas emitidas por el ente regulador de las finanzas públicas.

Existen otros movimientos para rectificar transacciones tales como:

Corrección de Error: Este invalida una transacción mal realizada siguiendo el modelo de la transacción pero en negativo

Afectaciones presupuestarias: Movimiento que se da con transacciones devengadas es decir de tipo financiero, se excluye los otros movimientos.

Tabla 4: Derechos y Obligaciones (Devengado)

CON AFECTACIÓN PRESUPUESTARIA	INSTANCIA DEL DEVENGADO	CUENTAS CONTABLES
DERECHO MONETARIO	Hecho económico que representan derechos a percibir recursos, exista o no la recaudación del efectivo.	Débito: Cuentas por Cobrar (Acumulación o Devengo) Crédito: Ingresos de Gestión –▲ del pasivo –▼ del activo
OBLIGACIÓN MONETARIA	Hecho económico que representan obligaciones a entregar recursos monetarios exista o no el disponible para el pago.	Crédito: Cuentas por Pagar (Acumulación o Devengo) Débito: Gastos de Gestión –▲ del activo –▼ del pasivo.

Fuente: Anexo- Acuerdo 067 Normas Técnicas de Contabilidad MF – 2016
Elaboración Propia.

2.5 EL DEVENGO Y EL CONTROL INTERNO

En derecho público se hace lo que está escrito, una buena gestión pública recae siempre en una buena rendición de cuentas; las NIC-SP fueron creadas para brindar a los usuarios de la información financiera herramientas que permitan evidenciar sus tareas y funciones de manera clara y precisa, donde la eficiencia y eficacia del uso de los recursos públicos den garantía con hechos “Obras – satisfacción del pueblo”, pero debe regirse a los diferentes controles basados en leyes, normas, y reglamentos.

¿El exceso de control causa descontrol?, muchas veces cuando el funcionario público dirige una entidad que maneja recursos del Estado, y este no está preparado, sus controles se vuelven excesivos y llegan a la descoordinación, alcanzando altos grados de eficacia con baja eficiencia y resultados pésimos en la afectación presupuestaria, causando malestares al cliente interno y externo con disminuciones al presupuestos institucional. Aquí nace una entidad rectora del control conocida como Contraloría General del Estado y esta emite exámenes especiales (auditoria), con el fin de mejorar, precautelar y velar por el buen uso de los recursos asignados.

En los exámenes especiales a los controles internos tenemos las “Normas Técnicas de Control para las Entidades y Organismos del Sector Público y de Personas Jurídicas de Derecho Privado que dispongan de recursos públicos”, su estructura parte del sistema COSO, cuenta con cinco caracteres separados en tres y dos (XXX-XX) dando pasó al grupo y nombre de la norma:

- 100 Normas Generales
- 200 Ambiente de Control
- 300 Evaluación de Riesgo
- 400 Actividades de control
- 500 Información y Comunicación
- 600 Seguimiento

Dentro de las Actividades de Control-400, desde la máxima autoridad hasta el funcionario o el servidor público, establecerán políticas y procedimientos para alcanzar los objetivos institucionales, segregando funciones, estableciendo controles y procedimientos acorde a las Normas de Control Interno creadas por la Contraloría.

De las normas apegadas al proceso del devengado tenemos:

Normas de Control Interno Actividades de Control

400- 01 Separación de funciones y rotación de labores:

Reduce el riesgo y separa las funciones acorde a las etapas y procesos de operación.

402-02 Control previo al Compromiso:

Emisión de la certificación presupuestaria previo a saldos disponibles del presupuesto.

402-03 Control previo al Devengado:

Aceptación de una obligación o al reconocimiento de un derecho.

403-08 Control previo al pago:

Instancia donde se realiza al pago previa aceptación de los soportes o sustentos contables.

405-04 Documentación de respaldo y su archivo:

Evidencia documental del proceso generado para pagos y recaudaciones, debe ser integra, confiable y exacta, sirve para el proceso de auditoría.



2.6 RESUMEN Y CUESTIONARIO DE APRENDIZAJE

El proceso del devengado o acumulación brinda una modalidad de registro basados en la macro contabilidad, su utilización se fortalece en la aplicación de las NIC-SP, su búsqueda pretende transparentar la gestión pública con rendiciones de cuentas considerando los Estados Financieros y sus bases legales como son Códigos, Normas Técnicas, Normas de Control Interno.

El principio del Devengo refleja la acumulación tanto al derecho a “cobro” como a la obligación al “pago”, sea que exista o no el momento de la recaudación o el momento de la transferencias. Las pautas señaladas en el capítulo nos presentas los principales momento de registro como son el ciclo contable clasificada en Apertura – Financiero – Ajustes y Cierre. Culminando con el tema de control interno basados en procesos COSO gubernamental.

CUESTIONARIO:

1. ¿Qué significa devengado para el autor Vela Varguez?
2. Diferencias entre el flujo de efectivo y el devengo, según Hepworth.
3. ¿Cómo relaciona la NIC19 y NICSP 25 el Estado colombiano durante su convergencia a NICSP?
4. ¿Ecuador, cuándo registra los hechos económicos?
5. ¿Cómo resumimos el Devengado?
6. Mencione los gremios y organismos internacionales que participaron en la evolución de las NIC-SP.
7. ¿Qué conoce del Prefacio al Marco Conceptual para Informes Financieros con propósito general de entidades del Sector Público?
8. Mencione los principios contables del Sector Público en Ecuador.
9. Resuma las características cualitativas.
10. Mencione los ítem del Marco Conceptual en Ecuador.

OPCIÓN MÚLTIPLE:

Utiliza la teoría de Miller y Finney para explicar el principio del Devengado o Acumulación.

- a. Sánchez Brot
- b. Vela Varguez
- c. Hepworth
- d. Ministerio de Finanzas

Junta que publica “El prefacio al Marco Conceptual para Informes Financieros con propósito general de entidades del Sector Público”.

- a. IASB
- b. IASC
- c. IPSASB
- d. IEASB

País que aplica como registro contable la Base de Flujo Caja Modificado.

- a. Argentina
- b. Colombia
- c. Ecuador
- d. Honduras

Sistema integrado de administración financiera, para la obtención de Estados Financieros para el sector público no financiero en Ecuador.

- a. Sigef
- b. Esigef
- c. SINFIP
- d. Coplafip

Principio contable que asocia partidas y cuentas contables basadas en el Catálogo General de Cuentas y Clasificador Presupuestario.

- a. Devengado
- b. Medición Económica
- c. Asociación Contable Presupuestaria
- d. Igualdad contable

Se obtiene beneficios económicos o potencial de servicios futuros.

- a. Activo
- b. Pasivo
- c. Ingresos
- d. Gastos

En el Derecho Monetario que cuenta se debita para reflejar el devengo.

- a. Cuentas por Cobrar.
- b. Cuentas por Pagar.
- c. Gastos de Gestión.
- d. Ingresos de Gestión.

En la Obligación Monetaria que cuenta se registra para reflejar la acumulación o devengo.

- a. Cuentas por Cobrar.
- b. Cuentas por Pagar
- c. Ingresos de Gestión.
- d. Gastos de Gestión.

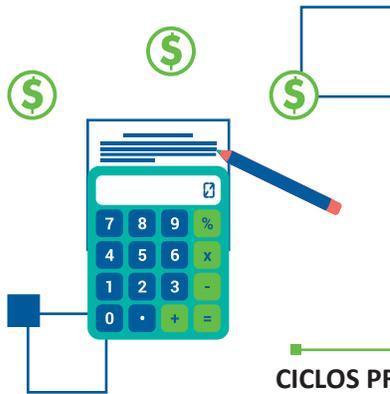
Bajo el sistema de control interno dentro de las entidades y organismos público que código pertenece "Actividades de Control".

- a. Cuentas por Cobrar.
- b. Cuentas por Pagar
- c. Ingresos de Gestión.
- d. Gastos de Gestión.

Describe los elementos de la Contabilidad Pública, considere la fórmula $A=P+C$

UNVENMI 2017

UNVENMI 2017



CAPÍTULO 3

CICLOS PROCESOS Y TRANSACCIONES CONTABLES

Los contadores nos unimos por convicción y no por obligación.

Todo proceso de emisión en Estados Financieros debe cumplir un ciclo, desde su apertura hasta el cierre dentro de un período contable; la Contabilidad Pública también se lo conoce como “Contabilidad Presupuestaria”, basados en el Devengo se sustentan en Normas de Control Interno y Normas de Técnicas de Contabilidad, sus transacciones parte de modelos establecidos por el ente rector de las Finanzas Públicas y sus acuerdos aprobados por la Subsecretaría de Contabilidad donde utilizan herramientas como un Catálogo General de Cuentas y un Clasificador Presupuestario universal para todas las instituciones públicas, en una asociación contable-presupuestaria.

A nivel de Gestión operativa se deja las más utilizadas en los gastos corrientes.

Autores:

CPA David Pincay - Sancán MTF.

CPA Jazmín Sánchez - Astudillo MAE.

Ing. Fabricio Guevara - Viejó, PhD.

Ing. José Calle - Mejía, MSc.

CAPÍTULO 3

CICLO, PROCESOS Y TRANSACCIONES CONTABLES

3.1 ASOCIACIÓN CONTABLE – PRESUPUESTARIA.

La contabilidad gubernamental viene siendo modificada y actualizada conforme a las necesidades y planificación del país, a esto se suma las normas y políticas internacionales referente a la contabilidad pública; la rectoría de las Finanzas recae en el Ministerio de Finanzas Públicas quien a través del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas (COPLAFIP) en su artículo 71 “La rectoría del SINFIP corresponde a la Presidenta o Presidente de la República, quien ejercerá a través del Ministerio a cargo de las finanzas públicas, que será el ente rector del SINFIP”, el SINFIP que por sus siglas significa SISTEMA NACIONAL DE FINANZAS PÚBLICAS, abarca el segundo libro del COPLAFIP los componentes de política y programación fiscal, ingresos, presupuesto, endeudamiento público, CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL, Y tesorería; entre sus atribuciones tiene:

“Dictar las normas, manuales, instructivos, directrices, clasificaciones, catálogos, glosarios, y otros instrumentos de cumplimiento obligatorios por parte de las entidades del sector público para el diseño, implementación y funcionamiento del SINFIP y sus componentes”. (COPLAFIP, 2014).

Basados en la actualización de los acuerdos el Ministerio de Finanzas, reforma el Acuerdo N. 447 “Principios y Normas Técnicas de Contabilidad Gubernamental por el Acuerdo Ministerial N.0067 de 06 de abril del 2016” que entró en vigencia una vez publicado en el Registro Oficial suplemento 755 del 16 de mayo del 2016.

Desde del año 2007 a la presente fecha 2017 los P.C.G.A. gubernamental se han derogado los siguientes acuerdos:

- Acuerdo Ministerial 447 de 29 de diciembre del 2007 “ Principios y Normas Técnicas de Contabilidad Gubernamental
- Acuerdo Ministerial 283 de 22 de Octubre de 2010
- Acuerdo Ministerial 347 de 28 de noviembre del 2014 y sus reformas

Acuerdo vigente:

- Acuerdo Ministerial 067 de 06 de abril del 2016 R.O. Suplemento 755 del 16 de mayo del 2016.

De esta forma se encuentra vigente lo Principios y Normas Técnicas de

Contabilidad Gubernamental, que ahora tienen vinculación con las NICSP y los sistemas de costos.

La contabilidad gubernamental o presupuestaria parte de la integración de cuentas contable usando el método del devengado, para esto determinamos dos conceptos “Ítem o Partida presupuestaria” y “Código Contable o Cuenta”. Los Catálogos contables son únicos y aprobados por el SINFIP a través de la rectoría del Ministerio de Finanzas quien mediante la última actualización del 27 de enero del 2017 Acuerdo.No-0018 actualiza el Catálogo General de Cuentas Contables y deroga las cuentas que fueron creadas en anteriores Acuerdos Ministeriales, su salvedad recae en el uso de las cuentas de orden pero que no reflejaran en el Estado de Situación Financiera.

Acuerdos derogados para la actualización del plan de cuentas período 2017:

Acuerdo Ministerial 254 R.O. 219 del 14 de diciembre del 2011

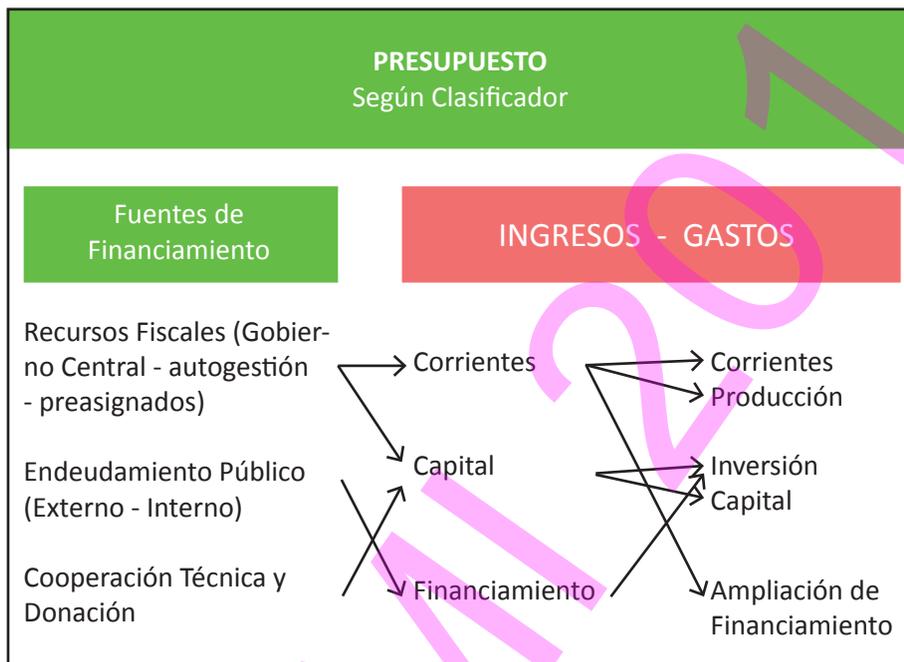
En contabilidad gubernamental el presupuesto se lo conoce por llevar registros simples tanto de Ingresos como de Gastos, pero con vinculación patrimonial.

Para esto tenemos el SINFIP regula sus normas a través de directrices y cierre fiscal, publicados en la página del Ministerio de Finanzas www.finanzas.gob , a través de la Subsecretaría de Presupuesto también fueron actualizado el 26 de enero del 2017 el “Clasificador Presupuestario de Ingresos y Gastos del Sector Público”.

Dentro de la contabilidad gubernamental a diferencia del presupuesto este se maneja aplicando principios de Partida Doble o Igualdad Contable “No hay deudor sin un acreedor – Debe y Haber”, tomados de la formula universal ($A=P+Pat.$).

Los ítems presupuestarios se clasifican acorde a la regla fiscal, dada por el Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas.

Figura 1: Fuentes de Financiamientos



Fuente: COPLAFIP - Regla Fiscal

Las fuentes de financiamientos se dividen en Recursos Fiscales, Endeudamiento Público, y Cooperación Técnica y Donación, estos generan ingresos y gastos que deben ser registrados acordes a la figura 1. Es decir un ingreso de financiamiento no puede ser utilizado para un gasto corriente.

3.2 DEL CICLO CONTABLE

Para la contabilidad pública o presupuestaria, este parte de un período anual (01 de enero al 31 de diciembre), el cual tiene inicio desde la aprobación del presupuesto, al cierre de los Estados Financieros, podemos decir:

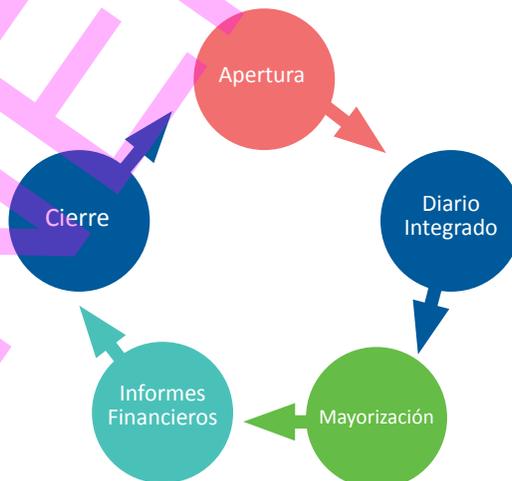
1. Apertura del Presupuesto.
2. Apertura o Inicial.
3. Libro diario Integrado.

4. Libro Mayor.
5. Balance de Comprobación de 8 columnas.
6. Estado de Resultado.
7. Estado de Situación Financiera.
8. Estado de Flujo del Efectivo.
9. Estado de Ejecución Presupuestaria.
10. Cédulas presupuestarias.
11. Notas Aclaratorias.
12. Detalle de transferencias recibidas y entregadas.
13. Cierre.

Para cumplir con este ciclo contable, se debe tener en cuenta, las normas de control interno, los PCGA y el acuerdo y directrices emitidas cada año por el ente rector de las Finanzas Públicas (Ministerio de Finanzas)

En las instituciones del Estado, el trabajo operativo o de gestión, recae en las direcciones financieras, así podemos resumir el ciclo contable en cinco pasos:

1. Apertura
2. Libro Diario Integrado
3. Mayorización
4. Informes Financieros
5. Cierre



Podemos observar que la figura 2 que el ciclo contable corresponde a un proceso de registros sistemáticos, con transacciones cronológicamente diseñadas para el sector público no financiero según indica el COPLAFIP .

COPLAFIP Art.148.- Contenido y finalidad.- Constituye el proceso de registro sistemático, cronológico y secuencial de las operaciones patrimoniales y presupuestarias de las entidades y organismos del Sector Público no Financiero, expresadas en términos monetarios, desde la entrada original a los registros contables hasta la presentación de los estados financieros; la centralización, consolidación y la interpretación de la información; comprende además los principios, normas, métodos y procedimientos correspondientes a la materia.

3.3 PLAN DE CUENTAS Y PARTIDAS PRESUPUESTARIAS

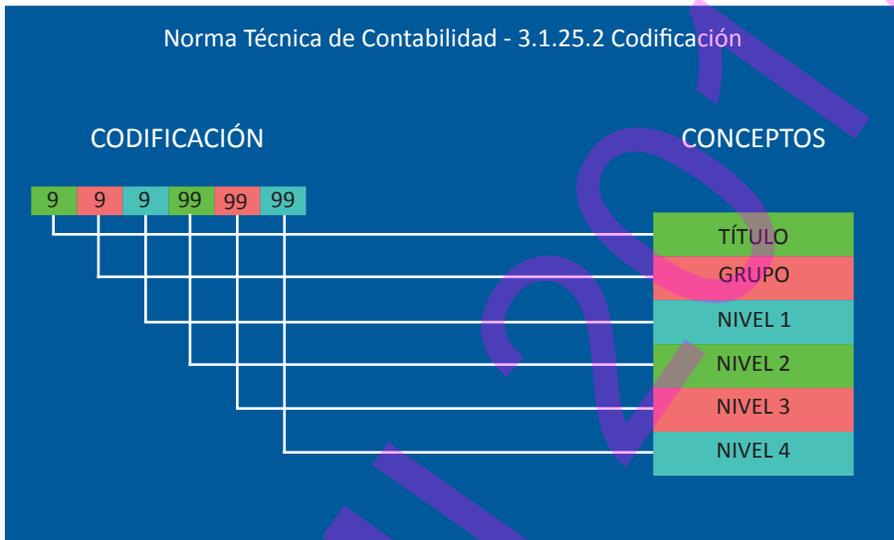
De acuerdo a las necesidades sólo a través del SINFIIP se puede modificar, eliminar o crear cuentas, del Catálogo General de Cuentas, para el año 2017 el Ministerio de Finanzas ente rector mediante Acuerdo No. 018 del 27 de enero del 2017, se actualiza el nuevo plan de cuentas.

A nivel gubernamental el Catálogo General de Cuentas y Clasificador Presupuestario; estos se dividen por niveles y se asocian dentro de los movimientos financieros utilizando la acumulación como un puente entre la contabilidad y el presupuesto.

²Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas. – Capítulo V Componentes de la Contabilidad Gubernamental

Figura 3 Estructura del Catálogo de Cuentas

Se considera título aun ítem, elementos de la contabilidad como: Activo, Pasivo,



Fuente: Anexo-Acuerdo Ministerial 067 Normativa Contable (2017)

Patrimonio, Ingresos, Gastos, Cuentas de Orden.

Se considera grupo a dos ítems y se los separa por los elementos:

Tabla 5 Cuentas de Grupo - Plan de Cuentas

GRUPOS (DOS ÍTEM)			
1 Activos	2 Pasivos	6 Patrimonio	9 Orden
11 Operacionales	21 Deuda Flotantes	61 Patrimonio	91 Deudoras

12 Inversiones Financieras	22 Deuda Pública	62 Ingresos de Gestión	92 Acreedoras
13 Inversión para consumo, producción y comercialización		63 Ingresos de Gestión	
14 Inversión en Bienes de Larga Duración			
15 Inversiones en Obras en Proyectos y Programas			
16 Inversiones para consumos, producción y comercialización y en bienes de larga duración para regularización y ajustes			

Fuente: Ministerio de Finanzas - Matriz Del Catálogo de Cuentas 2017

Las cuentas de nivel de Subgrupo se identifican por tres ítems, se asocian a las partidas presupuestarias a nivel dos según ejemplo Figura 4.

Figura 4 Subgrupo de Activos

12 INVERSIONES FINANCIERAS

- 121 Inversiones Temporales
- 122 Inversiones permanente en títulos y valores
- 123 Inversiones en prestamos y anticipos
- 124 Deudores Financieros
- 125 Inversiones Diféridas
- 126 Inversiones no recuperables
- 128 Inversiones en prestamos y anticipos recibidos en dación de pago
- 129 Inversiones temporales recibidas en dación de pago

14 BIENES L/D (AF)

- 141 Administración....84
- 142 Producción.....84
- 143 Infraestructura
- 144 Proyectos...84
- 145 Programa...84
- 146 INMOBILIAR - Bienes Inmuebles recibidos

Fuente: MF – Matriz Catálogo de Cuentas www.finanzas.gob.ec



Para los pasivos y patrimonio tenemos:

Figura 5 Subgrupo Pasivos y Patrimonio

21 DEUDA FLOTANTE

- 212 Depósitos y Fondos de Tesoreros
- 213 Cuentas por Pagar

22 DEUDA PÚBLICA

- 221 Títulos y Val.Temp.
- 222 Título y Val.Perman... 96/36
- 223 Empréstitos... 96/36
- 224 Financieros.....
- 225 Créditos Diferidos

91 ORDEN DEUDORES

- 911 Deudoras

92 ORDEN ACREEDORES

- 921 Acreedoras

63 GROS GESTIÓN

- 631 Inversiones Públicas
- 632 Prestaciones de Seguridad Social
- 633 Remuneraciones.....51
- 634 Bienes y Servicios...53

61 PATRIM. ACUM.

- 611 Patrimonio Público
- 612 Reservas
- 618 Resultados de ejercicios
- 619 Disminución Patrimonial

62 ING. GESTIÓN

- 621 Impuestos.....11
- 622 Seguridad Social.....
- 623 Tasas y Contribuciones....13
- 624 Venta Bienes y Servicios e Ingresos Operativos....14
- 625 Renta de Inversiones y otros 17-19
- 626 Transf. Recibidas.....18 - 28
- 629 Actual. Ajustes

- 635 Financieros y otros...56-57
- 636 Transf.Entregadas...58-78-88
- 638 Costo Ventas y Otros
- 639 Actualización Y Ajustes

Fuente: MF – Matriz Catálogo de Cuentas www.finanzas.gob.ec

Son de obligatoriedad el uso de las cuentas hasta los niveles 1 y 2, y por ningún caso las instituciones podrán crear o modificar cuentas contables, si se llegare a necesitar deberán ser solicitadas a través del Ministerio de Finanzas su inclusión; para los niveles 3 y 4 que no constan nombres de cuentas, están son de uso interno para identificar auxiliares.

El Catálogo de Cuentas es modificado acorde a la necesidad de la Subsecretaria de Contabilidad Gubernamental a través del área de la Dirección Nacional de Estados Financieros área perteneciente al Ministerio de Finanzas quien posee la rectoría del SINFIP designado por la Presidencia de la República.

La identificación de las partidas e ítem presupuestarios se clasifican en seis ítems,

Tabla 6 Estructura del Clasificador Presupuestario

TÍTULO	X
GRUPO	XX
SUBGRUPO	XXX
ÍTEM	XX.XX.XX

Fuente: SINFIIP-Presupuesto-2017 <http://www.finanzas.gob.ec/normativa-de-presupuestos/>

para el año 2017 fue actualizado el clasificador pero no cambio su estructura:

Cuando las cuentas contables se unifican con una partida presupuestaria se debe considerar las siguientes condiciones:

a) El puente:

Los Derechos Monetarios (Cuentas por Cobrar) y las Obligaciones Monetarias (Cuentas por Pagar), pasan de Subgrupo (tres ítem) contable ver figura 4 y 5, a Nivel Uno con el grupo presupuestario. Ejemplo:

Puente en Derecho Monetario:



Resultado del puente tenemos (Subgrupo contable + Grupo Presupuestario)

113.11 Cuentas por cobrar Impuestos

Las Cuentas por Cobrar toman nombre a nivel uno dependiendo los grupos presupuestarios, su naturaleza es de tipo deudor y pertenece a los Activos Operacionales ver figura 4. Las cuentas por cobrar registran la acumulación de los efectos en las transacciones financieras del año en curso, su hecho económico se registra cuando ocurre, exista o no el dinero para el cobro o recaudación; para el cumplimiento de la Igualdad Contable este transacción Acredita a cuentas de Ingresos Operacionales

Puente en Obligación Monetaria:

Cuenta Contable
213 Cuentas Por Pagar



Grupo Presupuestario
51 Gastos en Personal

Resultado del puente tenemos (Subgrupo contable + Grupo Presupuestario)

213.51 Cuentas por Pagar Gastos en Personal

Las Cuentas por Pagar toman nombre a nivel uno dependiendo los grupos presupuestarios, su naturaleza es de tipo acreedor y pertenece a los Pasivos Deudas Flotantes ver figura 5. Las cuentas por pagar registran la acumulación de los efectos en las transacciones financieras del año en curso, su hecho económico se registra cuando ocurre, exista o no el dinero para el pago; para el cumplimiento de la Igualdad Contable este transacción Debitan a cuentas de Gastos Operacionales y Activos.

b) Asociación de las cuentas a Nivel dos.

La segunda condición en operaciones de Gestión se dan cuando los últimos cuatro dígitos del ítem presupuestario le dan el nombre a las cuentas contables de Ingresos y Gastos operacionales partiendo del Subgrupo, ejemplo:

Asociación de Ingresos

Cuenta Contable 621 Impuestos → Grupo Presupuestario 11. Impuestos
11.01.01 A la Renta Global

Resultado del puente tenemos (Subgrupo contable de Ingresos + 4 dígitos último del ítem presupuestario)

621.01.01 Ingresos- A la Renta Global

Observamos que la asociación entre un subgrupo contable y la partida presupuestaria da el nacimiento de la cuenta contable de Ingresos a Nivel dos. Los Ingresos Operacionales son de naturaleza Acreedora y la contra cuenta es el puente (Cuentas por Cobrar). Así tenemos

CÓDIGO	CUENTA	DEBE	HABER	PARTIDA VALOR
113.11	Cuentas por Cobrar Impuestos	xxx.xx		
621.01.01	Ingresos - A la Renta Global		xxx.xx	11.01.01 xxx.xx

La estructura planteada es utilizada como modelo, su cambio variará conforme a al ítem presupuestario aplicado, si la transacción llega al cobro se realizará el cierre considerando al **Debe** una cuenta del disponible con la contra cuenta del puente-**Haber**.

Asociación de Gastos

Cuenta Contable 633 Remuneraciones → Grupo Presupuestario 51. Gastos en Personal
51.01.05 Remuneraciones Unificada

Resultado del puente tenemos (Subgrupo contable de Ingresos + 4 dígitos último del ítem presupuestario)

633.01.05 Remuneraciones Unificadas

Observamos que la asociación entre un subgrupo contable y la partida presupuestaria da el nacimiento de la cuenta contable de Gastos a Nivel dos. Los Gastos Operacionales son de naturaleza Deudora y la contra cuenta es el puente (Cuentas por Pagar). Así tenemos

La estructura planteada es utilizada como modelo, su cambio variará conforme a al ítem presupuestario aplicado, si la transacción llega al pago se realizará el cierre considerando al HABER la cuenta acumulada contra la cuenta del disponible DEBE.

3.4 OTROS MODELOS DE TRANSACCIONES CON ASOCIACIÓN.

Las transacciones financieras consideradas en la Gestión Operativa adicionales de los Ingresos y Gastos con asociación presupuestarias, tenemos los casos de Existencias – Bienes de Larga Duración.

- De las Existencias: Tenemos el caso de los inventarios y su control de registro a nivel permanente, con el método de Kardex Promedio Ponderado, su clasificación parte en Existencias de Consumo Corriente, Existencias para producción, inversiones en Productos en Procesos, Existencias de Bienes de uso y consumo para inversión, Inversiones en Comercialización y Distribución (Ver figura 4).

Utilizando el modelo de transacciones bajo acumulación, utilizamos los subgrupos de Existencias y asociamos con los 4 últimos dígitos de las partidas del Subgrupo 53.08; 63.08; 73.08; 63.10; 67.01

Para existencias de consumo corriente más utilizadas tenemos:

Ejemplos:

Tabla 7 Asociación de Subgrupos de Existencias de Consumo Corriente

Cuentas Contables	Partidas Presupuestarias
131.01 Existencias de Bienes de Uso y Consumo Corriente	53.08 Bienes de Uso y Consumo Corriente
131.01.01 Existencias de alimentos y Bebidas	53.08.01 Alimentos y Bebidas
131.01.04 Existencias de Materiales de Oficina	53.08.04 Materiales de Oficina
131.01.12 Existencias Materiales Didácticos	53.08.12 Materiales Didácticos
131.01.27 Uniformes Deportivos	53.08.27 Uniformes Deportivos

Podemos observar en la tabla 7, que las cuentas de subgrupo de Existencias de Consumo Corriente se asocia con los 4 últimos dígitos del grupo presupuestario 53.08 modificando el código 8 por el 1.

Asociación de Gastos



Resultado del puente tenemos (Subgrupo contable de Ingresos + 4 dígitos último del ítem presupuestario)

131.01.04 Remuneraciones Unificadas

Para este tipo de transacciones los inventarios son considerados sus ingresos a bodega generando un documento llamado COMPROBANTES DE INGRESOS A BODEGA por cada compra de materiales que se adquiera para el consumo.

CÓDIGO	CUENTA	DEBE	HABER	PARTIDA VALOR
113.01.04	Existencias Materiales de oficina	xxx.xx		53.08.04 xxx.xx
213.53	Ctas. por Pagar Bienes y Servicios de Consumos		xxx.xx	

La cuenta de existencias para consumo acumula a las cuentas por cobrar del grupo presupuestario 53, cuenta de Activo de naturaleza deudora, se debita cada vez que ingresas los artículos a bodega y se acreditan cada vez que se consumen; cuando se realiza los consumos nace el COMPROBANTE DE EGRESO DE BODEGA, este refleja la salida de los productos de las bodegas que tenga la institución, su transacción se realiza por movimientos de ajustes DEBITANDO una cuenta de Gastos Operacionales y ACREDITANDO el cierre de las Existencias utilizadas, ejemplo.

CÓDIGO	CUENTA	DEBE	HABER	PARTIDA VALOR
634.08.04	Gastos- Materiales de oficina	xxx.xx		
213.53	Existencias Materiales de Oficina		xxx.xx	

Este tipo de ajustes por consumo de las existencias no aplica asociación presupuestaria, porque disminuye la cuenta de Existencias, su ajuste puede ser diario, mensual o anual, acorde a los políticas de la institución pública y las normas técnicas de contabilidad aprobado por el Ministerio de Finanzas.

El soporte utilizado por el contador son:

- Comprobantes de Egresos de Bodega.
- Stock del área de bodega o quien haga de sus veces.
- Oficio del Bodeguero entregando el reporte de Stock.
- Oficio o sumilla del Director Financiero o quien haga de sus veces.

Tenemos registros de Gestión compras por Bienes de Larga Duración de uso administrativos. El subgrupo de esta cuenta asocia con el ítem presupuestario 84, según la regla fiscal este tipo de compras debe financiarse por ingresos corrientes, de capital o financiamiento.

Los Bienes de Larga Duración sufre desgastes por uso en el tiempo (Bienes

Muebles), a esto le llamamos Depreciaciones y su valor residual parte del 10%; las transacciones acumulan a las **“Cuentas por Pagar Inversiones en Bienes de Larga Duración”**, aquí observamos algunas asociaciones con estas cuentas:

Tabla 8 Bienes Muebles y sus partidas

Cuentas de B.L.D DEBE	Puente HABER	Partidas Presupuestadas
141.01.03 Mobiliarios		84.01.03 Mobiliarios
141.01.04 Maquinarias y Equipos		84.01.04 Maquinarias y Equipos
141.01.05 Vehículos		84.01.05 Vehículos
141.01.06 Herramientas		84.01.06 Herramientas
141.01.07 Equipos, Sistemas y Paquetes informáticos		84.01.07 Equipos, Sistemas y Paquetes informáticos
141.01.08 Bienes Artísticos y Culturales		84.01.08 Bienes Artísticos y Culturales
141.01.09 Libros y Colecciones		84.01.09 Libros y Colecciones
141.01.10 Pertrechos para la defensa y Seguridad Pública		84.01.10 Pertrechos para la defensa y Seguridad Pública
141.01.11 Partes y Repuestos		84.01.11 Partes y Repuestos
141.01.12 Bienes de Seguridad nacional Estratégica		84.01.12 Bienes de Seguridad nacional Estratégica
141.01.13 Equipo Médico		84.01.13 Equipo Médico
141.01.14 Instrumental Médico		84.01.14 Instrumental Médico
141.01.15 Equipo Odontológico		84.01.15 Equipo Odontológico
141.01.16 Instrumental Odontológico		84.01.16 Instrumental Odontológico
141.01.17 Bienes protocolarios recibidos en donación		84.01.17 Equipos e instrumental médico y odontológico de uso inmediato para la prestación de servicios de salud.
	213.84 Cuentas por Pagar Inversiones Bienes de Larga Duración.	

Para que una cuenta contable registre la acumulación, debe pasar el control interno previo al compromiso y devengo, este define la compra de Bienes de larga duración como Propiedad Planta y Equipo si es un bien depreciable, considerando la Norma Técnica de Contabilidad 3.1.52 Reconocimiento:

- 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.

Cuando el bien con lo indicado pero este no cumpla con el costo mayor a los \$ 100 dólares americanos, su registro se realizara a una cuenta de Gastos Corrientes o de Inversión no depreciables.

Otras características de control en los bienes muebles de Propiedad Planta y Equipos son registros auxiliares que contengan 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.

Figura 6 Vida útil de Propiedad Planta Y Equipo

TIPO	VIDA ÚTIL ESTIMADA (Años)	
	Administración Proyectos y Programas	Producción
Maquinarias y Equipos	10	UTPE*
Mobiliarios Herramientas Partes y Respuestos	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

Fuente: NTC –Normativa de Contabilidad Gubernamental 3.1.5.10 (2017).

Para el proceso de los ajustes por Depreciaciones acumuladas se utilizará el reporte emitido por la Dirección Administrativa – área de Bienes o quien haga de sus veces; el contador deberá considerar una conciliación de forma periódica, este puede ser semanal, mensual o anual; donde los valores en libros deben conciliar con los valores que posea bienes o quien haga de sus veces; del

producto de la conciliación se registrarán las bajas, erogaciones, incautaciones, donación, acorde a las políticas vigentes dictaminadas por la Subsecretaría de Contabilidad.

3.5 DIARIO INTEGRADO Y MÁS TRANSACCIONES

Las transacciones que se realizan en el Sistema Contable Gubernamental, son captados en un Libro Diario Integrado, el mismo que contiene tres aspectos esenciales: Cabecera, Cuerpo y Legalidad.

1. Cabecera: Este contiene el nombre de la Institución Pública y su Registro Único de Contribuyentes, el nombre del informe financiero, la fecha desde hasta y el tipo de divisa utilizado.
2. Cuerpo: Este se compone por columnas que se titulan “Fecha – Código – Cuentas Contable – Debe – Haber – Partida – Nombre – Valor – Derecho/Obligación.”, por esta estructura en el cuerpo del Libro Diario se lo llama integrado.
3. Legalidad: Nombres y cargos de quienes hacen y autorizan el registro de las transacciones.

Para capturar cada una de las transacciones se dividen en tres grandes grupos que clasifican los modelos de transacciones:

1. Comprobantes de Diario: Acumula todo tipo de transacción por ajustes, no contiene asociación presupuestaria.
2. Comprobantes de Egresos: Se crea para las transacciones de modelos financieros y no financieros que terminen en el desembolso de dinero.
3. Comprobantes de Ingresos: Este es utilizados para controlar los registros por ventas o recaudaciones dentro de una institución pública con afectación presupuestaria financiero y no financiero sin afectación presupuestaria.

En el sistema financiero actual las normas de control interno y COPLAFIP definen al ESIGEF – Sistema Integrado de Gestión Financiera como único software a ser utilizado para captar las transacciones financieras de las instituciones que conforman el Sector Público No Financiero, excluyendo a las empresas públicas, sin embargo aún los Gobiernos Autónomos Descentralizados y otras instituciones, no lo utilizan. El Esigef no garantiza la efectividad y eficacia en el

cumplimiento de las normativas contables, control interno y NIC-SP que son auditados por entes externo como lo es la Contraloría General del Estado. Antes de realizar una transacción de pago o de cobro en un sistema informático se debe tomar en cuenta:

- Documentos soportes legalizados y autorizados.
- Emisión de la respectiva partida presupuestaria (ingresos o gastos)
- Comprobantes de Ventas autorizados por el SRI (Administración Tributaria)
- Comprobantes de Retención (caso de compras)
- Comprobantes de Ingresos – Egresos y Diarios.
- Autorización de Gastos.
- Autorización de la Dirección Financiera o quien haga de sus veces.
- Segregación de funciones.

Tabla 9 Modelo de Libro Diario Integrado

Universidad Grandes Mentees
 RUC: 0960589765001
 LIBRO DIARIO INTEGRADO
 Desde _____ Hasta _____
 Expresado en Dólares Americano



Ejemplo de Encabezado

PARTE PATRIMONIAL (IGUALDAD CONTABLE)					EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA			
FECHA DD/MM/AA	CÓDIGO	CUENTA CONTABLE	DEBE	HABER	PARTIDA	NOMBRE	VALOR	D/O

CUERPO

Realizado por:

Analista Contable

Aprobado por:

Contador General

Visto Bueno:

Dirección Financiera

3.5.1 MODELO DE TRANSACCIONES MÁS COMUNES EN LA GESTIÓN OPERATIVA

Para entendimiento del devengado realizaremos transacciones sin considerar Impuestos ni retenciones.

Datos, Ejercicios Prácticos con afectación presupuestaria sin impuestos:

Enero 05. Se recibe transferencia de gobierno por la Renta Global, por un monto de \$ 1,000.000.00 dólares americano, partida 11.01.01.

Enero 06. Se recibe transferencias de cuota por participación de Impuesto Al Valor Agregado, monto \$ 500,000.00 dólares americano, partida 11.01.04.

Enero 10. Se paga servicios de correo público por \$ 200,00 dólares americanos, partida 53.01.06.

Enero 15. Pago de impresión de 1000 revistas, de la publicación del mes de Enero del 2017, costo de \$ 8,790.00 dólares americano partida 53.02.04.

Enero 24. Compra de materiales de oficina para uso del personal administrativo por \$ 5,000.00 dólares americanos, consumo que se realizará durante el primer trimestre, partida 53.08.04.

Enero 25. Se adquiere un Vehículo para uso de la autoridad nominadora valorado en \$ 55,000.00 dólares americano, partida 84.01.05.

Enero 27. Se paga honorarios profesionales al asesor financiero la suma de \$ 3,500.00 dólares americanos. 53.06.06.

Enero 28. Se cancela servicios básicos, energía eléctrica consumo de enero la cantidad de \$ 6,970.00 dólares americano, partida 53.01.04.

Enero 29. Se cancela mantenimiento de mobiliarios al artesano calificado, por la suma de \$ 4,000.00 dólares americano, partida 53.04.03.

Entidad Pública
 RUC: 096XXXXXXXXXX
 LIBRO DIARIO INTEGRADO
 Desde _____ Hasta _____
 Expresado en Dólares Americano

Ejemplo de Encabezado

PARTE PATRIMONIAL (IGUALDAD CONTABLE)						EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA			
FECHA DD/MM/AA	CÓDIGO	CUENTA CONTABLE	DEBE	HABER	PARTIDA	NOMBRE	VALOR	D/O	
05/01/17		X							
	113.11	Cuentas por Cobrar Impuestos	1,000,000.00						
	621.01.01	A la Renta Global		1,000,000.00	11.01.01	A la Renta Global	1,000,000.00	D	
		Registro del Devengado por cuota de la renta global							
06/01/17		-X							
	113.11	Cuentas por Cobrar Impuestos	500,000.00						
	621.01.04	Impuestos al Valor Agregado		500,000.00	11.01.04	IVA	500,000.00	D	
		Registro del Devengado por cuota de la IVA							
10/01/17		-X							
	113.11	Servicio de Correo	200.00						
	621.01.04	Cuentas por Pagar Bienes y Servicios de Consumo		200.00	53.01.06	de Correo	200.00	O	
		Por registro del Devengo							
		Pasan.....	1,500,200.00	1,500,200.00					

Entidad Pública
 RUC: 096XXXXXXXXXX
 LIBRO DIARIO INTEGRADO
 Desde _____ Hasta _____
 Expresado en Dólares Americano

← Ejemplo de Encabezado

PARTE PATRIMONIAL (IGUALDAD CONTABLE)				EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA				
FECHA DD/MM/AA	CÓDIGO	CUENTA CONTABLE	DEBE	HABER	PARTIDA	NOMBRE	VALOR	D/O
15/01/17		Vienen..... -X	1,500,200.00	1,500,200.00				
	634.02.04	Edición, Impresión, Reproducción.....	8,790.00		53.02.04	Edición.....	8,790.00	O
	213.53	Cuentas por Pagar Bienes y Servicios.....		8,790.00				
24/01/17		Pago de impresión de revistas -X	500,000.00					
	131.01.04	Materiales de Oficina	5,000.00		53.08.04	M. de Ofic...	5,000.00	O
	213.53	Cuentas por Pagar Bienes y Servicios		5,000.00				
25/01/17		Compra de Materiasles de Oficina -X						
	141.01.05	Vehículos	55,000.00		84.01.05	Vehiculos	55,000.00	O
	213.84	Cuentas por Pagar Inversiones en Bienes de Larga Duración		55,000.00				
		Compra de Vehículo para uso oficial						
		Pasan.....	1,568,990.00	1,568,990.00				

Entidad Pública
 RUC: 096XXXXXXXXXX
 LIBRO DIARIO INTEGRADO
 Desde _____ Hasta _____
 Expresado en Dólares Americano

Ejemplo de Encabezado

PARTE PATRIMONIAL (IGUALDAD CONTABLE)					EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA				
FECHA DD/MM/AA	CÓDIGO	CUENTA CONTABLE	DEBE	HABER	PARTIDA	NOMBRE	VALOR	D/O	
27/01/17		Vienen..... -X-	1,568,990.00	1,568,990.00					
	634.06.06	Honorarios por Contrato de Servicios	3,500.00		53.06.06	Honorarios	3,500.00	O	
	213.53	Cuentas por Pagar Bienes y Servicios.....		3,500.00					
		Pago de honorarios profesionales							
28/01/17		-X-							
	634.01.04	Energía Eléctrica	5,000.00		53.01.04	Energía El...	6,970.00	O	
	213.53	Cuentas por Pagar Bienes y Servicios....		5,000.00					
		Por pago de Consumo de energía electr.							
30/01/17		-X-							
	634.04.03	Mobiliarios	4,000.00		53.04.03	Mobiliario	4,000.00	O	
	213.84	Cuentas por Pagar Bienes y Servicios		4,000.00					
		Mantenimiento de Mobiliario							
		Total.....	1,568,460.00	1,568,460.00					

Realizado por:

Aprobado por:

Visto Bueno:

Analista Contable

Contador General

Dirección Financiera

3.5.2 CUENTAS DE ANTICIPOS Y RETENCIONES MÁS COMUNES

A nivel de control interno, tenemos desembolsos que se realizan, a pesar que sus inicios no afectan un ítem presupuestario, este deberá separar valores a través del compromiso; su devengado se realizará cuando se justifiquen los valores.

Anticipos de Fondos: Son recursos financieros entregados en calidad de anticipos destinados a cubrir gastos específicos, garantías, fondos a rendir cuentas, débitos indebidos sujetos a reclamo y egresos realizados por recuperar, serán adecuadamente controlados y debidamente comprometidos en base a la disponibilidad presupuestaria con el fin de precautelar una apropiada y documentada rendición de cuentas y la devolución de los montos no utilizados. (NCI-405.08)

Los anticipos más comunes en una Gestión operativa, son los anticipos de viáticos, remuneración, por compras a proveedores y a contratistas por obras de infraestructura.

De los anticipos de Viáticos: Valor que recibe el servidor público para sustentar gastos de una comisión asignada, sus valores dependerán de los días y lugar donde se movilice, para este concepto el servidor deberá pernotar.

¿Qué debe tener en cuenta el Contador, para su registro?

Por derecho público, se hace lo que está escrito, para esto se debe observar:

- Comisión autorizada por la autoridad nominadora, acorde a sus funciones.
- Pedido de anticipos realizado con anticipación
- Tabla de viáticos acorde a la ley vigente
- Crear documento numerado secuencialmente "Formulario de Liquidación de Viáticos"
- Documentos de respaldo (Cartas de invitación a congresos, ferias,

seminarios, o alguna otra gestión, programación de giras, cronograma de actividades a realizar, entre otros)

Para efecto del registro contable los viáticos cuentan con el siguiente modelo:

CÓDIGO	CUENTA	DEBE	HABER	PARTIDA VALOR
112.15	Anticipos de Viáticos, pasajes y otros	xxx.xx		
213.53	Banco Central del Ecuador		xxx.xx	

Dentro de la transacción de viáticos, sus montos dependerán de los días programados para la gestión, se debe incluir costos de pasajes sean estos terrestre, marítimo o aéreo.

Las partidas más comunes utilizadas son:

53.03 Traslados, instalaciones, viáticos y subsistencias.

53.03.01 Pasajes al interior.

53.03.02 Pasajes al exterior.

53.03.03 Viáticos y Subsistencias en el interior.

53.03.04 Viáticos y Subsistencias en el Exterior.

Estas partidas se utilizan para separar los recursos acorde al Art. 115 del COPLAFIP ***“Certificación Presupuestaria.- Ninguna entidad u organismo público podrán contraer compromisos, celebrar contratos, ni autorizar o contraer obligaciones, sin la emisión de la respectiva certificación presupuestaria”.***

Cuando un anticipo de viáticos es liquidado, el servidor deberá presentar sustentos como:

- Comprobantes de venta por hospedaje.
- Comprobantes de ventas de alimentación.
- Comprobantes de ventas por compra de pasajes sea aéreo o terrestre (en caso que la entidad no le compre los pasajes)
- Pases a bordo de la aerolínea o ticket por pasajes terrestre.
- Otros comprobantes que justifique el valor asignado.

³Para el Formulario de Viáticos, se dejara constancia de la partida aplicar con sus respectivos valores.

CÓDIGO	CUENTA	DEBE	HABER	PARTIDA VALOR
634.03.01	Pasajes al interior	xxx.xx	53.03.01	xxx.xx
634.03.03	Viáticos y Subsistencias en el Interior	xxx.xx	53.03.03	xxx.xx
213.53	Cuentas por Pagar Bienes y Servicios		xxx.xx	
213.53	Cuentas por Pagar Bienes y Servicios	xxx.xx		
112.15	Anticipos de Viáticos, pasajes y otros		xxx.xx	

El modelo de asiento por justificativo de viáticos nacionales con pasajes incluido: Su aplicación con devengo permite registrar los usos indispensables para el estado financiero Flujo del Efectivo; su cierre se efectúa con la cuenta de Anticipos que se apertura durante la entrega de los valores.

Para el caso de los anticipos por viáticos internacionales la metodología es la misma; los modelos de las transacciones solo varían los auxiliares de las cuentas contables y sus auxiliares en la partida presupuestaria. Los valores de viáticos sea nacional o extranjeros se en el Reglamento de Viáticos y Subsistencias emitidos por la EX – SENRES actual Ministerio de Trabajo. www.trabajo.gob.ec

Las cuentas utilizadas para el registro de anticipos de proveedores o contratistas para obras de infraestructura, deben ser respaldadas acordes a las normas de control interno 405-07 Formularios y documentos ***“Las entidades públicas y las personas jurídicas de derecho privado que dispongan de recursos públicos, emitirán procedimientos que aseguren que las operaciones y actos administrativos cuenten con la documentación sustentatoria totalmente legalizada que los respalde, para su verificación posterior”.***

Todo tipo de anticipos creados por compras de bienes o servicios y los contratos de obras, deben ser respaldo sus desembolsos con garantías bancarias. Tenemos entre las garantías más usadas;

- Pólizas de Seguros y Reaseguros
- Cheques Certificados
- Pagares

Estos documentos mercantiles deberán respaldar el total del valor dado como anticipos, adicional para las Obras de Infraestructura se pide:

- Póliza de Seguro por el 100% al Fiel Cumplimiento del Anticipo
- Póliza de Seguro por 5% Fiel Cumplimiento al Contrato.

Los registros en el Libro Diario integrado, se respaldaran en transacciones adicionales a Cuentas de Orden por las garantías presentadas:

CÓDIGO	CUENTA	DEBE	HABER	PARTIDA VALOR
POR EL ANTICIPO				
	-X-			
112.03	Anticipos a Contratista de Obras De Infraestructura	xxx.xx		
111.03	Banco Central del Ecuador		xxx.xx	
POR LAS GARANTIAS				
	-X-			
911.09	Garantías en Valores, Bienes y Doc.	xxx.xx		
921.09	Responsabilidades por Garantías En Valores, Bienes y Documentos.		xxx.xx	

Las Cuentas de Orden son controlados por el área Financiera – Tesorería, quien mantendrá la custodia de los documentos y procederá con la devolución una vez culminado el contrato habiendo cumplido con términos, el área contable con el informe presentado del último pago y notificación del Tesorero(a), procederá con las bajas de los subgrupo 921 y 911.

CÓDIGO	CUENTA	DEBE	HABER	PARTIDA VALOR
CIERRE DE LAS CUENTAS DE ORDEN				
	-X-			
921.09	Responsabilidades por Garantías En Valores, Bienes y Documentos.	xxx.xx		
911.09	Garantías en Valores, Bienes y Doc.		xxx.xx	

Cuenta la parte tributaria del Sector Público.

¿Qué servidor público representa a las instituciones del estado ante la Administración Tributaria?

Bueno, a esta interrogante, los Gerentes o Directores Financieros son los responsables y representantes legales ante la Administración Tributaria y la Seguridad Social.

Las entidades públicas del Sector No Financieros, son consideradas como los primeros contribuyentes en la escala dada por el SRI (Servicios de Rentas Internas), se caracterizan o se reconoce porque su tercer dígito es "6", están exentos de retención y son considerados Contribuyentes Especiales.

En calidad de Agentes, cada vez que compran se vuelven Agentes de Retención y cuando venden Agentes de Percepción, están obligados a cumplir con la declaración del Formulario 101 Renta Sociedades pero no generan utilidades ni impuesto a la renta por la excepción.



Gráfico 3 Escala de Contribuyentes

Fuente: Servicios de Rentas Internasw

Como agente de retención el contador tendrá en cuentas las siguientes cuentas contables:

Para el proceso del Impuesto al Valor Agregado y en su calidad de agentes de retención el Catálogo General de Cuentas utiliza el subgrupo 113 y para el nivel uno los ítem "81", esta cuenta unificada toma la forma de 113.81, pero no se

asocia con partidas presupuestaria, su desglose continua los niveles 2, para separar el IVA en Compras con el IVA en Ventas.

Código	Nombre de las Cuentas
113.81	Cuentas por Cobrar Impuesto al Valor Agregado
113.81.01	Cuentas por Cobrar Impuestos al Valor Agregado – Compras
113.81.02	Cuentas por Cobrar Impuestos al Valor Agregado – Ventas.

Las tarifas o porcentajes de aplicación varían acorde al país, en Ecuador tenemos el “14%” % incrementada por la Ley Orgánica de Solidaridad y de Corresponsabilidad Ciudadana para la Reconstrucción y Reactivación de las Zonas afectadas por el terremoto del 16 de abril de 2016 dentro del periodo 01 de Junio del 2016 al 31 de Mayo del 2017. A partir del 01 de Junio del 2017 Ecuador regresa a su tasa 12% , para bienes y servicios de consumos y “0%” regulados por la LEY ORGÁNICA DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO –LORTI y sus reglamentos.

Los comprobantes de ventas que generan valor agregado son:

- Facturas
- Liquidación de compras de bienes y servicios.

Existen otros comprobantes como son la Nota de Venta, utilizado por los contribuyentes afiliados al RISE y que están exentos de retenciones. Uno de los principales documentos o formularios exigidos en las Normas Técnicas de Contabilidad son los comprobantes de ventas que permiten, soportar los hechos económicos durante sus registros y liquidar las retenciones respectivas.

Para calcular el impuesto agregado este debe ser tomado de la base imponible, ejemplo:

Base Imponible (B.I)	\$ 1,000.00 dólares americano.
IVA 14% (Valor B.I. por 14%)	\$ 140,00 dólares americano.

A partir del 01 de junio del 2017

Base Imponible (B.I)	\$ 1,000.00 dólares americano.
IVA 12% (Valor B.I. por 12%)	\$ 120,00 dólares americano.

El IVA en calculado por el Sector Público como agenten de retención utiliza las

cuentas contables del subgrupo 213 Cuentas Por Pagar y a nivel uno los ítem “81”, teniendo la cuenta unificada 213.81 Cuentas Por Pagar Impuesto al Valor Agregado, sin embargo su distribución de auxiliares dependerá la clase retención que genere. Para la Administración Tributaria el Sector Público puede retener en parte porcentual dependiendo si la compra es por bienes de naturaleza corporal o si la compra es de un servicio adquirido.

Tabla 10 Porcentajes de Retención IVA en Compras

COMPRA	% DE RETENCIÓN	% PORCENTAJES ASIGNADO AL PROVEEDOR	TOTAL % DE IVA EN COMPRAS
Bienes de Naturaleza Corporal	30% SRI	70% Proveedor	100% IVA
SERVICIOS	70% SRI	30% Proveedor	100% IVA
SERVICIOS por honorarios profesionales	100% SRI	0% Proveedor	100% IVA
Servicios por Obras de Construcción	30% SRI	70% Proveedor	100% IVA
Bienes a un Contribuyente Especial	10% SRI	90% Proveedor	100% IVA
Servicios a un Contribuyente Especial	20% SRI	80% Proveedor	100% IVA
Compra o Servicio a S.P	0% SRI	100% Proveedor	100% IVA

Fuente: Servicios de Rentas Internas www.sri.gob.ec

Se debe tener en cuenta que el contribuyente que retiene es el que compra; cuando hablamos de IVA el 14% o 12% que se genera es considerado el 100% para retener, quedando un porcentaje para el Servicio de Rentas Internas que actúa como Administración Tributaria y el porcentaje no retenido es asignado al Proveedor. El catálogo general de cuentas distribuye en las Cuentas por Pagar la segregación del IVA sin afectación presupuestaria, dejando el Devengo o acumulación como cuentas deudora 113.81 y cuenta acreedora 213.81.

DEBE **113.81** Cuentas por Cobrar Impuesto al Valor Agregado.
 HABER **213.81** Cuentas por Pagar Impuesto al Valor Agregado.

Cuentas según Catálogo para segregación de retenciones de IVA.

Tabla 11 Cuentas por pagar IVA

213.81.01	Cuentas por Pagar Impuesto al Valor Agregado Contribuyente Especial - Proveedor 100%
213.81.02	Cuentas por Pagar Impuesto al Valor Agregado Persona Natural - SRI 100%
213.81.03	Cuentas por Pagar Impuesto al Valor Agregado Bienes - Proveedor 70%
213.81.04	Cuentas por Pagar Impuesto al Valor Agregado Bienes - SRI 30%
213.81.05	Cuentas por Pagar Impuesto al Valor Agregado Servicios - Proveedor 30%
213.81.06	Cuentas por Pagar Impuesto al Valor Agregado Servicios - SRI 70%
213.81.07	Cuentas por Pagar Impuesto al Valor Agregado Facturado - Cobrado 100%
213.81.08	Cuentas Por Pagar Impuesto al Valor Agregado Sociedades - SRI 100%
213.81.09	Cuentas Por Pagar Impuesto al Valor Agregado Bienes Contribuyente Especial - SRI 10%
213.81.10	Cuentas Por Pagar Impuesto al Valor Agregado Bienes Contribuyente Especial - Proveedor 90%
213.81.11	Cuentas Por pagar Impuesto al Valor Agregado Servicios Contribuyente Especial - SRI 20%
213.81.12	Cuentas Por Pagar impuesto al Valor Agregado Servicios Contribuyente Especial - Proveedor 80%

Fuente: Catálogo General de Cuentas Contables-MF.

Para el cumplimiento del Devengo y la Igualdad contable por cada IVA en compras se cierra con Cuentas por Pagar IVA:

CÓDIGO	CUENTA	DEBE	HABER
EN COMPRAS DE BIENES			
	-X-		
113.81.01	Cuentas por Cobrar IVA- Compras	xxx.xx	
213.81.03	Cuentas por Pagar IVA Bienes- Proveedor 70%		xxx.xx
213.81.04	Cuentas por Pagar IVA Bienes - SRI 30%		xxx.xx
EN COMPRAS DE SERVICIOS			
	-X-		
113.81.01	Cuentas por Cobrar IVA- Compras	xxx.xx	
213.81.05	Cuentas por Pagar IVA Bienes - SRI 30%		xxx.xx
213.81.06	Cuentas por Pagar IVA Bienes- Proveedor 70%		xxx.xx
EN COMPRAS DE SERVICIOS			
	-X-		
113.81.01	Cuentas por Cobrar IVA- Compras	xxx.xx	
213.81.08	Cuentas por Pagar IVA Bienes - SRI 100%		xxx.xx

Estos movimientos reflejan la igualdad contable y deben agregarse a las transacciones de compras.

Respecto al Impuesto a la Renta, el Sector Público debe cumplir con las retenciones en la fuente el mismo que se clasifica acorde a las compras de bienes y servicios más comunes:

- Compras 1% Retenciones en la fuente.
- Servicios 2% Retenciones en la fuente.
- Honorarios Profesionales 10% Retención en la fuente.
- Docencia 8% Retención en la fuente.
- Obras de Infraestructura 1% Retención en la fuente.

Como proceso de control las áreas contables deben considerar que el monto mínimo para la retención es de \$ 50.00 dólares americano, cuando los proveedores son permanentes si retiene si n considerar costos mínimos.

Los comprobantes tantos de ventas como de retenciones deben ser emitidos a través del RIDE-Representación Impresa del Documento, conocido como Sistema de Facturación y Retenciones Electrónica.

De los cumplimientos tributarios a presentar son:

- Declaración de IVA mensual (Formulario- 104 IVA SRI)
- Declaración de Retención en la Fuente (Formulario-103 RENTA SRI)
- Declaración Anual Impuesto a la Renta (Formulario-101)
- Declaración anual I.R por Relación de Dependencia (Formulario-107)
- Anexos Transaccional (forma mensual)
- Anexo RDEP (forma anual)
- Recepción de Formularios de Gastos Personales (enero) rectificación o corrección en octubre.
- Las cuentas contables utilizadas, para efectos de las retenciones son:
- 212.40 Descuentos y Retenciones Generados en Gastos – Administración pública General.
- 212.50 Fondos a otorgarse - Administración Pública Central.
- Su naturaleza es de tipo acreedora y pertenece a los pasivos, se incrementa cada vez que retenemos y se disminuyen cada vez que pagamos al Servicios de Rentas Interna.

3.5.3 PROCESO DE REGISTRO CONTABLE UNIFICADO CON IMPUESTO

Para un mayor entendimiento procederemos a unificar las cuentas en una transacción modelo por compras a una Sociedad.

Ejemplo de aplicación de transacción con impuestos y retenciones.

- Febrero 10.- Se compra Materiales de Oficina a Sociedad S.A. por un monto de \$ 8,000.00 dólares americano, el área de Presupuesto emite certificación presupuestaria # 302, todos los productos gravan de IVA tarifa 14%.

a) El primer paso que se debe realizar es la revisión de los documentos:

- Oficio de Pedido o necesidad institucional sumillado o autorizado.
- Solicitud de Certificación Presupuestaria.
- Certificación Presupuestaria.

- Orden de Compras de Bienes y Servicios (Se debe utilizar el proceso del Portal de Compras Públicas)
- Comprobante de Ventas – C.V. del Proveedor vigente. (Factura manual o electrónica)
- Registro de la Cuenta Bancaria del Proveedor en el área de Tesorería y su respectivo correo electrónico.
- Autorización de pago de la máxima autoridad o quien haga de sus veces bajo orden previa (Autorizador de Gastos)
- Comprobante de Ingreso a Bodega y recepción de la mercadería.
- Oficio del área Administrativa o quien haga de sus veces.

b) El segundo paso, liquidación del comprobante de Venta y autorización del pago:

- Realizar las retenciones en la fuente.
- Elaborar un Comprobante de Egresos (Liquidación del C.V.)
- Elaborar un registro de control de pagos autorizado por el Director Financiero.
- Solicitar la realización del Compromiso Presupuestario.

Estos documentos deben ser anexados al trámite en curso para proceder al respectivo registro contable y cancelación al proveedor con la entrega del comprobante de retención.

El comprobante de egreso que se realice, debe contener al menos los siguientes datos:

- Encabezado
- Cuerpo
- Legalidad

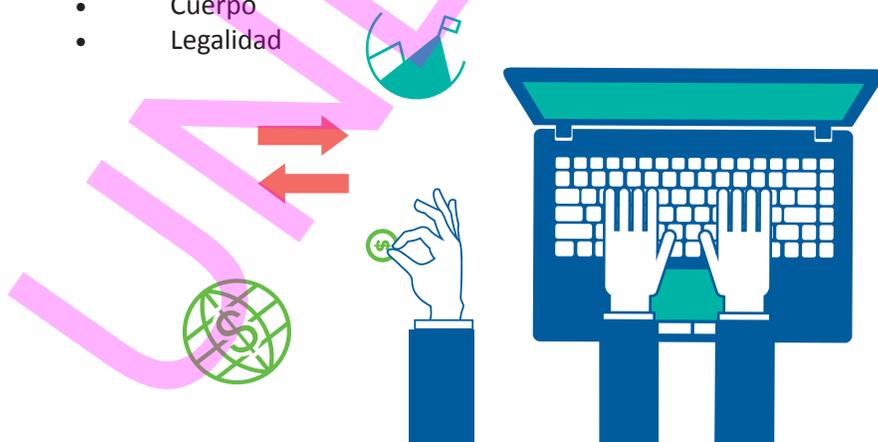


Tabla 12 Cuentas por pagar IVA

Nombre Entidad Pública
COMPROBANTE DE EGRESO
Área Contable

N: 0005-2017
VALOR: \$ 8.704,00

PROVEEDOR: SOCIEDAD S.A.
RUC: 0991234567001
COMPROBANTE DE VENTA: FACTURA-001-001-09876

Fecha: Febrero ,10/17

LIQUIDACIÓN DE VALORES

COD.	NOMINACIÓN	PORCENTAJES	VALORES
A	BASE IMPONIBLE		\$ 8.000,00
B	IVA	14%	\$ 1.120,00
C=A+B	TOTAL		\$ 9.120,00

DEDUCCIONES

D=B x %	RETENCIONES DE IVA	30%	\$ 366,00
E=A x %	RETENCIONES EN LA FUENTE	1%	\$ 80,00
F=D + E	TOTAL DEDUCCIÓN		\$ 416,00
G=C-F	LÍQUIDO A RECIBIR		\$ 8.704,00

CONCEPTO: Compras de Materiales de Oficina para el área administrativas del mes de febrero del 2017.

Partida: 53.08.04	N. de Certificación: 302	Valor: 8,000.00
-------------------	--------------------------	-----------------

Realizado Por: LIQUIDADADOR	Aprobado Por: Director Financiero	Contabilizado Por: Contador
--------------------------------	--------------------------------------	--------------------------------

Fuente: Elaboración de autores.

PARTE PATRIMONIAL (IGUALDAD CONTABLE)				EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA				
FECHA DD/MM/AA	CÓDIGO	CUENTA CONTABLE	DEBE	HABER	PARTIDA	NOMBRE	VALOR	D/O
27/01/17	REGISTRO DEL	DEVENGO						
		-X-						
	131.01.04	Existencias Materiales de Oficina	8,000.00		53.08.04	Mat. De Ofi	8,000.00	O
	113.81.01	Cuentas por Cobrar IVA en compras	1,120.00					
	213.53	Cuentas por Pagar Bienes y Servicios		8,000.00				
	213.81.04	Cuentas por Pagar IVA- 70% Proveedor		784.00				
		Cuentas por Pagar IVA- 30% SRI		336.00				
	REGISTRO DEL	Registro de devengo						
		PAGADO						
10/02/17		-X-						
	213.53	Cuentas por Pagar Bienes y Servicios...	8,000.00					
	213.81.03	Cuentas por Pagar IVA- 70% Proveedor	784.00					
	212.40	Descuentos y Retenciones Generados		80.00				
	111.03	Banco Central del Ecuador		8,704.00				
		P/R: Por cancelación de valores						
		Total...	17,904.00	17,904.00				

c) Tercer Paso: Proceder con el registro contable con asociación contable.

Este tipo de transacción genera dos procesos que son DEVENGO - PAGADO, cuando se utiliza el sistema ESIGEF, las transacciones se vuelven automáticas generando un Comprobante Único de Registro - CUR-

3.6 RESUMEN Y CUESTIONARIOS DE APRENDIZAJE

Este capítulo pretende enseñar al lector, que las transacciones de hechos económicos deben cumplir el modelo básico del devengo o acumulación, que las partidas presupuestarias, brindan a las Cuentas por Cobrar el nombre de nivel uno y a los Ingresos le da el nombre a nivel dos, con sus últimos cuatro dígitos; para las Cuentas por Pagar, los dos primeros dígitos de las partidas de gastos le dan el nombre a nivel uno y sus 4 dígitos restante les dan el nombre a nivel dos a los Gastos Operacionales, también nos adentramos al uso de documentos como Comprobantes de Egresos a Bodega cuando se compra y almacena y Comprobantes de Ingresos de Bodega cuando se consume.

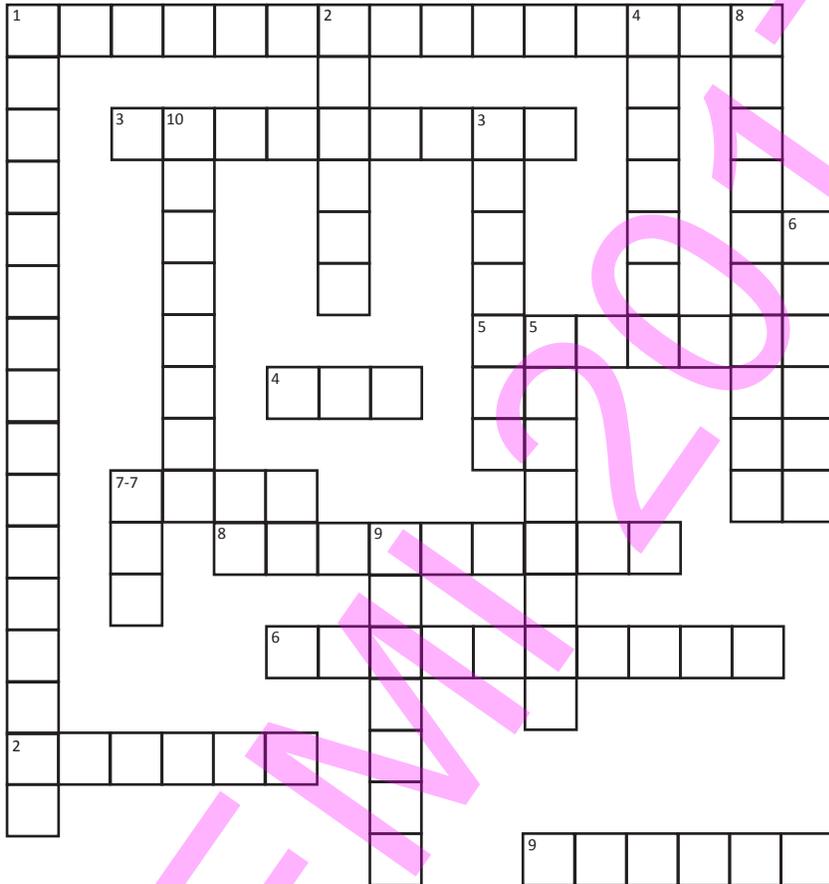
Además se revisó los registros por Existencias donde la asociación varía por cuentas de activos, y se indicaron los modelos para cuando se acumula o devengo cuentas de Bienes de Larga Duración como son los Bienes Muebles, finalmente culminados con varias transacciones modelos.

CUESTIONARIO:

1. ¿Qué significa para usted la Regla Fiscal?
2. Mencione las fuentes de financiamientos.
3. En qué fecha se considera un período contable gubernamental
4. Clasifique el ciclo contable.
5. Resuma el ciclo contable en 5 pasos.
6. ¿Qué significa las siglas COPLAFIP?
7. ¿Qué nos dice el COPLAFIP sobre el componente contable?
8. En cuántos ítem se clasificó las cuentas contables a nivel dos
9. El puente contable con que nivel presupuestario se asocia.
10. Mencione los soportes básicos que necesita el contador para el registro de las existencias de consumo.



DESARROLLE EL CRUCIGRAMA:



Opciones:

	Vertical		Horizontal
1	Devengado en Derecho	1	Devengado en Obligación
2	SISTEMA NACIONAL DE FINANZAS PÚBLICAS	2	CUENTA PATRIMONIAL
3	CUENTAS POR COBRAR	3	PRINCIPIO CONTABLE
4	LOGRO DE OBJETIVO Y METAS	4	TRIBUTO
5	GESTIÓN DEL S. PRIVADO	5	RENDICIÓN DE CUENTAS SE HACE
6	SI NO ES INGRESOS	6	CUENTAS POR PAGAR
7	PLAN DEL BUEN VIVIR	7	SE LLAMABA POA
8	ESTADO FINANCIERO	8	ETAPAS DEL PRESUPUESTOS
9	SINÓNIMO DE EXCELENCIA	9	SI NO ES ACTIVO
10	Eficiencia y		

COMPLETE:

UBIQUE EL PUENTE A NIVEL DE DERECHO Y OBLIGACIÓN:

	CÓDIGO NOMBRE		CÓDIGO NOMBRE
11	113____	51	213____
13	113____	53	213____
14	113____	56	213____
16	113____	84	213____

ENCUENTRE LA CUENTA CONTABLE CONSIDERANDO LAS PARTIDAS

11.02.01	62____	13.04.09	62____
13.01.99	62____	14.02.99	62____
18.01.01	62____	24.01.05	62____
51.01.05	63____	51.06.01	63____
53.01.04	63____	53.03.03	63____
53.08.04	13____	84.01.05	14____
75.01.05	15____	71.01.05	15____

ENCUENTRE LA PARTIDA Y EL PUENTE CONSIDERANDO LA CUENTA CONTABLE:

	PARTIDA		PUENTE
634.03.03	53____	2	____
141.01.03	8____	2	____
636.01.01	5____	2	____
625.01.01	1____	1	____

UNVENMI 2017



CAPÍTULO 4

INFORMES Y ESTADOS FINANCIEROS

A nivel público los informes financieros, ayudan tomar decisiones gerenciales, a rendir cuentas, y transparentar la Gestión de los recursos públicos asignados, adicional a los Estados Financieros se presentan otros informes como Cédulas Presupuestarias, detalle de transferencias, informes gerenciales. Los modelos diseñados acordes a las NIIF-NIC y NICSP varían en “forma” a los establecidos por el ente rector de las Finanzas Públicas, más el contenido “fondo” respeta los elementos de la contabilidad y sus principios. Se agrega los modelos de las NICSP donde su obligatoriedad partirá en el año 2019 hasta terminar el proceso de transacción y adopción.

Autores:

CPA. Jazmín Sánchez - Astudillo, MAE.

Ing. José Calle - Mejía, MSc.

CPA. David Pincay - Sancán, MTF.

Ing. Fabricio Guevara - Viejó, PhD.

CAPÍTULO 4

INFORMES Y ESTADOS FINANCIEROS

4.1 DE LOS INFORMES FINANCIEROS Y EL ESIGEF.

En la Contabilidad Gubernamental según Anexo-Acuerdo Ministerial 067, la Norma Técnica de Contabilidad 3.1.27 Presentación de Estados Financieros define los criterios para la presentación de la Información financiera con propósito general de las Entidades del Sector Público no Financiero.

Esta información deberá ser de tipo comparativa de un período actual a un período anterior, los períodos comprenderán un ciclo contable partiendo del 01 de enero al 31 de diciembre, respetando el marco conceptual de las NIIF – Comparabilidad y Materialidad.

Para las entidades que no utilizan el Sistema Integrado de Gestión en Información Financiera (ESIGEF) Ver. Gráfico 4. Presentarán de forma mensual a un plazo de 30 días culminado el mes, a la Subsecretaría de Contabilidad Gubernamental del ente rector de las Finanzas Públicas – Ministerio de Finanzas, lo siguiente:

- 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.

Dentro de las normas técnicas emitidas por el Ministerio de Finanzas en el SINFIP, estas presentan modelos donde las siglas SG y los códigos de las cuentas son referentes o guías para el contador, a niveles de subgrupo y nivel 1.

Esta información debe ser legalizada y autorizada por los siguientes funcionarios o cargos públicos:

- Autoridad Nominadora
- Director(a) Financiero(a)
- Contador(a) General
- Jefe Presupuestario(a)
- Tesorero(a) General

ESIGEF: Sistema Integrado de Gestión Financiera, herramienta informática a través del cual las instituciones del estado, sector no financiero están obligados a utilizar para emisión de Estados Financieros, optimizando tiempo y recursos, creando rapidez en la información para la transparencia y rendición de cuentas. El sistema integra las funciones presupuestarias, contables y de tesorería.

El ESIGEF, fue aprobado mediante Acuerdo Ministerial No.444 publicado en el Registro Oficial 259 del 24 de enero del 2008. La disposición de su uso fue de carácter obligatorio y gratuito.

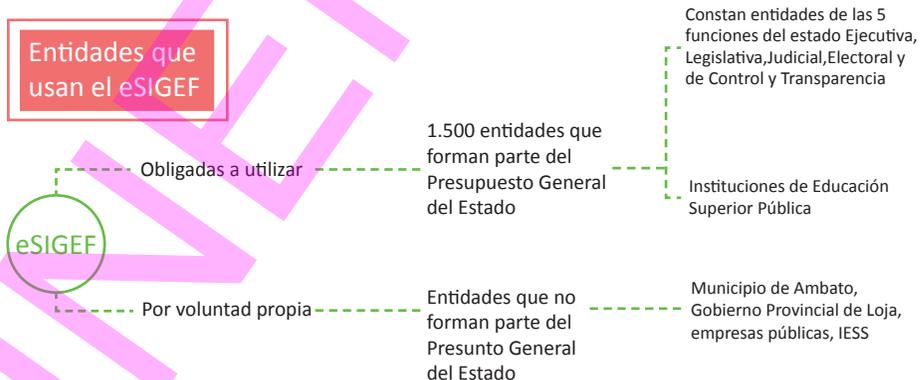


Gráfico 4 Uso del ESIGEF

Fuente: Ministerio de Finanzas - <http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2016/08/Que%CC%81-es-el-eSIGEF-final.pdf>

Cuando la institución utiliza el sistema ESIGEF, la información se legaliza en línea con firma electrónicas, previamente autorizadas por el Ministerio de Finanzas, y administradores de la institución, para estos procesos interactúan los Directos del TIC's como administrador informáticos y el Director Financiero como responsable autorizador de opciones a los usuarios; estos usuarios creados internamente tendrán perfiles de operador y aprobador; siempre que no incumplan con los procesos de segregación de funciones.

Si utiliza el Esigef el Ministerio de Finanzas a través de la Subsecretaria de Contabilidad, solicita en el mes de Enero bajo una planificación acorde a sus analistas, un juego impreso de informes financieros del periodo anterior, en dicha instancia se procede de forma automatizada a los asientos de cierre y apertura del periodo vigente.

Los documentos a presentar son:

- 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.

Por procesos de control interno, el contador deberá imprimir y legalizar sus Estados Financieros y demás informes de forma mensual, sea para efecto de auditoría o demás entes de control como lo son Defensoría del Pueblo por la Ley de Transparencia de Información Pública – Rendición de Cuentas.

El uso de la herramienta informática, se estableció usuarios responsables legalizados por:

- Acuerdo Ministerial -163 del 07 de Junio del 2012 “Normas para el control y uso de claves de acceso al Sistema Nacional de Finanzas Públicas.

Para la parte en Gestión de creación de administradores financieros y administradores informáticos estos deberán presentar ante el Ministerio de Finanzas los siguientes documentos:

- Formulario de “Solicitud de Creación de Usuarios Administradores de Unidades de Administración Financiera”.
- Acuerdo de Responsabilidad en Seguridad de la Información.
- Declaración juramentada que contenga el acuerdo de responsabilidad.
- Acción de personal o copia del contrato, donde se verifique el cargo del Financiero y el Informático (dependiendo quien presente los documentos)
- Copia de cédula de ciudadanía.
- Acta de entrega / recepción de identificación de usuarios y compromiso de uso.

La responsabilidad de la creación de usuarios, para fines de control y auditoria serán compartidos entre los administradores informáticos y financieros.



Figura 7 Formulario Creación de Usuario Administrador



F.SI.AS.01
MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS
SISTEMA DE ADMINISTRACION FINANZAS PUBLICAS
SOLICITUD DE CREACION DE USUARIOS ADMINISTRADORES PARA
UNIDADES DE ADMINISTRACION FINANCIERA (UDAF's)

Fecha: _____

Señores
 Ministerio de Finanzas
 Presente.-

Por medio de la presente, solicito la creación de un usuario administrador del Sistema eSIGEF, para la siguiente entidad:

1. DATOS DE LA ENTIDAD

Código Entidad: (11 dígitos)	
Institución:	
Dirección: (Provincia-Ciudad-Dirección)	
Teléfono: (Código Provincia-Número)	

2. DATOS DEL FUNCIONARIO SOLICITANTE

Tipo Administrador:	FINANCIERO ()	INFORMATICO ()
Apellidos:		
Nombres:		
Cédula:		
Email Institucional:		
Teléfono: (Código Provincia-Número)		

EL suscrito asume las responsabilidades inherentes a la administración del usuario asignado.

Atentamente,

Sello de la Institución

FUNCIONARIO SOLICITANTE
 Nombre:

MAXIMA AUTORIDAD o SU DELEGADO

Nombre:

Cargo

Datos importantes: el presente documento debe llevar las firmas, sello y reconocimiento de firmas. Adicionalmente la documentación requerida en el procedimiento

Gráfico 4 Uso del ESIGEF

Fuente: Ministerio de Finanzas - [https://esigef.finanzas.gob.ec/esigef/Ayuda/ADM-USU_FORMULARIO%20CREACION%20DE%20USUARIOS%20ADMINISTRADORES%20\(F.SI.AS.01\).pdf](https://esigef.finanzas.gob.ec/esigef/Ayuda/ADM-USU_FORMULARIO%20CREACION%20DE%20USUARIOS%20ADMINISTRADORES%20(F.SI.AS.01).pdf)

Por otro lado a nivel internacional donde rigen las Normas Internacionales de Contabilidad Para el Sector Público NICSP los Estados Financieros se consideran a través de las funciones y gestión pública, estos clasifican e ilustran las Estadísticas de Finanzas Públicas.

De los componentes financieros en NICSP tenemos:

- Estado de Situación Financiera.
- Estado de Rendimiento Financiero por Función y Naturaleza.
- Estado de Cambios en los activos netos/patrimonio.
- Estado de Políticas Contables.

4.2 BALANCE DE COMPROBACIÓN DE SUMAS Y SALDOS

Este informe financiero no pertenece a los EEFF sin embargo su utilidad es indispensable para la recopilación de datos de las transacciones realizadas durante los 12 meses operativos. Su estructura al igual que todo informe financiero debe presentar:

- Encabezado.
- Cuerpo.
- Legalidad.

Este balance de comprobación tiene 8 columnas monetarias desglosadas en 2 por saldos Iniciales o asiento de apertura; 2 por Flujos; 2 por Sumas y 2 por Saldos, presenta información del 01 de enero hasta la fecha de corte que necesiten.

Las columnas de código y nombres de cuentas se las reconocerá a partir de los Subgrupo, nivel uno (mayores), y nivel dos (auxiliares). El orden de las cuentas se da acorde a los elementos de la contabilidad esto es Activos, Pasivos Patrimonio, Ingresos y Gastos.

Modelo del Balance de Comprobación de Sumas y Saldos

4.3 ESTADO DE RESULTADO

Considerado como un Estado Financiero, que presenta el resultado entre los ingresos y gastos tanto de Explotación, Operación, Transferencias, Financieros y otros ingresos o gastos. Su presentación se realiza a nivel de Subgrupo, nivel uno y dos.

A través de las Normas Técnicas esta nos muestra un modelo, donde la parte izquierda presenta una guía, con la codificación contable a seguir.

Debemos considerar que dentro del Sector Público no Financiero, no se obtiene utilidades o pérdidas del ejercicio y por ende no hay participación de utilidades como se lo realiza en el sector privado. Las instituciones obtienen son RESULTADOS DEL EJERCICIO VIGENTE, partiendo de un SUPERÁVIT O DÉFICIT creados en el manejo de la gestión, este resultado se produce:

- Ingresos de Gestión (62) menos Gastos de Gestión (63)

Producto de esta ecuación, su valor obtenido será traslado al Estado de Situación Financiera.

En la estructura del contenido del Estado de Resultado acorde a la NTC 3.1.29 MODELOS DE INFORMES del Acuerdo Ministerial 067 Normativa de Contabilidad, este presenta signos (-) negativos para los grupos contables "63", su lógica parte que pertenece a los Gastos de Gestión y por lo tanto estos valores disminuirán a los ingresos para la obtención de resultados.

Se debe rescatar, que la información debe cumplir con el principio de comparabilidad, esto crea en el formato dos columnas de valores: (Año Vigente y Año Anterior), y se relaciona con las Normas Internacionales de Contabilidad.

Las NICSP consideran al "Estado de Resultado" como "Estado de Rendimiento Financiero por Función y Naturaleza" (NICSP 1 Presentación de Estados Financieros), El Estado de Rendimiento Financiero muestra los ingresos como operativos y por gastos de función o gestión, en relación a las transferencias recibidas por parte del gobierno y por gastos de su naturaleza.

Se adjunta modelo a nivel del SINFIP y NICSP.

Figura 8 Estado de Resultado del MF.

(Identificación del Ente Público)				
ESTADO DE RESULTADOS				
Al ____ de _____ de ____				
CUENTAS	DENOMINACIÓN	AÑO VIGENTE	AÑO ANTERIOR	GUÍA*
RESULTADO DE EXPLOTACIÓN				
	Venta de Bienes y Servicios			
	Venta Internas de Petróleo (Traslado a Filiales)			
	Ventas Internas de Derivados de Hidrocarburos (Traslado da Petrocomercial)			
	Venta de bienes producto de la actividad minera			
	(-)Costo de Ventas y Otros			
	Exportaciones de Petróleo Crudo			
	(-)Costo de Ventas de Petróleo Crudo			
RESULTADO DE OPERACIÓN				
	Impuestos			
	Tazas y Contribuciones			
	(-)Gastos en Inversiones Públicas			
	(-)Gastos en Remuneraciones			
	(-)Gastos en Bienes y Servicios de Consumo			
	(-)Gastos Financieros y Otros			
	Obligaciones no Reconocidas de Ejercicios Anteriores			
TRANSFERENCIAS NETAS				
	Transferencias Recibidas			
	(-)Transferencias Entregadas			
RESULTADO FINANCIERO				
	Rentas de Inversiones y Otros			
	(-)Gastos Financieros y Otros			

RESULTADO FINANCIERO				
	Rentas de Inversiones y Otros			
	(-)Gastos Financieros y Otros			
OTROS INGRESOS Y GASTOS				
	Venta de Bienes y Servicios			
	(-)Costo de Ventas y Diferidos			
	(-)Depreciaciones, Amortizaciones y Otros			
	Rentas de Inversiones y Otros			
	Actualizaciones y Ajustes de Ingresos			
	(-)Actualizaciones y Ajustes de Gastos			
RESULTADO DEL EJERCICIO VIGENTE				

Fuente: NTC 3.1.29 - Ministerio de Finanzas

Figura 9 Modelo de Estado de Resultado por Función - NICSP 1

Entidad del sector público - Estado de rendimiento financiero del ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X2

(Ilustración de la clasificación de gastos por función)
(en miles de unidades monetarias)

	20X2	20X1
Ingresos		
Impuestos		
Cuotas, multas, penalizaciones y licencias	X	X
Ingresos por transacciones con contraprestación	X	X
Transferencias de otras entidades gubernamentales	X	X
Otros ingresos	X	X
	X	X
Total ingresos	<hr/> X <hr/>	<hr/> X <hr/>
Gastos		
Servicios públicos generales		
Defensa	(X)	(X)
Orden público y seguridad nacional	(X)	(X)
Educación	(X)	(X)
Sanidad	(X)	(X)
Protección social	(X)	(X)
Vivienda y bienestar social	(X)	(X)
Ocio, cultura y religión	(X)	(X)
Asuntos económicos	(X)	(X)
Protección medioambiental	(X)	(X)
Otros gastos	(X)	(X)
Costos financieros	(X)	(X)
	(X)	(X)
Gastos totales	<hr/> (X) <hr/>	<hr/> (X) <hr/>
Participación en resultado de asociadas	X	X
Resultado positivo / (negativo) del periodo	<hr/> X <hr/>	<hr/> X <hr/>

Atribuible a:	X	X
Propietarios de la entidad controladora	X	X
Intereses minoritarios	X	X

Fuente: NICSP-1 Presentación de Estados Financieros.

UNVENMI 2017

Figura 10 Estado de Resultado por Naturaleza NICSP-1

Entidad del sector público - Estado de rendimiento financiero del ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X2

(Ilustración de la clasificación de gastos por función)
(en miles de unidades monetarias)

Ingresos	20X2	20X1
Impuestos	X	X
Cuotas, multas, penalizaciones y licencias	X	X
Ingresos por transacciones con contraprestación	X	X
Transferencias de otras entidades gubernamentales	X	X
Otros ingresos	X	X
Total ingresos	X	X
Gastos		
Sueldos, salarios y beneficios a los empleados	(X)	(X)
Subvenciones y otros pagos por transferencias	(X)	(X)
Suministros y material para consumo	(X)	(X)
Gasto de depreciación y amortización	(X)	(X)
Deterioro del valor de propiedades, plata y equipo	(X)	(X)
Otros gastos	(X)	(X)
Costos financieros	(X)	(X)
Total gastos	(X)	(X)
Participación en resultado de asociadas	X	X
Resultado (ahorro o desahorro) del período	X	X

Atribuible a:	X	X
Propietarios de la entidad controladora	X	X
Intereses minoritarios	X	X

Fuente: NICSP-1 Presentación de Estados Financieros.

UNVENMI 2017

4.4 ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA

El Estado de Situación Financiera, también llamado Balance General, podemos resumir que agrupa la fórmula contable $A=P+P$. La preparación de este estado financiero utiliza los saldos a nivel dos, tanto de activos y pasivos operacionales y no operacionales, corto y largo plazo, considerado corto plazo al tiempo o reconocimiento de la cuenta igual o inferior a un año, mayor a este plazo su equivalencia corresponderá a los Activos y Pasivos de Largo Plazo.

Su estructura contiene:

- Encabezado
- Cuerpo
- Legalidad

A nivel de NICSP, el IPSASB define al Estado de Situación Financiera, como aquella herramienta que sirva para tomar decisiones y aplicar cambios o mejorar correctivos acorde a la información financiera revelada.

La comparación de los Estados Financieros sean estos dados por el Ministerio de Finanzas o los modelos propuestos en la NICSP 1 presentación de Estados Financieros, deben cumplir con la confiabilidad, veracidad, materialidad, y sobre todo ser comparables de un periodo a otro.

Figura 11 Modelo de Estado de Situación Financiera

(Identificación del Ente Público)				
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA				
Al ____ de ____ de ____				
CUENTAS	DENOMINACIÓN	AÑO VIGENTE	AÑO ANTERIOR	GUÍA*
CORRIENTE				
	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 CONSUMOS CORRIENTES			SG 131
	INVENTARIOS PARA PRODUCCIÓN			SG 132
NO CORRIENTE				SG 122
	INVERSIONES PERMANENTES EN TÍTULOS Y VALORES			SG 123
	INVERSIONES EN PRESTAMOS Y ANTICIPOS			
DEUDORES FINANCIEROS				SG 124
OTROS ACTIVOS FINANCIEROS				
	INVERSIONES DIFERIDAS			SG 125
	(-)Amortización Acumulada			125.99
	INVERSIONES NO RECUPERABLES			SG 126
	(-)Provisión para Inconbrables			126.99
	Inversiones en Préstamos y Anticipos Recibidos en Dación de pago			SG 128
INVERSIONES EN BIENES DE LARGA DURACIÓN				
	BIENES DE ADMINISTRACIÓN			SG 141
	(-)Depreciación Acumulada			141.99
	BIENES DE PRODUCCIÓN			SG 142
	(-)Depreciación Acumulada			142.99
	BIENES DE INFRAESTRUCTURA			SG 143
	(-)Depreciación Acumulada			143.99
	INMOBILIAR - Bienes Inmuebles			SG 146
	(-)INMOBILIAR - Bienes Inmuebles			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
INVERSIONES EN BIENES DE LARGA DURACIÓN				
	INVERSIONES EN PRODUCTOS EN PROCESO			SG 133
	INVERSIONES EN COMERCIALIZACIÓN Y DISTRIBUCIÓN			SG 135

	INVERSIÓN EN OBRAS EN PROCESO			SG 151
	(-)Aplicación a Gastos de Gestión			151.98
	INVERSIONES EN PROGRAMAS DE EJECUCIÓN			SG 152
	(-)Aplicación a Gastos de Gestión			152.98
	PASIVO			
CORRIENTE				
	DEPOSITOS Y FONDOS DE TERCEROS			
	CUENTAS POR PAGAR			SG 212
	TÍTULOS Y VALORES TEMPORALES			SG 213
				SG 221
NO CORRIENTE				
ENDEUDAMIENTO				
	TÍTULOS Y VALORES PERMANENTES			SG 222
	EMPRESTITOS			SG 223
FINANCIEROS				
	DEUDORES FINANCIEROS			SG 224
PROVISIONES				
	CREDITOS DIFERIDOS			SG 225
	TOTAL PASIVOS			
	PATRIMONIO			SG 611
	PATRIMONIO ACUMULADO			SG 612
	PATRIMONIO PÚBLICO			618.03
	RESERVAS			SG 619
	RESULTADOS DEL EJERCICIO VIGENTE			
	(-)Disminución Patrimonial			
	TOTAL PATRIMONIO			
	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO			
	CUENTAS DE ORDEN			
	CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS			SG 911
	CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS			SG 921

Fuente: MF- NTC 3.1.29 - Ministerio de Finanzas

Figura 12 Estado de Situación Financiera - NICSP

Entidad del sector público - Estado de situación financiera

A 31 de diciembre de 20X2

(en miles de unidades monetarias)

Activos	20X2	20X1
Activos corrientes		
Efectivo y equivalentes al efectivo	X	X
Cuentas por cobrar	X	X
Inventarios	X	X
Pagos anticipados	X	X
Otros activos corrientes	X	X
	<hr/>	<hr/>
Total ingresos	X	X
Activos no corrientes		
Cuentas por cobrar	X	X
Inversiones en asociadas	X	X
Otros activos financieros	X	X
Infraestructuras, planta y equipo	X	X
Terrenos y edificios	X	X
Activos intangibles	X	X
Otros activos no financieros	X	X
	<hr/>	<hr/>
	X	X
	<hr/>	<hr/>
Activos totales	X	X
	<hr/>	<hr/>
	X	X

4.5 OTROS INFORMES Y ESTADOS FINANCIEROS

Otros estados financieros que sirven para la toma de decisiones son el:

Estado de Flujo de Efectivo: Este se aplicará bajo el método directo, a partir de los resultados de sus fuentes y usos de fondos dados en los derechos y obligaciones monetarias, en uso del devengo, es decir en Cuentas por Cobrar (Crédito), y Cuentas por Pagar (Débito). Su cuerpo está dividido una parte independiente del Superávit o Déficit Corriente y de Capital hasta llegar al total final.

La segunda parte refleja la aplicación del Superávit o Financiamiento del Déficit, obtenidos del resultado anterior. Utilizando los débitos de las Cuentas por Pagar y créditos de las Cuentas por cobrar sin asociación presupuestarias, más las variaciones dadas en las disponibilidades, anticipos de fondos, depósitos y fondos de terceros y disminución de disponibilidades.

Su estructura tendrá:

- Cabecera
- Cuerpo
- Legalidad

Dentro de la parte del cuerpo esta tendrá dos columna monetarias donde se podrán comparar el año anterior con el año vigente, el formato dado por el Ministerio de Finanzas muestra el puente o acumulación de las cuentas por cobrar (créditos) y cuentas por pagar (débitos), tanto en las fuentes y usos operaciones; fuentes y usos de producción, inversión y capital, acorde a la regla fiscal, al final el Estado Financiero muestra las variaciones no presupuestarias entre el saldo inicial (SI) menos el saldo final (SF)

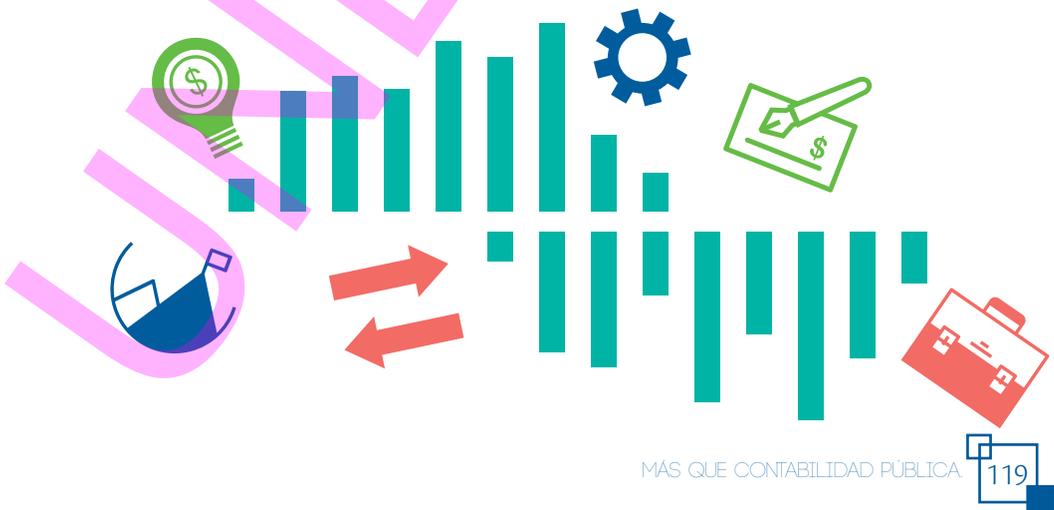


Figura 13 Modelo “Estado de Flujo de Efectivo”

(Identificación del Ente Público)			
ESTADO DE FLUJO DEL EFECTIVO			
Al ___ de _____ de ___			
DENOMINACIÓN	AÑO VIGENTE	AÑO ANTERIOR	GUÍA*
FUENTES OPERACIONALES			Créditos
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
USOS OPERACIONALES			Débitos
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
SUPERAVIT / DÉFICIT CORRIENTE			
FUENTES DE CAPITAL			Créditos
Venta de Activos no Financieros			113.24
Transferencias y Donaciones de Capital de Inversión			113.28
USOS DE PRODUCCIÓN, INVERSIÓN Y CAPITAL			Débitos
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
DEFICIT DE CAPITAL			
DEFICIT BRUTO			

FINANCIAMIENTO DEL DEFICIT O APLICACIÓN DEL SUPERAVIT			
DENOMINACIÓN	AÑO VIGENTE	AÑO ANTERIOR	GUÍA*
FUENTES DE FINANCIAMIENTO			Créditos
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
USOS DE FINANCIAMIENTO			Débitos

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
SUPERAVIT DE FINANCIAMIENTO			

FLUJOS NO PRESUPUESTARIOS			
FUENTES			Créditos
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
USOS			Débitos
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 Subrogación de Deuda			213.93
Cuentas por Pagar Impuesto a la Renta Sobre Utilidades del Ejercicio anterior EE.PP.			213.95
FLUJOS NETOS			
VARIACIONES NO PRESUPUESTARIAS			
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
VARIACIONES NETAS			
DIFERENCIA			
SUPERAVIT TOTAL			
(SI - SF) = Saldo Inicial, menos Saldo Final			
(SF - SI) = Saldo Final, menos Saldo Inicial			

Los flujos de créditos de las cuentas por cobrar constituyen las fuentes de fondos; los débitos de las cuentas por pagar, en cambio los usos de fondos.			
El valor de los Superávit o Déficit Bruto de ambas partes del Estado deberán ser iguales, pero con signo contrario.			
			113.51
			113.77
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.			

Fuente: MF-NTC 3.1.29 - Ministerio de Finanzas

Estado de Ejecución Presupuestaria

Acorde al Norma Técnica de Contabilidad NTC. 3.1.28.6 este se diseña con los datos 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. (MF, NTC 3.1.28.6)

Cédulas Presupuestarias

Este informe es el complemento al Estado de Ejecución Presupuestaria, su presentación parte de la forma como fue aprobado el presupuesto, con sumas parciales a los niveles del Clasificador Presupuestarios.

Notas Aclaratorias

Estado Financiero que presentan la parte cualitativa de situaciones que tengan efecto futuro y terminen en valores o datos cuantitativos a las diferentes partidas contables con afectación a los resultados obtenidos.

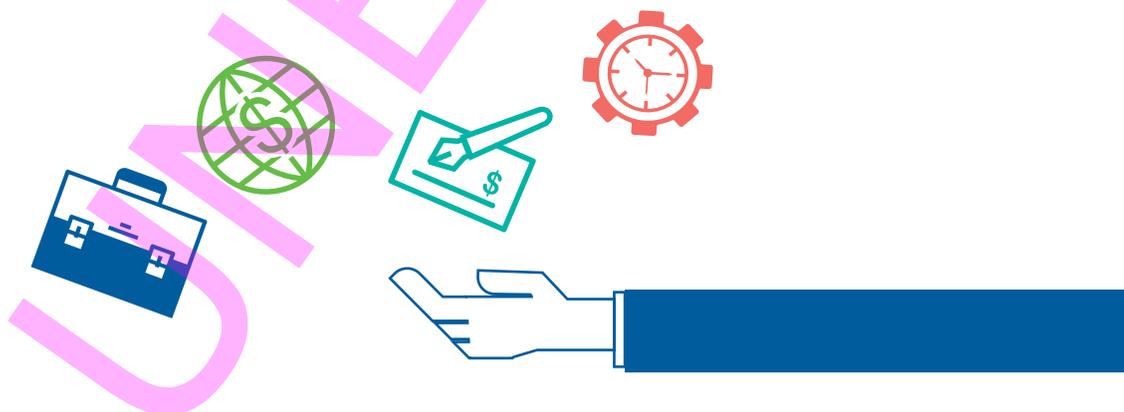
Detalle de Transferencias Recibidas y Entregadas y transacciones entre entidades del Sector Público.

Este tipo de informe es requerido para instituciones que no utilizan ESIGEF, la tesorería de cada institución llevará el control y emitirá acorde a la Normas Técnica de Contabilidad 3.1.28.9.

OTRAS ACLARACIONES:

Para las instituciones del Sector Público no Financiero, que utilizan el ESIGEF, este le permite obtener una gama de reportes financieros, acordes a las políticas mencionadas de forma inmediata, su alimentación proviene de datos generados durante el proceso de certificación presupuestaria, percibido, devengo y pago.

Para un mayor entendimiento presentamos gráficamente el modelo del negocio del sector público no financiero.



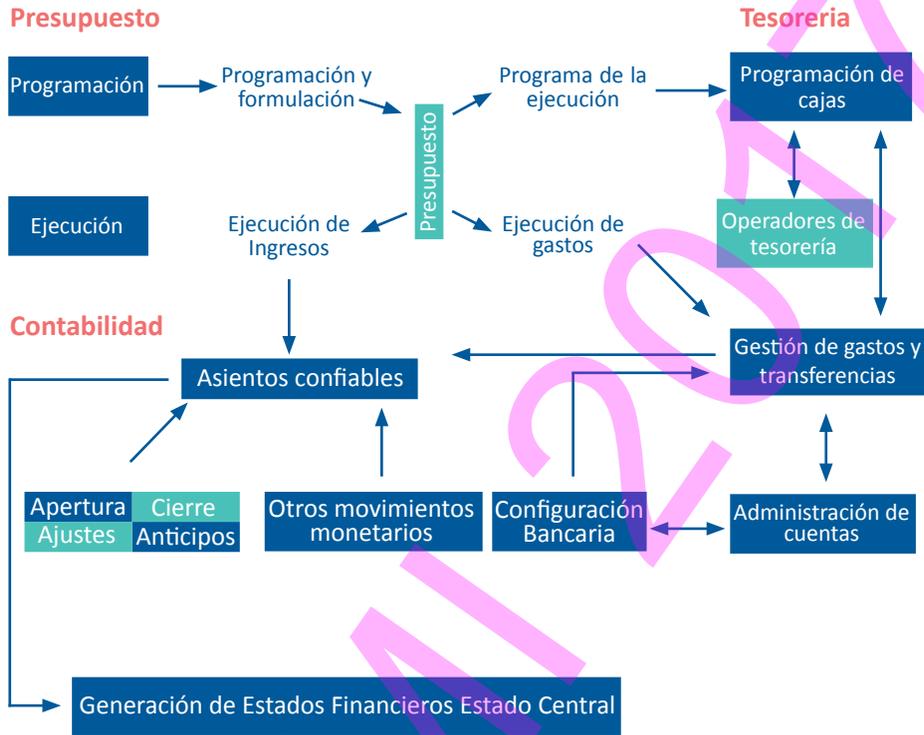


Gráfico 5 Modelo de integración del SINFIP

Fuente: Ministerio de Finanzas – ESIGEF 2013

Para la obtención de los Estados Financieros, el gráfico 5 nos muestra a los tres componentes básicos del SINFIP, Presupuesto, Contabilidad y Tesorería, el mismo que su proceso se encuentra enlazado desde la programación, ejecución, registros, recaudación y pagos, ajustes.

Cada uno de estos procesos trae consigo responsabilidades y segregación de funciones, por eso podemos decir que en el sector público se hace lo que está escrito. La Contabilidad Gubernamental es el engranaje de todo el aparato financiero que nos permite evaluar, evidenciar y tomar decisiones correctivas y futuras para el cumplimiento de los objetivos institucionales.

La eficiencia y eficacia en los procesos internos y externos nos dan productos de calidad que brinda la información financiera, y ahora el reto está en la vinculación de los NICSP.

De la gráfica analizada podemos resumir que del área contable lo siguiente:

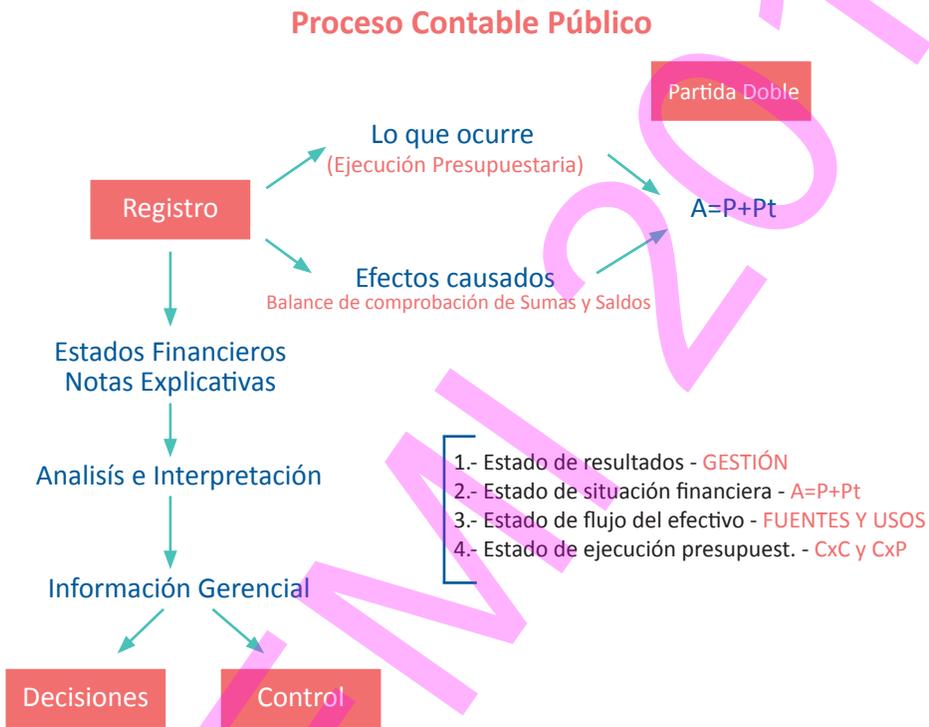


Gráfico 6 Proceso Contable

Fuente: Anexo-Acuerdo Ministerial 067 Normativa Contable.

Podemos apreciar que la Contabilidad Gubernamental como rama de la Contabilidad, es la ciencia o arte que estudia los registros de hechos económicos, con asociación presupuestaria, basados en principios y normas contables gubernamental, para la obtención de estados financieros, que permitan el análisis e interpretación de resultados, para la toma de decisión y control gerencial.

4.6 RESULTADO Y CUESTIONARIO DE APRENDIZAJE

Los Estados Financieros son preparados acorde a las Normas Internacionales de Información Financiera y Normas Internacionales de Contabilidad Para el Sector Público NIC-SP, esto es bajo el método de registro de Acumulación o Devengo, los estados financieros deben cumplir con el marco conceptual gubernamental de cada país, las NICSP son un referente internacional. La asociación presupuestaria se unen con cuentas contables que son reflejados al momento de emitir información financiera para tomar decisiones gerenciales y rendir cuentas.

CUESTIONARIO:

1. ¿Cuántos Estados Financieros, tiene la Contabilidad Pública local?
2. ¿Cuántas columnas monetarias tiene el Balance de Comprobación de Sumas y Saldos?
3. Mencione la estructura del Estado de Situación Financiera, según las NICSP.
4. ¿Qué elementos de contabilidad utilizamos en el Estado de Resultado?
5. Analice: El Sector Público no financiero, obtiene utilidades o pérdidas o refleja superávit o déficit, sustente su respuesta.
6. ¿Qué son las fuentes y usos, en qué estados financieros se utilizan?
7. ¿Qué miden las Notas Aclaratorias?
8. ¿Qué funcionario público es responsable directo de emitir el Detalle de Transferencias Recibidas y Entregadas?
9. A nivel internacional quien emitió las NICSP.
10. Mencione a qué estado financiero soporta las Cédulas Presupuestarias.



Complete: El devengo, valores, cuentas contables, legalidad, años

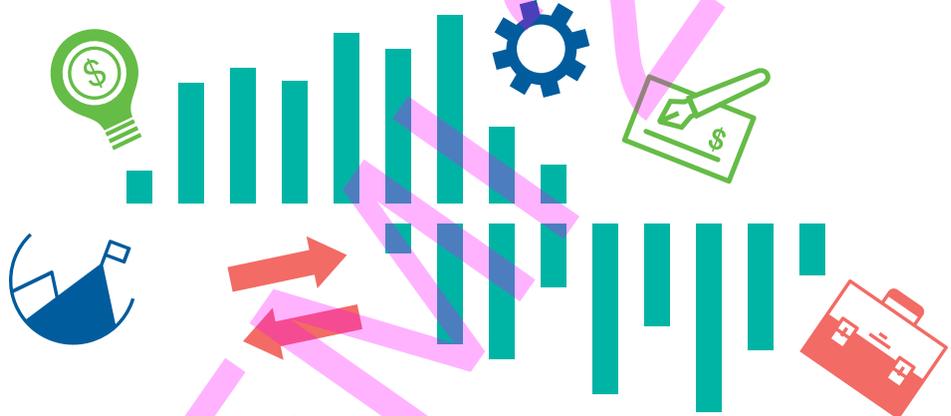
ENTIDAD PÚBLICA					
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA					
Al 31 de diciembre de 2016					
CÓDIGO	DETALLE	VALOR	CÓDIGO	DETALLE	VALOR
	<u>ACTIVOS</u>			<u>PASIVOS</u>	
	CORRIENTES	370.000,00		CORRIENTES	70.000,00
111.03	BCE Moneda Curso Legal	300.000,00	213.51	CxP Gastos Personal	70.000,00
113.11	C x C Impuestos	10.000,00	213.53	CxP Bienes y Serv.Cons.	10.000,00
135.05.99	Exist. Otros Prod. Ter.	20.000,00		TOTAL PASIVOS	70.000,00
	BIENES LARGA DURACIÓN	920.000,00			
141.01.03	Mobiliario	400.000,00		<u>PATRIMONIO</u>	1.225.000,00
141.99.03	Dep.Acum.Mobiliario	- 200.000,00	611.03	Patrimonio GADs	1.165.000,00
141.01.05		350.000,00	618.03	Resultado Ejercicio Vigente	60.000,00
141.99.05	Dep.Acum.Vehículos	- 120.000,00		TOTAL PASIVOS	1.225.000,00
141.03.01	Terrenos	80.000,00			
	Edificios	500.000,00			
141.99.02	Dep.Acum.Edificios	- 90.000,00			
	OTROS ACTIVOS	5.000,00			
131.01.04	Exist. Materiales Oficina	5.000,00			
	TOTAL ACTIVOS	1.295.000,00		TOTAL PASIVOS Y PATRIMONIO	1.295.000,00
	ORDEN DEUDORAS	120.000,00		ORDEN ACREEDORAS	120.000,00
	Especies Fiscales Emit.	30.000,00		Especies Fiscales Emit.	30.000,00
	Bienes no Depreciables	90.000,00	921.17	Resp. Bienes no Dep.	90.000,00

Realizado

Aprobado

Identifique la asociación: Marque con una X

CUENTAS / PARTIDAS					
	11	53	84	75	51
131.01.01					
151.51.01					
621.01.01					
633.05.07					
141.01.03					



Realice los Estados Financieros:

Cuentas	Movimiento		Ejecución Presupuestaria		Estado de Resultados		Estado de Flujo Efectivo		Est. Situación Financiera	
	Debe	Haber	Gastos	Ingresos	Gastos	Ingresos	Usos	Fuentes	Activos	Pasiv y Pat.
111.02	4.832,00	4.674,00								
111.15	1.700,00	1.700,00								
113.11	1.800,00	1.700,00								
113.18	3.000,00	3.000,00								
113.81	324,00	132,00								
131.01.04	1.100,00	1.050,00								
141.01.03	1.600,00									
141.99.03		144,00								
213.51	1.650,00	1.700,00								
213.53	1.100,00	1.100,00								
213.84	1.600,00	1.600,00								
213.81	324,00	324,00								
611.01										
911.23	1.800,00	1.700,00								
921.23	1.700,00	1.800,00								
621.02.01		1.800,00								
626.01.01		3.000,00								
633.01.05	1.700,00									
634.08.04	1.050,00									
638.51	144,00									
TOTALES	25.424,00	25.424,00	4.400,00	4.800,00	2.894,00	4.800,00	4.674,00	4.832,00	2.100,00	194,00
Déficit o Sup.Presup.			400,00							1.906,00
Resultado del ejercicio										
Déficit o Superávit del efectivo						158,00				
SUMA IGUAL			4.800,00	4.800,00	4.800,00	4.800,00	4.832,00	4.832,00	2.100,00	2.100,00

NOTA: NO EXISTE SALDOS INICIALES

UNVENMI 2017

BIBLIOGRAFÍA:

Almeida, M. D., Gallardo, V., & Tomaselli, A. (2007). Gobernabilidad fiscal en Ecuador (Vol. 57). United Nations Publications. CEPAL/ILPES. Santiago, Chile.

Asociación Interamericana de Contabilidad – AIC (2011) “Conferencia XXIX Interamericana de Contabilidad” Extraído el 15 de Agosto del 2013 de la página web: <http://www.contadores-aic.org/download.php?id=315>

Assum Cima, J. (2012) “Lineamientos para una Introducción a los Llamados Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados”. Revista de Economía y Estadística, Tercera Época, Vol. 21, No. 2-3-4, pp.119-189, (1977).

Benavides, M.E. “La Contabilidad y los Sistemas Integrados de Administración Financiera: ¿El camino a seguir?”, BID – Documento de Debate # IDB-DP-196.

Balzarotti, G. (2004). El criterio de lo devengado. Doctrina Tributaria, Editorial Errepar, Buenos Aires, pp. 823

Carrasco Díaz, D. y López Hernández, A.M. (1994) “La información contable en el Sector Público: Su enfoque para la Administración local”. Revista Española de Financiación y Contabilidad, Vol. XXIV, No. 79, pp. 463- 480.

Código Orgánico De Planificación Y Finanzas Públicas (2010) “ Regla Fiscal del SINFIP” Artículo 81, Segundo Suplemento R.O. 306 del 22 de Octubre del 2010, Quito – Ecuador.

Contaduría General de la Nación Colombia (2013) “Estrategia de convergencia de la regulación Contable Pública hacia las Normas Internacionales de información financiera (NIIF) y Normas Internacionales del Sector Público (NICSP)” Junio del 2013 – República de Colombia Extraído el 10 de Octubre del 2013: <http://www.contaduria.gov.co/wps/wcm/connect/8b13e1fa-c7c9-4079-8f1d-9588d5d->

[44f4a/Estrategia+de+convergencia+de+la+regulaci%C3%B3n+contable+p%C3%ABblica+hacia+NIIF+y+NICSP.pdf?MOD=AJPERES](https://www.bancomundial.org/es/document/44f4a/Estrategia+de+convergencia+de+la+regulaci%C3%B3n+contable+p%C3%ABblica+hacia+NIIF+y+NICSP.pdf?MOD=AJPERES)

Contraloría General de la República Chile (2012) “Plan de convergencia a las NICSP división de análisis contable.

Contraloría General del Estado (2012) “Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y Reforma 2009” R.O. N.01 del 011 de Agosto del 2009, Ley (2002-73) Suplemento R.O. 595 del 12 de Junio del 2002, artículo 16 Contabilidad Gubernamental, (2009).

Esigef “Sistema Integrado de Administración Financiera- Listados de Instructivos”. Ministerio de Finanzas del Ecuador – Extraído el 30 de Octubre del 2013, <https://esigef.finanzas.gob.ec/esigef/menu/ayuda.htm>, (2013).

Esteve, E. H. (2005). Reflexiones sobre la naturaleza y los orígenes de la contabilidad por partida doble. *Pecvnia*, (1), 93-124. Retrieved from <https://search.proquest.com/docview/1368205787?accountid=38773>

Fernández Lorenzo, L. E y Geba, N. E. “Contabilidad Social y Gestión en ONGs.” *Revista Venezolana de Gerencia*. Vol.10 No.32, pp. 545-563, (2005)
Finanzas, Ministerio de (2009) “Normas Presupuesto, Contabilidad, Tesorería Acuerdo 447” Quito, Ecuador. www.finanzas.gob.ec

Finanzas, Ministerio De (2012) “Estado de Ejecución Presupuestaria con enfoque contable”, <http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2013/04/4.-EJE-Presupuesto-General-del-Estado-12-2012.pdf>

Finanzas, Ministerio de (2016) Normas de Contabilidad Gubernamental. Anexo-Acuerdo Ministerial 067 Normas Técnicas de Contabilidad. www.finanzas.gob.ec

Giachino de Paladino, C. “Implementación de normas Internacionales de contabilidad para el sector público-NICSP Debilidades y Fortalezas”. AIC – XXIX Conferencia Interamericana de Contabilidad. San Juan Puerto Rico, (2011).

Hauque, S.M. “El registro de los recursos tributarios del sector público: campo de prueba para la armonización entre la micro y la macroeconomía”. En Documentos aportes Administración Pública Gestión Estatal, Vol.10, pp.75-110. (2008).

Hepworth, N. “Preconditions for Successful implementation Of Accrual Accounting in Central Government”. Public Money & Management , Vol. 23 No.1, pp 37-44, (2003)

IFAC “Estudio 14 - Transición a la base contable de acumulación (o devengo): Directrices para entidades del sector público”. Federación Internacional de contadores New York Estados Unidos de América, Ed. 3, <http://www.ifac.org/sites/default/files/news/files/eNews-IPSASB-August-2013-Spanish.pdf> , (2011)

Laura S. y Eunises R. “Cuales son los resultados del presupuesto por resultados.” División de Administración Pública Centro de Investigación y Docencia Económica A.C. (CIDE) México – Toluca. pp. 1-4, (2007)

Ministerio de Coordinación y Políticas Económicas “Directrices Para Proforma Del Presupuesto General del Estado 2012 y La Programación Presupuestaria Cuatrianual 2012-2015”. Estadísticas Fiscales Extraído Oct. del 2013, <http://www.finanzas.gob.ec/wp-intent/uploads/downloads/2012/08/A%C3%B1o-2012.pdf>

Ministerio de Hacienda de Costa Rica (2013) “Adopción de las NICSP” <http://nicspcr.com/nicsp/ambito/>

Pérez, C. C., Hernández, A. y López, M. (2003). “La difusión de información financiera gubernamental en los países del Mercosur, su armonización a través de la aplicación de las IPSAS de la IFAC”. Revista Contabilidad Financiera. Vol.14 No.33, pp. 90-100, (2003)

PINCAY, R. D., & SÁNCHEZ, E. J. (2015). Aplicación de las NIIF en las Universidades del Sector Público. II Congreso Internacional de Contabilidad y Auditoría. UNEMI http://media.wix.com/ugd/6202a5_d22a31b3c35e45cfae4ef008ebfd1d68.pdf, ISBN 978-9942-21-382-2 1ra. Edición –Septiembre 2015

Raimondi, C. A. (1971) “El Principio Contable del Devengamiento”, trabajo presentado a la VIIT Asamblea de Graduados en Ciencias Económicas, Bahía Blanca, Argentina.

Raimondi, C. A. (1974) “Ensayo sobre el principio de devengamiento”. Revista Administración de Empresas, Vol. XI, p.315.

Raimondi y Atchabahian (2010) “El impuesto a las ganancias” Editorial Buenos Aires, La Ley. Quinta Edición. Argentina.

Ryan, Ch. (1998) “The introduction of accrual reporting policy in the Australian public sector: An agenda setting explanation”. Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol.11 No.5, pp. 518–539, (1998)

Sánchez Brot, L. E (2011) “El criterio de lo devengado y los gastos diferidos”. Universidad de San Andrés- Argentina - Documentos de Trabajo del Departamento de Administración. <http://190.220.3.38:8080/jspui/handle/10908/391>.

Sánchez, J., & Pincay, D. (2013). La Contabilidad Pública en América Latina y el Devengo en Ecuador. Analítika: revista de análisis estadístico, (6), 19-32.

Secretaría de la Función Pública – México (2012) “Definición de Rendición de Cuentas”. Transparency international The Global coalition against corruption. <http://www.programaanticorrupcion.gob.mx/index.php/cooperacion-internacional/mejores-practicas/mejores-practicas-internacionales/rendicion-de-cuen>

[tas.html http://www.transparency.org/whatwedo/pub/the_anti_corruption_plain_language_guide](http://www.transparency.org/whatwedo/pub/the_anti_corruption_plain_language_guide)

Sistema Nacional De Finanzas Públicas (2010) “Deberes y atribuciones del ente rector del SINFIP”. Artículo 74 Numeral 33, COPLAFIP. S.S. R.O, 306 del 22 de Octubre del 2010, Quito – Ecuador.

SUPERINTENDENCIA, D. C. (2009). Cronograma de Implementación para la Adopción de las NIIF. IFRS para la Elaboración de los Estados Financieros.

Vela Varguez, J.M.(1992) “La nueva contabilidad de las entidades y los principios contables públicos II”. Revista Española de Financiación y Contabilidad. Vol XXII, No. 72, pp.653-673.

Zapata Sánchez, P. “Contabilidad General – Con Base en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)”. Editorial McGraw Hill, Ed. 7.