



VICERRECTORIA ACADÉMICA
LICENCIATURA EN CONTADURIA PÚBLICA



TEMA:

**MODELO DE PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS
PARA EL SECTOR GUBERNAMENTAL DE ACUERDO A
NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (NIC)
EN EL SALVADOR – CASO PRACTICO-
GOBIERNO CENTRAL**

Trabajo de Graduación presentado por:

Marta Elisa Alvarado Vásquez

Rosa Margarita Hernández

Benjamín Melara Castro

Para optar al grado de:
LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

NOVIEMBRE, 2003

SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTROAMERICA



AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

LIC. JOSE MAURICIO LOUCÉL
RECTOR

ING. LORENA DUQUE DE RODRÍGUEZ
VICERRECTORA ACADÉMICA

JURADO EXAMINADOR

LIC. EDUARDO ALAS ARRIOLA
PRESIDENTE

LIC. DAVID NAVARRETE DURAN
PRIMER VOCAL

LIC. MIGUEL ANGEL PLEITEZ
SEGUNDO VOCAL

NOVIEMBRE, 2003

SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA



AGRADECIMIENTOS

A DIOS TODOPODEROSO

POR SER MI LUZ, MI GUÍA Y DARME LA FORTALEZA, SABIDURÍA Y PERSEVERANCIA NECESARIA HASTA LOGRAR EL TRIUNFO OBTENIDO.

A MIS HIJOS

POR BRINDARME SU APOYO MORAL É INTELECTUAL Y DARME VALOR EN LOS MOMENTOS DE FLAQUEZA.

A MI FAMILIA

POR SU CONFIANZA, SU SOLIDARIDAD Y DESEARME SIEMPRE LO MEJOR.

A MIS PROFESORES

POR HABERME IMPARTIDO SUS CONOCIMIENTOS.

A MI ASESOR LIC. MIGUEL ANGEL PLEITEZ

POR SU ORIENTACION Y OPORTUNOS CONSEJOS, PARA LA MEJOR REALIZACION DE ESTE TRABAJO

A LOS MIEMBROS DEL JURADO: LIC. EDUARDO ALAS ARRIOLA Y DAVID NAVARRETE DURAN

POR QUE EN TODO MOMENTO DEMOSTRARON SU PROFESIONALISMO, ASI COMO SU CALIDAD HUMANA

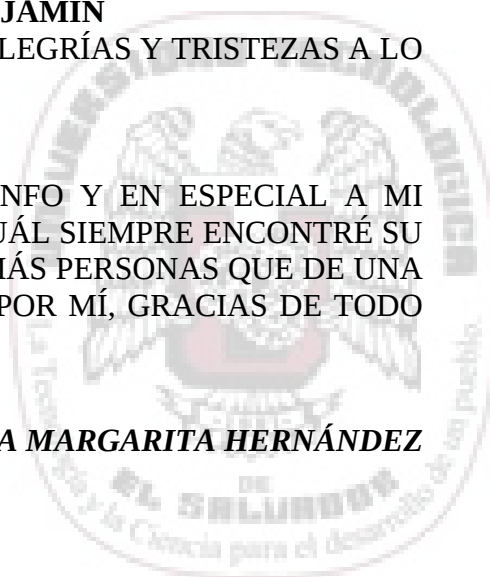
A MIS COMPAÑEROS: MARTA ELISA Y BENJAMIN

POR COMPARTIR CONMIGO MOMENTOS DE ALEGRÍAS Y TRISTEZAS A LO LARGO DE TODO ESTE PROCESO

A MIS AMIGOS:

POR LA ALEGRÍA DE COMPARTIR MI TRIUNFO Y EN ESPECIAL A MI AMIGO FRANCISCO JOSÉ MARTÍNEZ EN EL CUÁL SIEMPRE ENCONTRÉ SU APOYO MORAL É INTELECTUAL Y A LAS DEMÁS PERSONAS QUE DE UNA Ú OTRA FORMA ME APOYARON Y ORARON POR MÍ, GRACIAS DE TODO CORAZÓN.

ROSA MARGARITA HERNÁNDEZ



AGRADECIMIENTOS

A DIOS TODOPODEROSO

POR DARME LAS FUERZAS, LA CAPACIDAD Y EL TALENTO HUMANO NECESARIO PARA INICIAR Y CULMINAR MI CARRERA PROFESIONAL.

A MIS PADRES, BENJAMÍN MELARA LINARES (Q.D.D.G.) Y ZOILA PURA CONSUELO CASTRO ORELLANA (Q.D.D.G.)

QUIENES ME AYUDARON E INCULCARON EL HABITO DEL ESTUDIO.

A MI ESPOSA EVELYN DEL CARMEN RIVERA, ASI COMO A MIS HIJOS
QUE CON SU AMOR HICIERON MAS LIVIANAS LAS TAREAS ACADEMICAS.

A MIS HERMANOS, CUÑADOS Y DEMÁS FAMILIARES

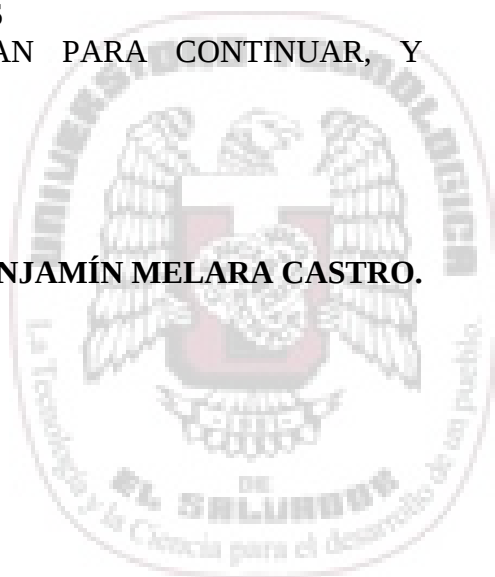
QUIENES ME BRINDARON SU COLABORACIÓN, COMPRENSIÓN Y EL CARÍÑO SOLIDARIO E IMPORTANTE DE LA FAMILIA.

AL ASESOR DE TESIS, A LOS MIEMBROS DEL JURADO EVALUADOR, ASI COMO A MIS COMPAÑERAS DE TESIS, LIC. MIGUEL ANGEL PLEITEZ, LIC. EDUARDO ALAS ARRIOLA, LIC. DAVID NAVARRETE DURAN, MARTA ELISA ALVARADO Y ROSA MARGARITA HERNÁNDEZ, RESPECTIVAMENTE.

A MIS MAESTROS, AMIGOS Y COMPAÑEROS

QUE CONSTANTEMENTE ME ACONSEJABAN PARA CONTINUAR, Y ALCANZAR EL OBJETIVO, TERMINAR.

BENJAMÍN MELARA CASTRO.



AGRADECIMIENTOS

A DIOS

POR REGALARME LA VIDA, SER MI GUIA, PERMITIRME SUPERAR ADVERSIDADES Y ALCANZAR UN OBJETIVO MÁS.

A MIS PADRES: MAGADALENA VÁSQUEZ Y JOSÉ ALVARADO

POR SU CARIÑO Y COMPRENSIÓN

A MI HIJO DENNIS JOSÉ

POR EL TIEMPO QUE LE ROBE PARA DEDICARLE A LOS ESTUDIOS, POR SU AMOR, TOLERANCIA Y SER MI MAYOR MOTIVACIÓN

A MIS HERMANOS

POR COMPARTIR LOS MOMENTOS DIFÍCILES E IMPORTANTES PARA MÍ, IMPULSÁNDOME A SEGUIR ADELANTE Y A NO DESISTIR ANTE LOS OBSTÁCULOS

A MIS COMPAÑEROS ROSA MARGARITA Y BENJAMIN

POR LA OPORTUNIDAD DE CONOCERLOS, TRABAJAR CON ELLOS, POR SU AMISTAD, RESPETO Y COMPRENSION DEMOSTRADO EN TODO EL PROCESO

A MI ESPOSO

POR SU APOYO Y CONSIDERACION EN EL LOGRO DE MIS METAS

A MI ASESOR

POR LA ORIENTACION PROFESIONAL, SU SINCERIDAD Y APOYO MORAL

MARTA ELISA ALVARADO



INDICE

Introducción

No. de pág.
i

Capítulo I

Antecedentes y generalidades de la contabilidad gubernamental y de las Normas Internacionales de Contabilidad

1. Antecedentes y generalidades de la contabilidad gubernamental

1.1 Antecedentes de la contabilidad

1.1.1 Antecedentes de la contabilidad en El Salvador 1

1.1.2 Antecedentes de la contabilidad gubernamental en
El Salvador 4

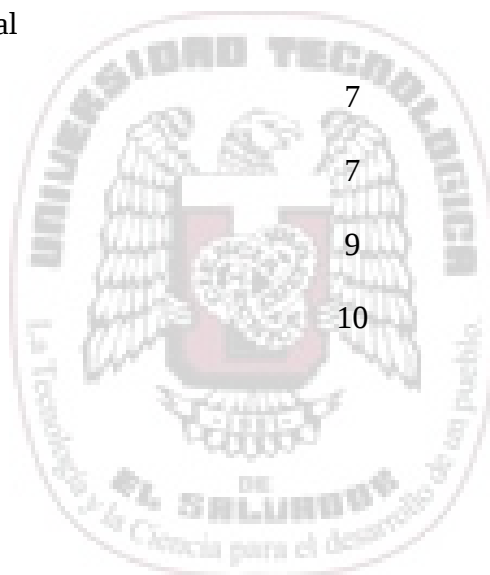
1.2 Generalidades de la contabilidad gubernamental

1.2.1 Definición 7

1.2.2 Importancia 7

1.2.3 Objetivos 9

1.2.4 Características 10



1.2.5 Principales leyes y reglamentos que regulan al sector público y a la contabilidad gubernamental	10
1.2.6 Principios de contabilidad gubernamental	13
1.2.7 Normas generales de la contabilidad gubernamental	19
1.2.8 Normas específicas de la contabilidad gubernamental	22
1.3 Estados Financieros del Sector Público	35
1.3.1 Estado de Situación Financiera	37
1.3.2 Estado de Rendimiento Económico	40
1.3.3 Estado de Flujo de Fondos	43
1.3.4 Estado de Ejecución Presupuestaria	47

2. Antecedentes y generalidades de las Normas Internacionales de Contabilidad

2.1 Antecedentes de las Normas Internacionales de Contabilidad	51
2.2 Generalidades de las Normas Internacionales de Contabilidad	54
2.2.1 Definición	56
2.2.2 Proceso de elaboración de las Normas Internacionales de Contabilidad	56
2.2.3 Logros de las Normas Internacionales de Contabilidad	58
2.2.4 Conceptos más utilizados en la investigación referente a Contabilidad Gubernamental y Normas Internacionales de Contabilidad	59



Capítulo II

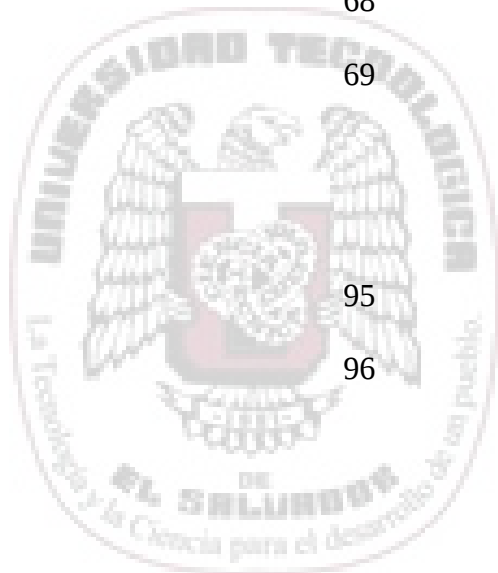
Investigación de campo para identificar la importancia de la realización de un modelo que ayude a la elaboración y presentación de estados financieros gubernamentales de acuerdo a NIC's.

1. Metodología de la Investigación

1.1	Diseño de la investigación	64
1.2	Tipo de la investigación	64
1.3	Objetivos de la investigación de campo	65
1.4	Determinación del Universo o Población	65
1.5	Técnicas e Instrumentos de investigación	
1.5.1	Técnicas	66
1.5.2	Instrumentos	66
1.6	Recolección y Procesamiento de datos	67
1.7	Análisis e Interpretación de datos	68
1.8	Presentación de los resultados	68
1.9	Resultados de la investigación de campo	69

2. Conclusiones y recomendaciones

2.1	Conclusiones	95
2.2	Recomendaciones	96



Capítulo III

Propuesta de un modelo de elaboración y presentación de estados financieros de las instituciones del Gobierno Central de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad.

Introducción	99
1. Justificación	100
2. Análisis comparativo de las Normas Generales de Contabilidad Gubernamental con las NIC's	
2.1 NIC 1: Presentación de Estados Financieros	105
2.2 NIC 2: Inventarios	111
2.3 NIC 7: Estados de Flujos de Efectivo	112
2.4 NIC 16: Propiedades, Planta y Equipo	113
2.5 NIC 38: Activos Intangibles	115
2.6 Conclusiones del Análisis	
2.6.1 NIC No.1 : Presentación de Estados Financieros	115
2.6.2 NIC No. 2 : Inventarios	118
2.6.3 NIC No. 7: Estados de Flujos de Efectivo	118
2.6.4 NIC No.16: Propiedades, Planta y Equipo	119
2.6.5.NIC No.38: Activos Intangibles	120



3. Generalidades del Modelo propuesto

3.1	Definición de Modelo	120
3.2	Definición de Modelo de elaboración y presentación de Estados Financieros	121
3.3	Características del Modelo Propuesto	121
3.4	Beneficios del Modelo Propuesto	121
3.5	Descripción del Modelo propuesto	
3.5.1	Propuesta de cambios	122
3.5.2	Modelo de elaboración y presentación de Estados Financieros	123
3.5.3	Caso Práctico	123

4. Propuesta de cambios

4.1	Cambios en el Catálogo de Cuentas	125
4.2	Cambios en el Manual de Aplicación de Cuentas	126
4.3	Cambios en el Estado de Situación Financiera	126
4.4	Cambios en el Estado de Rendimiento Económico	127
4.5	Cambios en el Estado de Flujo de Efectivo	127
4.6	Estado de Ejecución Presupuestaria	128
4.7	Estado de Cambios en el Patrimonio	129



5. Modelo de elaboración y presentación de

Estados Financieros

5.1 Catálogo de Cuentas	129
5.2 Manual de Aplicación de Cuentas	136
5.3 Estado de Situación General	158
5.4 Estado de Resultados	159
5.5 Estado de Flujo de Efectivo	160

6. Caso Práctico

6.1 Operaciones Financieras	161
6.2 Elaboración del Proceso Contable	166
6.3 Estados Financieros al 31 de enero de 2003	177

Bibliografía	184
--------------	-----

Anexos	186
--------	-----

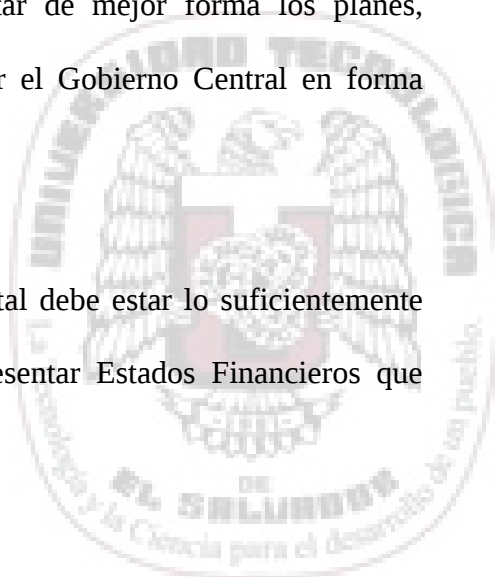


INTRODUCCION

En toda empresa privada o gubernamental se necesita conocer la situación y desempeño financiero, los resultados de la gestión que los administradores han hecho de los recursos que se les han confiado, así como los flujos de efectivo realizados, por lo que la gerencia debe proporcionar información financiera confiable, oportuna y uniforme de las transacciones económicas que se efectúan dentro de ella, durante un ejercicio fiscal y así presentar una base más firme a la amplia variedad de usuarios que utilizan esta información para facilitarles tomar decisiones económicas con mayor certeza.

En El Salvador el crecimiento de la actividad pública, ha creado nuevas presiones para obtener información más amplia y útil sobre las actividades y recursos financieros del Estado; los Estados Financieros, constituyen una de las herramientas importantes que poseen las Instituciones gubernamentales para la toma de decisiones de naturaleza financiera y económica, principalmente por los que administran las actividades y funciones de las mismas, ya que ayudan a ejecutar de mejor forma los planes, programas, proyectos y toda actividad realizada por el Gobierno Central en forma eficiente y eficaz.

Por lo dicho anteriormente, el contador gubernamental debe estar lo suficientemente capacitado y actualizado para poder elaborar y presentar Estados Financieros que

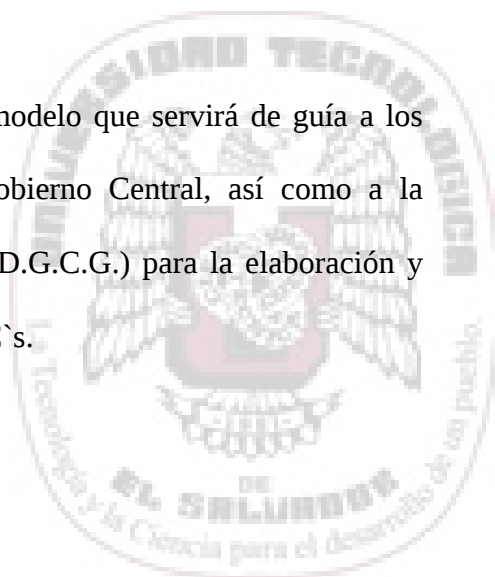


provean la información cuantitativa que satisfaga las necesidades de los usuarios internos y externos.

Actualmente, la profesión contable posee organismos profesionales de carácter internacional, tales como la Federación Internacional de Contadores (IFAC) y el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), con el objetivo de lograr una armonización global de sus principios y prácticas contables, tanto en el sector privado como en el público.

En el sistema de contabilidad gubernamental de El Salvador se avecinan cambios, pues en un futuro cercano se aplicarán las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC`s), lo que conllevará a que la información resultante tenga características como la comparabilidad y credibilidad a nivel internacional y se incentive más la inversión extranjera, por lo tanto el contador gubernamental debe estar a la vanguardia de los cambios que se están dando como producto de la globalización de las economías y de la cual no está exenta la normativa contable.

Es así como en este documento se proporciona un modelo que servirá de guía a los contadores que laboran en las instituciones del Gobierno Central, así como a la Dirección General de Contabilidad Gubernamental (D.G.C.G.) para la elaboración y presentación de Estados Financieros de acuerdo a NIC`s.

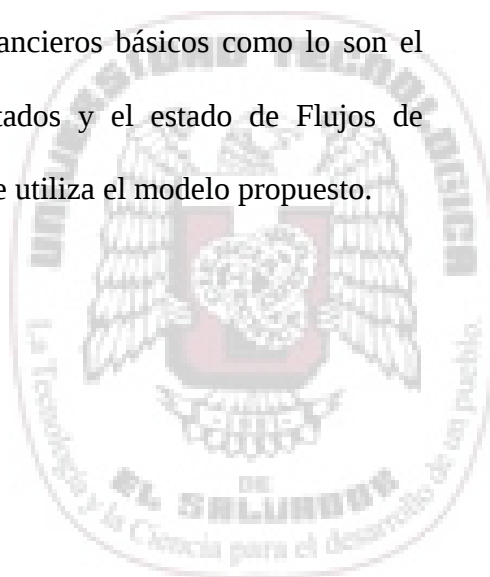


El contenido de esta investigación está formado por tres capítulos:

El primer capítulo contiene un marco teórico, en donde se hace un resumen de los antecedentes generales de la contabilidad gubernamental en El Salvador y de las Normas Internacionales de Contabilidad, asimismo se mencionan aquellas leyes que regulan al Gobierno Central y además se hace una definición de aquellos conceptos técnicos más utilizados en este documento.

El capítulo II está compuesto por la Metodología, en la que se describe el tipo de investigación realizada, los objetivos que se pretendían alcanzar, la población a estudiar, los métodos, técnicas e instrumentos a utilizar, el análisis e interpretación de los resultados obtenidos, así como las respectivas conclusiones y recomendaciones acerca de la investigación de campo.

El tercer y último capítulo contiene un modelo de elaboración y presentación de Estados Financieros con base en Normas Internacionales de Contabilidad, el cual está conformado por una Propuesta de cambios, un Catálogo de Cuentas, Manual de Aplicación de Cuentas, esquemas de los estados financieros básicos como lo son el Balance de Situación General, el estado de Resultados y el estado de Flujos de Efectivo y se termina con un caso práctico en donde se utiliza el modelo propuesto.



CAPITULO I

ANTECEDENTES Y GENERALIDADES DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL Y DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

1. Antecedentes y generalidades de la contabilidad gubernamental

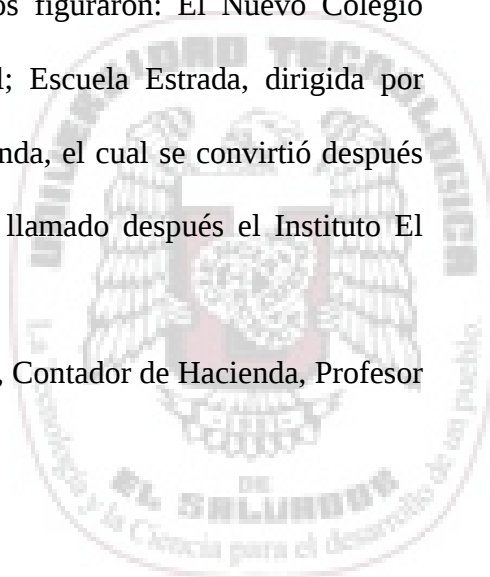
1.1 Antecedentes de la contabilidad

1.1.1 Antecedentes de la contabilidad en El Salvador

La historia de la Contaduría Pública en El Salvador, podría decirse que es reciente y se inició a principios del siglo XX con la fundación de un colegio que enseñaba comercio, el cual estaba dirigido por un ciudadano de origen italiano.

Entre los años de 1915 y 1930 se fundaron y comenzaron a funcionar colegios, cuya especialidad era la enseñanza de contabilidad, comercio y conocimientos generales de leyes mercantiles y tributarias; entre dichos colegios figuraron: El Nuevo Colegio Mercantil, bajo la dirección de Samuel E. Mármol; Escuela Estrada, dirigida por Víctor Estrada; Nuevo Colegio de Comercio y Hacienda, el cual se convirtió después en el Instituto Orantes y Colegio don Pedro Mena, llamado después el Instituto El Salvador.

Estos colegios otorgaban títulos de Tenedor de Libros, Contador de Hacienda, Profesor de Comercio, Perito Mercantil y Contador.

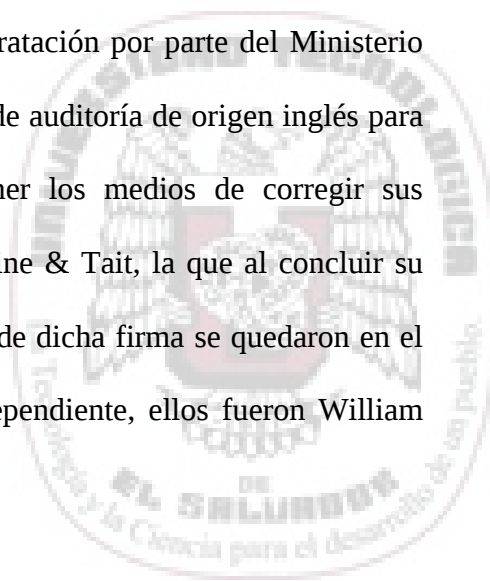


Todos estos títulos fueron extendidos inicialmente sin reconocimiento del Estado, debido a que en esa época no existían programas de estudios oficiales, por lo que cada colegio tenía sus propios programas e impartían los conocimientos según sus propios criterios de allí que cada uno expedía títulos bajo diferentes nombres.

En el año de 1937, se comenzó a planear un anteproyecto de ley, para que el Estado reconociera el título de contador como profesión, dicho proyecto denominado “ Plan de Estudios de la Carrera de Contador”, fue elaborado por el Ministerio de Instrucción Pública de aquel entonces.

En el año de 1938, el Sr. Manuel Enrique Hinds, Sub-Auditor General de la República remitió al Ministerio de Industria y Comercio, el proyecto de la ley denominado “Proyecto de la ley que establece la profesión de Contador Público licenciado”.

Dos acontecimientos fueron influyentes para que la profesión de Contador Público, fuera reconocida oficialmente, éstos fueron, la Organización y Fundación de la Corporación de Contadores de El Salvador y la contratación por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público de una firma privada de auditoría de origen inglés para estudiar la contabilidad pública del país y proponer los medios de corregir sus deficiencias. Esta firma fue la de Layton Bennet Chine & Tait, la que al concluir su trabajo presentaron su informe. Dos de los auditores de dicha firma se quedaron en el país, ejerciendo la contaduría pública en forma independiente, ellos fueron William



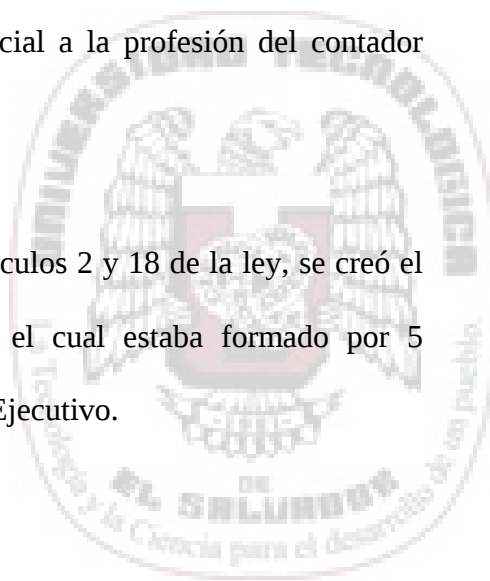
Brin y Lyon Sullivan, quienes durante la década de 1929 y 1939 ejercieron sólo ellos la contaduría pública en el país.

En el año de 1939, se dieron dos nuevos acontecimientos de trascendencia para la evolución de la contaduría pública en el país:

- Se reglamentó la enseñanza de contabilidad, es decir, el Estado reconoció la profesión de contador, por lo cual los títulos que se expedían de Tenedor de Libros y Contador fueron reconocidos legalmente.
- A todas aquellas personas que antes de la reglamentación de la enseñanza de contador, habían obtenido sus títulos, los cuales no eran reconocidos; el Estado emitió un decreto para legalizar dichos títulos.

El 15 de octubre de 1940, fue publicado en el Diario Oficial No.233, el Decreto Legislativo No.57 que daba vigencia a la Ley del Ejercicio de las Funciones del Contador Público Certificado, dando nacimiento oficial a la profesión del contador público.

El 25 de octubre de 1944 en cumplimiento de los artículos 2 y 18 de la ley, se creó el primer Consejo Nacional de Contadores Públicos, el cual estaba formado por 5 miembros, los cuales fueron nombrados por el Poder Ejecutivo.



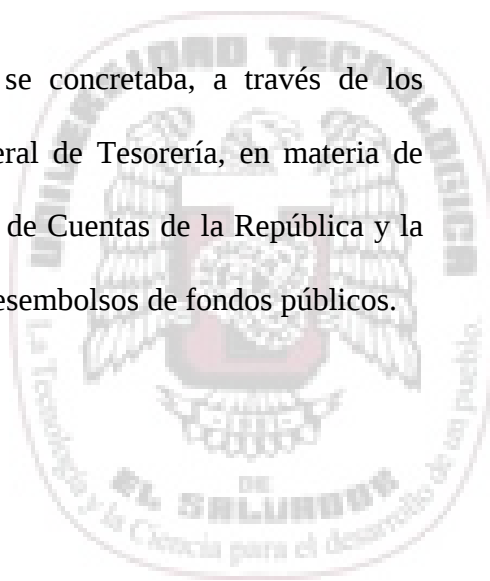
Con la promulgación del Código de Comercio, por el decreto legislativo No.671 del 8 de mayo de 1970, publicado en el Diario Oficial No. 140 del 31 de julio de 1970 y puesto en vigencia a partir del uno de abril de 1971, se reglamentaron las disposiciones legales que regulan en parte el ejercicio de la profesión del contador público.

En la actualidad, dada la importancia que la Contaduría Pública ha alcanzado dentro del país, está en vigencia una Ley que regula las actividades de la misma, la cual tiene por nombre, Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública

1.1.2 Antecedentes de la contabilidad gubernamental en El Salvador

La Ley de Contabilidad Central, vigente desde 1952 hasta 1991, determinaba que la Dirección de Contabilidad Central del Ministerio de Hacienda, mantendría un sistema centralizado de cuentas, para conocer el estado de ejecución y resultado de liquidación de los presupuestos, así como la situación del tesoro y de la Hacienda Pública.

La centralización de los registros de contabilidad se concretaba, a través de los informes de caja, preparados por la Dirección General de Tesorería, en materia de ingresos, y por la reiterada participación de la Corte de Cuentas de la República y la Dirección de Contabilidad Central, en el proceso de desembolsos de fondos públicos.

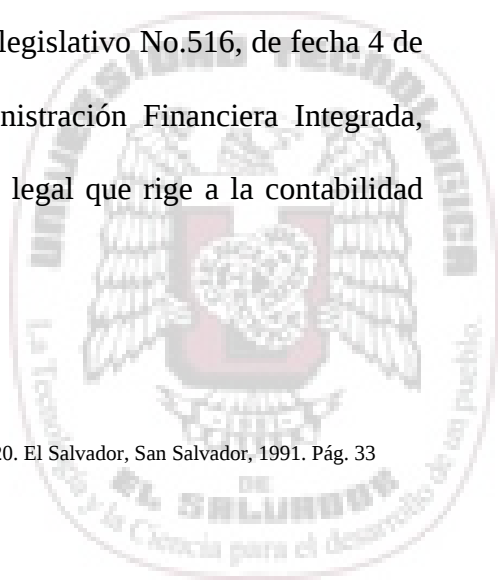


La situación de índole económica del Estado se veía reflejada en la información financiera emitida, a través de la elaboración de informes complementarios de liquidación del presupuesto de la Nación.

En la década de 1960, el sistema de contabilidad central funcionó satisfactoriamente, debido a que las necesidades de información que el Estado exigía eran mínimas y las transacciones financieras estaban acorde con las necesidades a cubrir. Por lo cual la Dirección de Contabilidad Central o Gubernamental tomó el papel de órgano registrador de las operaciones patrimoniales y del presupuesto del Gobierno Central como resultado de la tendencia centralizadora y las necesidades de información financiera que se requería.

A principios de 1990, se consideró necesario revisar las bases de información financiera en materia contable, a fin de satisfacer las cambiantes necesidades derivadas del desarrollo, es así que surge un anteproyecto de reforma a la Ley de Contabilidad Central la cual es sustituida por la Ley Orgánica de Contabilidad Gubernamental¹, 5 años después ésta ley fue sustituida mediante decreto legislativo No.516, de fecha 4 de diciembre de 1995, por la Ley Orgánica de Administración Financiera Integrada, (conocida como AFI), la cual establece la normativa legal que rige a la contabilidad gubernamental a la fecha.

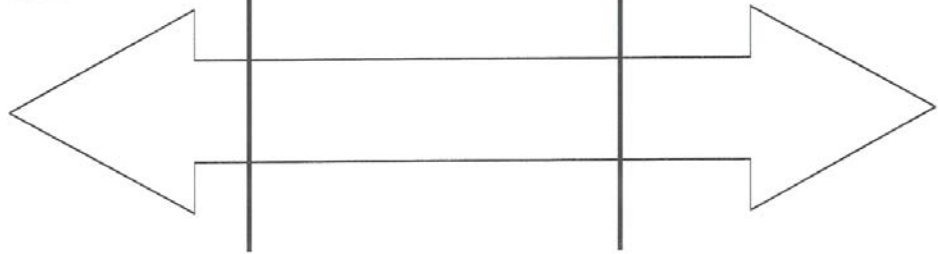
¹Diario Oficial. Ley de Contabilidad Gubernamental, Decreto Legislativo No. 120. El Salvador, San Salvador, 1991. Pág. 33



RESEÑA HISTORICA DE LA CONTABILIDAD SECTOR PUBLICO

.....1952

2000



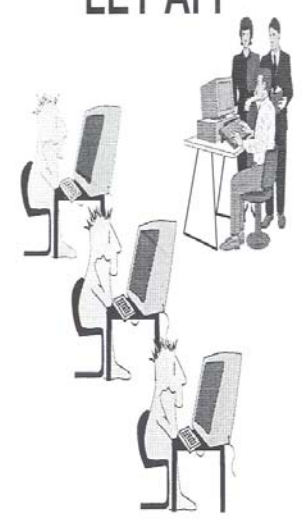
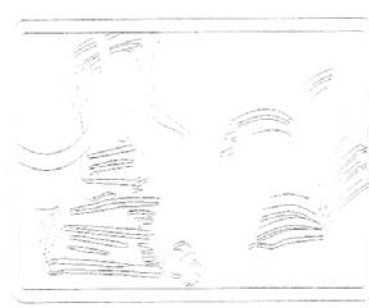
HASTA 1991

1995

CONTABILIDAD
CENTRAL

LEY ORGANICA
CONTABILIDAD
GUBERNAMENTAL

LEY AFI



1.2 Generalidades de la Contabilidad Gubernamental

1.2.1 Definición

“Es el conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos para recopilar y registrar sistemáticamente las transacciones del sector público, expresables en términos monetarios, con el fin de proveer información sobre la gestión financiera y presupuestaria”.²

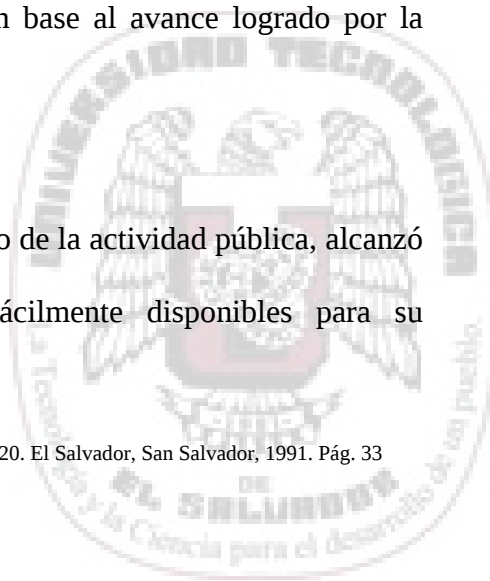
1.2.2 Importancia

La Contabilidad ha sido llamada el lenguaje de los negocios. Ciertamente que la contabilidad no es el lenguaje de los gobiernos, porque tradicionalmente ha sido dada una prioridad muy baja en el Sector Público en contraste a su alto grado de aceptación y desarrollo en el Sector Privado.

Sin embargo, en los países desarrollados y en algunos en desarrollo, la Contabilidad Gubernamental está adquiriendo nueva importancia en el Sector Público y se han iniciado esfuerzos para mejorar y perfeccionarla con base al avance logrado por la propia disciplina en el Sector Privado.

En las últimas décadas del siglo pasado, el crecimiento de la actividad pública, alcanzó un ámbito y volumen superior a las fuentes fácilmente disponibles para su

² Diario Oficial. Ley de Contabilidad Gubernamental, Decreto Legislativo No. 120. El Salvador, San Salvador, 1991. Pág. 33

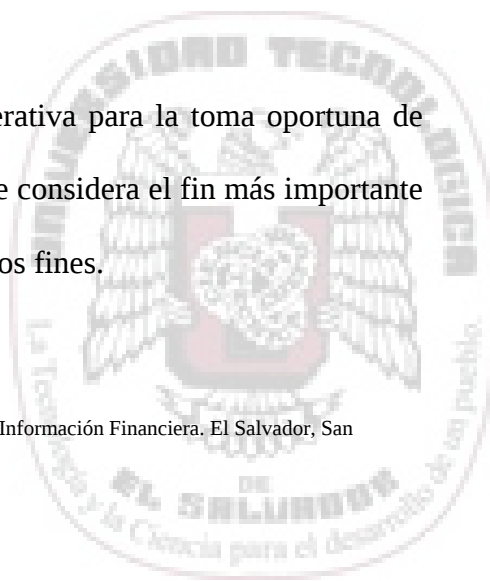


financiamiento, ha creado nuevas presiones para obtener información más amplia y útil sobre las actividades y recursos financieros del Estado.

El fin primordial de la Contabilidad Gubernamental es proporcionar, en forma oportuna, la información financiera que requieran los administradores del gobierno, para ayudarles a ejecutar los planes, programas, proyectos y actividades del sector público, en la forma más eficiente, eficaz y económica. Cada ejecutivo público, sea titular de un ministerio o entidad, director de un programa, jefe de una dependencia, necesita contar con informes relativos a su nivel de responsabilidad que le permita tomar decisiones más apropiadas, con base a un conocimiento completo de la situación real. Además, los miembros del Poder Legislativo, los funcionarios en otros niveles, los interesados fuera Gobierno y la ciudadanía en general también requieren diferentes niveles de información financiera sobre las actividades del Estado y el uso de sus recursos. En su origen, la contabilidad gubernamental existía principalmente con fines de proporcionar la confianza de que los fondos públicos habían sido recibidos, mantenidos y gastados legalmente y sin irregularidad.³

Hoy en día, el objetivo de producir información operativa para la toma oportuna de decisiones informadas, dentro y fuera del Gobierno, se considera el fin más importante de la Contabilidad, sin disminuir la importancia de otros fines.

³ Wesberry, James . Seminario sobre Contabilidad Gubernamental y Sistema de Información Financiera. El Salvador, San Salvador, 1992. Pág.165

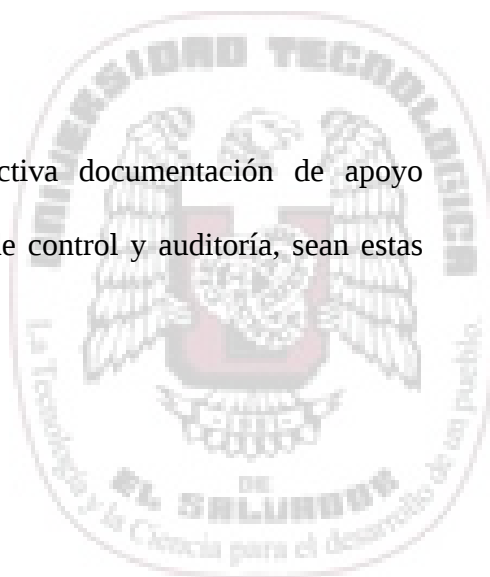


Aun más, también la Contabilidad, hoy en día, no involucra únicamente los fondos públicos. Incorpora en sus registros e informes todo recurso o actividad del Estado que sea mensurable en términos financieros y que tengan un impacto apreciable sobre la actividad pública. Asimismo, la Contabilidad Gubernamental se interesa en la situación financiera del Estado, los ingresos, egresos y las variaciones operadas en dicho patrimonio en el tiempo.

1.2.3 Objetivos

Según lo establecido en el actual Manual de Contabilidad Gubernamental, los objetivos de ésta son:

- Registrar sistemáticamente todas las transacciones que se produzcan y afecten o puedan afectar la situación económico – financiera de las jurisdicciones y entidades.
- Procesar y producir información financiera para la adopción de decisiones por parte de los responsables de la gestión financiera pública y para los terceros interesados en la misma.
- Presentar la información contable y la respectiva documentación de apoyo ordenadas de tal forma que faciliten las tareas de control y auditoría, sean estas internas o externas.



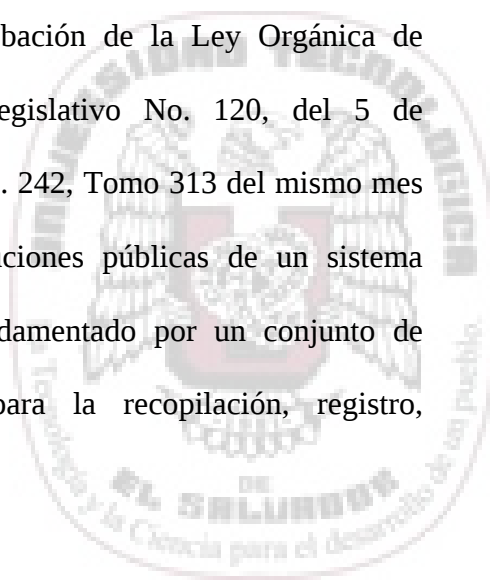
- Permitir que la información que se procese y produzca sobre el sector público nacional se integre al sistema de cuentas nacionales.
- Producir los estados financieros necesarios para mostrar los resultados de la gestión presupuestaria y económica, así como la situación patrimonial de las organizaciones públicas, todo ello con la estructura, oportunidad y periodicidad que los usuarios requieran.

1.2.4 Características

Se fundamenta en la descentralización de los registros contables a nivel de instituciones o fondos creados por ley y la agregación de datos globales para efectos de consolidación contable, su estructura se basa en sistema integral, único y uniforme.

1.2.5 Principales Leyes y reglamentos que regulan al Sector Público y a la Contabilidad Gubernamental

La Contabilidad Gubernamental surge con la aprobación de la Ley Orgánica de Contabilidad Gubernamental mediante Decreto Legislativo No. 120, del 5 de diciembre de 1991, publicado en el Diario Oficial No. 242, Tomo 313 del mismo mes y año, con el objeto de dotar a todas las instituciones públicas de un sistema homogéneo de registro contable constituido y fundamentado por un conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos para la recopilación, registro,



procesamiento, control en forma sistemática de toda la información referente a las transacciones del Sector Público y proveer información sobre la gestión financiera y presupuestaria.

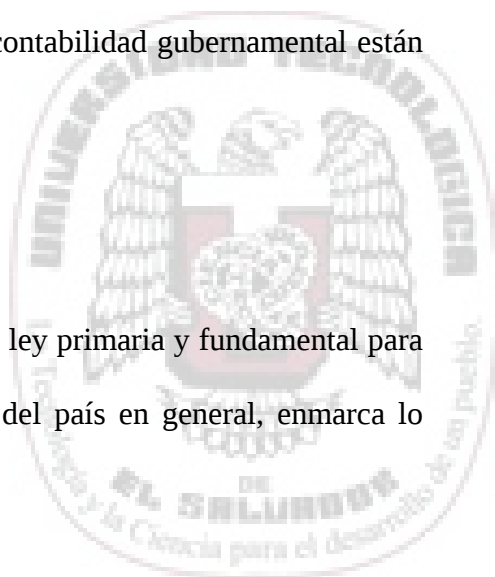
Con el Decreto No. 516, de fecha 4 de diciembre de 1995, se deroga la Ley Orgánica de Contabilidad Gubernamental para formar parte integral de su fundamento filosófico y técnico en la creación de la Ley Orgánica de Administración Financiera Integrada (AFI), con la cual se establecen las bases técnicas y legales para un sistema coordinado de administración financiera en el sector público, definiéndose la Contabilidad Gubernamental como el elemento integrador de dicho sistema.

De conformidad al Decreto No. 82, y en cumplimiento al artículo 114 de la Ley antes mencionada, se emitió el Reglamento de la Ley Orgánica de Administración Financiera Integrada, con el objeto de facilitar y asegurar su aplicación, para desarrollar y aplicar los principios establecidos en la misma.

Entre las Leyes que regulan al sector público y a la contabilidad gubernamental están las siguientes:

- **Constitución de la República de El Salvador**

La Constitución de la República de El Salvador como ley primaria y fundamental para el ordenamiento de las operaciones del Gobierno y del país en general, enmarca lo



correspondiente a la Hacienda Pública, en los artículos 223, 224, 225 y 226 relacionados con la contabilidad gubernamental.

- **Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado**

Es el marco normativo básico y orgánico que permitió la modernización de la gestión financiera del sector público, pues armonizó las distintas disposiciones legales con los principios y criterios de la administración financiera moderna.

Entre sus objetivos está el de regular la gestión financiera del sector público y establecer el Sistema de Administración Financiera Integrado que comprenda los subsistemas de Presupuesto, Tesorería, Inversión y Crédito Público y Contabilidad Gubernamental.

- **Reglamento de la Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado**

Este reglamento desarrolló la normativa general relacionada con la organización, funcionamiento, dirección, coordinación y supervisión de la Administración Financiera del Estado lo que permite asegurar la debida aplicación de la correspondiente Ley Orgánica.

- **Ley de la Corte de Cuentas de la República**

En las entidades y organismos del sector público, la responsable de realizar la auditoria gubernamental es la Corte de Cuentas de la República, es por ello que en el artículo 30



de su ley establece como atribución de este ente el examinar y evaluar en las entidades y organismos del sector público las transacciones, registros, informes y estados financieros, la legalidad de las transacciones y el cumplimiento de otras disposiciones. Por ello es indispensable el conocimiento de la ley en referencia para el desarrollo de una adecuada contabilidad gubernamental.

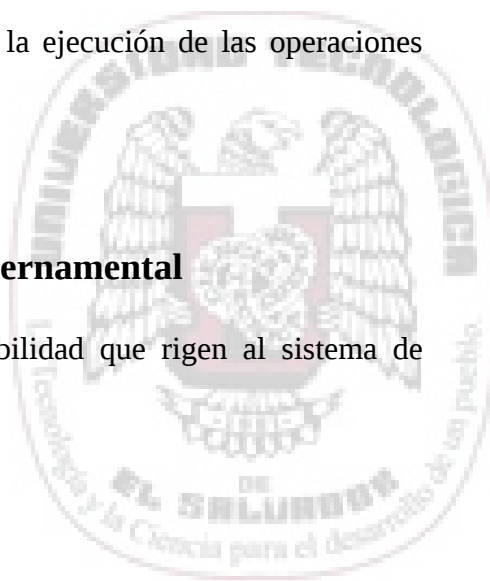
- **Normas Técnicas de Control Interno de la Corte de Cuentas de la República**

Con el propósito de regular el funcionamiento de las instituciones del sector público, la Corte de Cuentas de la República como ente contralor del Estado, ha emitido las normas técnicas de control interno que incluye normas generales, de recursos humanos, sobre bienes y servicios, financieras, de sistemas automatizados y de inversión pública. Específicamente las normas financieras incorpora las aplicables a presupuestos, tesorería y contabilidad gubernamental.

Estas normas se constituyeron con el propósito de fomentar la buena administración de sus recursos y el cumplimiento de leyes y otras regulaciones aplicables y promover la transparencia, eficiencia, efectividad y economía en la ejecución de las operaciones técnicas, administrativas y financieras del Estado

1.2.6 Principios de contabilidad gubernamental

A continuación se detallan los principios de contabilidad que rigen al sistema de contabilidad gubernamental



1-Ente contable

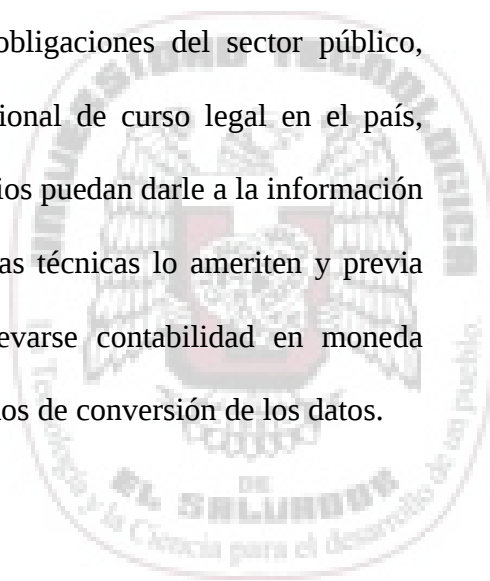
Toda Institución o fondo creado por ley o decreto que administre recursos y obligaciones del sector público, constituirá un ente contable con derechos, atribuciones y deberes propios, los que en conjunto conformarán el ente contable gubernamental.

Este principio determina que el sector público llevará contabilidad de los recursos y obligaciones que administra, tanto a nivel global como de cada una de las instituciones o fondos legalmente creados, según lo determinen las leyes o las autoridades competentes.

2- Medición Económica

La contabilidad gubernamental registrará con imparcialidad todo recurso y obligación susceptible de valorar en términos monetarios, reduciendo los componentes heterogéneos a una expresión común, medidos en moneda nacional de curso legal, salvo autorización expresa en contrario.

El principio precisa que la contabilidad gubernamental registrará todos los hechos económicos que puedan modificar los recursos u obligaciones del sector público, empleando como unidad de medida la moneda nacional de curso legal en el país, independientemente de la interpretación que los usuarios puedan darle a la información contable. Excepcionalmente, cuando las circunstancias técnicas lo ameriten y previa autorización del Ministerio de Hacienda, podrá llevarse contabilidad en moneda extranjera, en cuyo caso será necesario fijar mecanismos de conversión de los datos.



3- Dualidad Económica

La contabilidad gubernamental reconocerá la igualdad entre los recursos disponibles y las fuentes de financiamiento de los mismos.

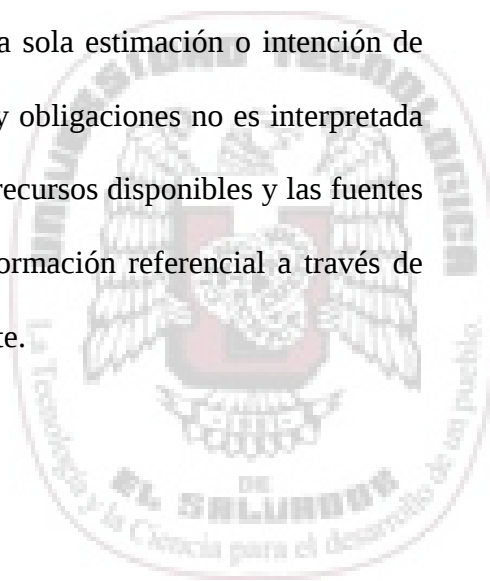
El principio reconoce como método de registro en la contabilidad gubernamental la partida doble y consecuentemente la ecuación de balance, que se representa así:

Recursos = Obligaciones o bien, Activo = Pasivo + Patrimonio

4- Devengado

La contabilidad gubernamental registrará los recursos y obligaciones en el momento que se generen, independientemente de la percepción o pago de dinero, y siempre que sea posible cuantificarlos objetivamente.

El principio establece que los hechos económicos que modifiquen la composición de los recursos y obligaciones del sector público, serán reconocidos en el momento que sea posible conocer y cuantificar los efectos, independientemente que produzca o no cambios en los recursos de fácil poder liberatorio. La sola estimación o intención de producir cambios en la composición de los recursos y obligaciones no es interpretada como un hecho económico, luego se excluyen de los recursos disponibles y las fuentes de financiamiento de los mismos, excepto como información referencial a través de cuentas de orden, en los casos que se estime procedente.



5- Realización

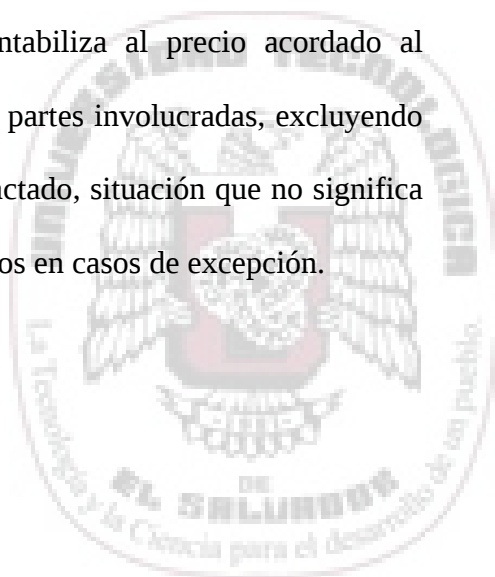
La contabilidad gubernamental reconocerá los resultados de variaciones patrimoniales cuando los hechos económicos que los originen cumplan con los requisitos jurídicos y/o inherentes a las transacciones.

El principio determina que los resultados económicos para medir la relación costos y gastos con los ingresos que se generan, serán registrados en la medida que se haya cumplido con la norma jurídica vigente y/o la práctica de general aceptación en el campo comercial, como asimismo teniendo en consideración los posibles efectos futuros de los hechos económicos.

6- Costo como base de valuación

La contabilidad gubernamental registrará los hechos económicos sobre la base del valor de intercambio de los recursos y obligaciones económicas, salvo que determinadas circunstancias justifiquen la aplicación de un criterio diferente de evaluación.

El principio establece que toda transacción se contabiliza al precio acordado al momento de formalizar el hecho económico entre las partes involucradas, excluyendo toda posible incorporación de un valor diferente al pactado, situación que no significa desconocer la existencia y procedencia de otros criterios en casos de excepción.



7- Provisiones Financieras

La contabilidad gubernamental reconocerá la incorporación de métodos que permitan expresar los recursos y obligaciones lo más cercano al valor de conversión, a una fecha determinada.

El principio reconoce como mecanismo contable plenamente válido registrar ajustes periódicos que permitan depurar y actualizar los valores que muestran los recursos y obligaciones, a fin de lograr una adecuada razonabilidad en la presentación de la información contable.

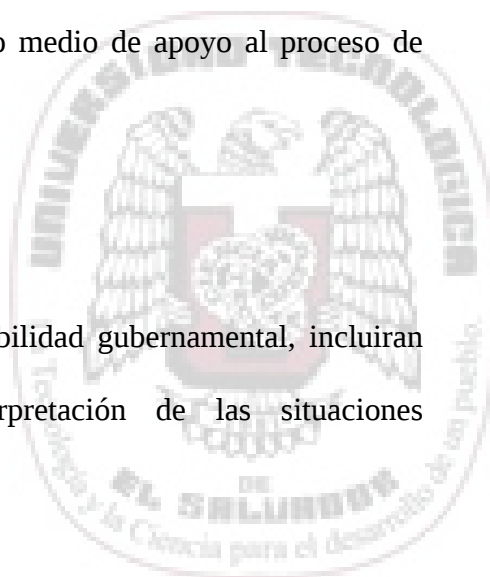
8- Periodo contable

La contabilidad gubernamental definirá intervalos de tiempo para dar a conocer el resultado de la gestión presupuestaria y situación económica – financiera, que permitan efectuar comparaciones válidas.

El principio establece como requisito para medir la información financiera fijar lapsos de tiempo de igual duración, lo cual no impide la preparación de salidas de información en la oportunidad que se requiera como medio de apoyo al proceso de toma de decisión o elemento de control.

9- Exposición de información

Los estados financieros que se generen de la contabilidad gubernamental, incluirán información necesaria para una adecuada interpretación de las situaciones



presupuestaria y económica –financiera, reflejando razonable y equitativamente los legítimos derechos de los distintos sectores interesados. En notas explicativas se revelará toda transacción, hecho o situación, cuantificable o no, que pueda influir en análisis comparativos o decisiones de los usuarios de la información.

El principio obliga a quienes preparan estados contables a suministrar en éstos toda información esencial y adicional que permite a quienes la reciban una adecuada interpretación de la gestión económico – financiera y presupuestaria.

10- Existencia permanente

Todo ente contable responsable de llevar contabilidad gubernamental, se considera de existencia permanente y continua a menos que disposiciones legales establezcan lo contrario.

El principio precisa que toda entidad obligada a llevar contabilidad tiene continuidad en el tiempo, excepto que una disposición legal establezca existencia temporal o disolución de la misma.

11- Cumplimiento de disposiciones legales

La contabilidad gubernamental estará supeditada al ordenamiento jurídico vigente, prevaleciendo los preceptos legales respecto de las normas técnicas.



Este principio tiene como finalidad precisar que frente a diferencias que puedan originarse entre la normativa técnica que se establezca para la contabilidad gubernamental y las disposiciones legales, prevalecerán estas últimas aún cuando sean contrarias a los criterios técnicos generalmente aceptados en el campo contable.

12- Consistencia

La contabilidad gubernamental estará estructurada sistemáticamente sobre bases consistentes de integración, unidad y uniformidad.

El principio reconoce la existencia de un sistema de contabilidad gubernamental como medio destinado a registrar todos los recursos y obligaciones del sector público, como también los cambios que se produzcan en el volumen y composición de los mismos; que es aplicable a todos y cada uno de los entes que lo integran, no siendo admisible la existencia de sistemas contables paralelos; y, que se debe contabilizar sobre bases iguales y consistentes los hechos económicos de igual naturaleza.

1.2.7 Normas Generales de la contabilidad gubernamental

A continuación se detallan las normas generales que regulan al sistema de contabilidad gubernamental:



1-Instrucciones Generales

Las instrucciones que imparta la Dirección General de Contabilidad Gubernamental, en uso de las facultades que le confieren la Ley de Administración Financiera del Estado (AFI) y su reglamento, serán de carácter obligatorias para todas las instituciones responsables de llevar contabilidad gubernamental.

Las dudas que existan respecto a la contabilización de hechos económicos o acerca de la interpretación de los principios, normas y procedimientos técnicos que se establezcan, serán resueltas por la Dirección General de Contabilidad Gubernamental, para cuyo efecto actuará de oficio o a requerimiento de las unidades contables.

2-Acatamiento de normas legales

Las normas legales contenidas en la Constitución de la República y las demás leyes aplicables al proceso administrativo financiero del sector público tendrán primacía sobre las normas contables. En caso de discrepancia deberá aplicarse la norma legal, aún cuando sea contraria a las prácticas contables de general aceptación, en cualquier caso, será la Dirección General de Contabilidad Gubernamental quien establecerá el criterio técnico de aplicación de la disposición legal.

3- Exclusión contable de estimaciones presupuestarias

La contabilidad gubernamental excluye toda posibilidad de registrar contablemente estimaciones presupuestarias, en tanto los hechos económicos no se generen, debiendo



cumplir éstos con las reglas y fundamentos que establecen los principios y normas contables.

4- Importancia relativa de los hechos económicos

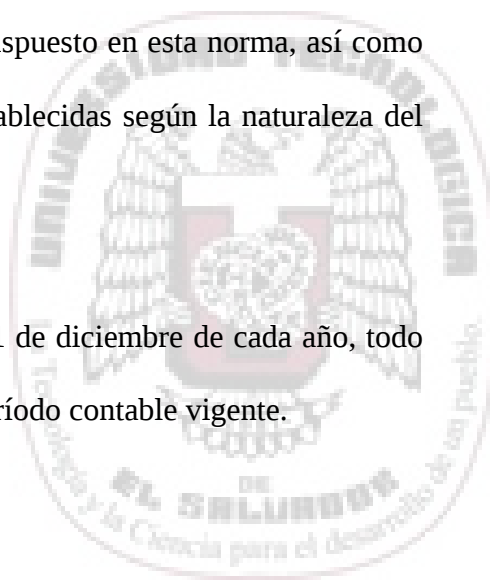
Los principios, normas y procedimientos técnicos que establezca la contabilidad gubernamental deberán aplicarse con sentido práctico, siempre y cuando no se distorsione la información contable, o bien, que el costo de registrar técnicamente los hechos económicos no sea superior a los beneficios de la información que se pudiera obtener.

5- Periodo de contabilización de los hechos económicos

El período contable coincidirá con el año calendario, es decir, del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año.

El devengamiento de los hechos económicos deberá registrarse en el período contable en que se produzca, quedando estrictamente prohibida la postergación en la contabilización de las operaciones ejecutadas. En consecuencia, no es aceptable ninguna justificación para dejar de cumplir con lo dispuesto en esta norma, así como registrar en cuentas diferentes a las técnicamente establecidas según la naturaleza del movimiento.

Los registros contables deberán quedar cerrados al 31 de diciembre de cada año, todo hecho económico posterior deberá registrarse en el período contable vigente.



6- Estructura de sistemas contables institucionales

Las instituciones obligadas a llevar contabilidad serán responsables de diseñar, optimizar y registrar en sus propios sistemas contables, de acuerdo con la organización administrativa determinada por las leyes o autoridades competentes y las necesidades de información interna, todo ello dentro del marco doctrinario que establezca la Dirección General de Contabilidad Gubernamental. El sistema deberá, además, estructurarse en armonía con los principios de control interno que aseguren la confiabilidad en el registro de los hechos económicos y el acatamiento de las normas legales.

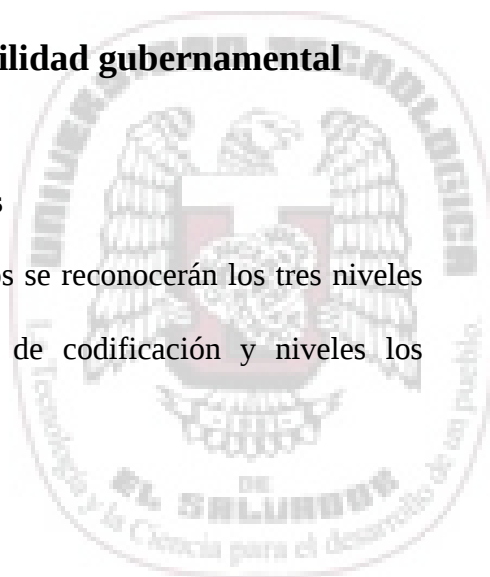
7- Ajuste de los hechos económicos contabilizados erróneamente

Los hechos económicos contabilizados erróneamente, a nivel institucional, se regularizarán con signo negativo, cuando las normas contables específicas así lo determinen, en caso contrario, deberá efectuarse la reversión del movimiento contable. De conformidad a la técnica contable de general aceptación.

1.2.8 Normas Específicas de la contabilidad gubernamental

1- Normas sobre las clasificaciones presupuestarias

En el clasificador presupuestario de Ingresos y Gastos se reconocerán los tres niveles de clasificación presupuestaria, siendo los rangos de codificación y niveles los siguientes:



01	—————→	Rubro de agrupación	←—————	99
011	—————→	Cuenta presupuestaria	←—————	999
01101	—————→	Objeto específico	←—————	999 99

Las cuentas de agrupación presupuestarios estarán asociados contablemente a las cuentas de los subgrupos Deudores Monetarios y Acreedores Monetarios.

Las cuentas y objetos específicos presupuestarios estarán asociados contablemente a las contracuentas que registren los derechos o compromisos monetarios devengados, como resultado de los incrementos o disminuciones en las inversiones, financiamiento de terceros y obligaciones propias (Ingresos y Gastos de Gestión)

Los rubros de agrupación presupuestaria de Ingresos que comprenden los objetos específicos que se individualizan en cada caso, se asociaran a las cuentas del sub grupo de deudores monetarios.

Los rubros de agrupación presupuestarios de Egresos, que comprenden los objetos específicos que se individualizan en cada caso, se asocian a las cuentas contables del sub grupo de acreedores monetarios.

2- Normas sobre Listado de Cuentas

El listado de cuentas del sub sistema de Contabilidad Gubernamental está estructurado de acuerdo con la naturaleza de los hechos económicos, desde una conceptualización



general a una desagregación pormenorizada, reconociendo los siguientes rangos de codificaciones y niveles:

1	→	Título	←	9
11	→	Grupo	←	99
111	→	Sub grupo	←	999
11101	→	Cuenta		999 99
11101001	→	Subcuenta	←	999 99999
11101001001	→	Analítico	←	999 9999999
11101001001001	→	Sub analítico	←	999 999999999
11101001001001001	→	Sub sub analítico	←	999 9999999999999

Los niveles de título y grupo estarán conformados por los siguientes códigos y conceptos:

2	RECURSOS	4	OBLIGACIONES CON TERCEROS
21	Fondos	41	Deuda Corriente
22	Inversiones Financieras	42	Financiamiento de terceros
23	Inversiones en existencias	8	OBLIGACIONES PROPIAS
24	Inversiones en bienes de uso	81	Patrimonio Estatal
25	Inversiones en proyectos y programas	82	Gastos de Gestión
		83	Ingresos de Gestión



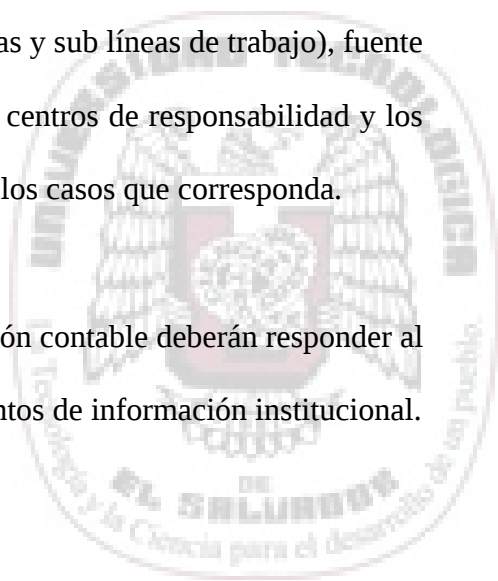
3- Normas sobre agrupaciones de datos contables

En el sub sistema de Contabilidad Gubernamental, los hechos económicos deberán agruparse de acuerdo con los requerimientos de información de apoyo al proceso de toma de decisiones.

La Dirección de Contabilidad Gubernamental establecerá las agrupaciones que tendrán el carácter de obligatorias en los diseños contables institucionales. Lo anterior, es sin perjuicio que en el diseño de los sistemas contables institucionales se puedan ampliar o incorporar codificaciones propias de los requerimientos de información interna.

Las agrupaciones de datos de carácter obligatorio estarán clasificadas en dos grupos: aquellas destinadas a identificar hechos económicos de igual naturaleza y las asociadas a una cuenta contable en particular. En la primera se encuentran las codificaciones de identificación institucional, agrupación operacional, tipo de movimiento, fuente de recursos, proyectos o grupos de proyectos, área de gestión, etapa del proyecto, ubicación geográfica y actividad especial; en la segunda las agrupaciones por estructura presupuestaria (unidad presupuestaria, líneas y sub líneas de trabajo), fuente de financiamiento, agrupación de costos productivos, centros de responsabilidad y los elementos relativos al compromiso presupuestario, en los casos que corresponda.

No obstante lo anterior el uso de los datos de agrupación contable deberán responder al Proceso Administrativo Financiero y a los requerimientos de información institucional.



4- Normas sobre Transferencias de Fondos

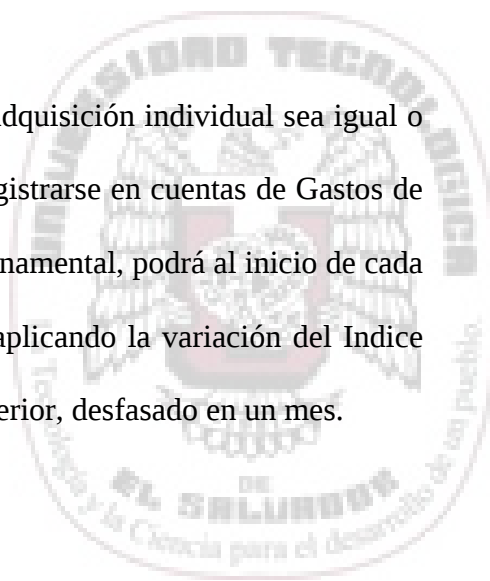
Todo derecho a percibir recursos monetarios, como parte de la gestión financiera institucional, independientemente del momento de la recepción, inmediata o futura, deberá contabilizarse el devengamiento en cuentas del sub grupo Deudores Monetarios, de acuerdo con la naturaleza del hecho económico.

Todo compromiso de pagar recursos monetarios como parte de la gestión financiera institucional, independientemente del momento de la erogación, inmediata o futura, deberá contabilizarse el devengamiento en cuentas del sub grupo Acreedores Monetarios, de acuerdo con la naturaleza del hecho económico.

5- Normas sobre Bienes de larga duración

Los bienes muebles o inmuebles de larga duración adquiridos con el ánimo de utilizarlos en las actividades administrativas o productivas de carácter institucional, como también aquellos que forman parte de las inversiones en proyectos, deberán contabilizarse como inversiones en bienes de uso al valor de compra más todos los gastos inherentes a la adquisición, hasta que el bien entre en funcionamiento.

No obstante, aquellos bienes muebles cuyo valor de adquisición individual sea igual o inferior a seiscientos dólares (\$ 600.00), deberán registrarse en cuentas de Gastos de Gestión. La Dirección General de Contabilidad Gubernamental, podrá al inicio de cada ejercicio contable, actualizar los valores de compra aplicando la variación del Índice de Precios al Consumidor del año inmediatamente anterior, desfasado en un mes.



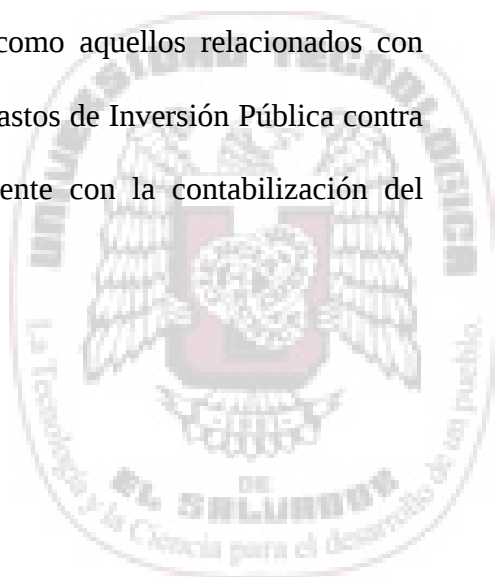
Las instituciones que por razones de sus actividades requieran aplicar criterios diferentes a los establecidos en estas normas, deberán someterlos a la aprobación de la Dirección General.

6- Normas sobre Inversiones en Proyectos

Los desembolsos imputables a proyectos o grupos de proyectos deberán registrarse según la naturaleza de la operación y en armonía con los objetos específicos de la clasificación presupuestaria de egresos.

El costo contable de los proyectos o programas estará conformado por todos aquellos desembolsos inherentes a éstos. Las adquisiciones de bienes muebles o inmuebles de larga duración con cargo a proyectos, que al finalizar la ejecución quedarán formando parte de los recursos institucionales, incrementarán anualmente el costo contable en el monto de la depreciación de dichos bienes.

El costo contable de los proyectos que por sus objetivos o características no están destinados a la formación de un bien físico final, como aquellos relacionados con obras en bienes de uso público, deberán aplicarse a Gastos de Inversión Pública contra la cuenta de complemento respectiva, simultáneamente con la contabilización del hecho económico.



Al 31 de diciembre de cada año, el costo contable deberá trasladarse a la subcuenta Costo Acumulado de la Inversión de cada proyecto, excepto las cuentas que representan las adquisiciones de bienes muebles e inmuebles de larga duración, las cuales tendrán el saldo acumulado hasta que se liquide contablemente el proyecto respectivo.

7- Normas sobre retenciones de impuestos

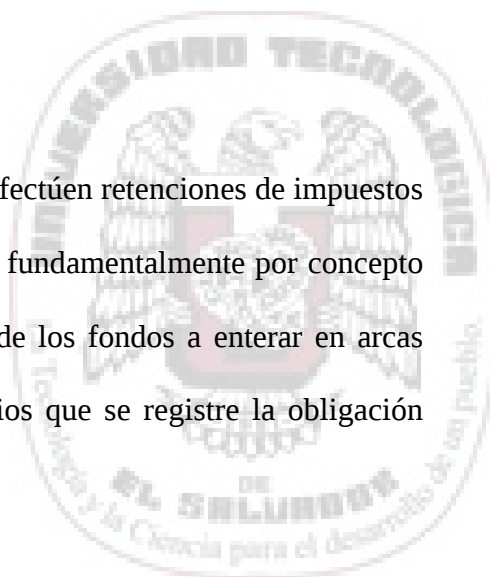
- Retenciones por servicios eventuales

Las instituciones obligadas a llevar contabilidad que efectúen retenciones de impuestos por prestaciones de servicios profesionales de carácter eventual, de conformidad con las Leyes Tributarias vigentes, deberán considerar el monto a enterar en arcas fiscales dentro del pago de la obligación principal y traspasar a la cuenta Depósitos por Retenciones Fiscales. El movimiento contable se efectuará en la oportunidad que sea cancelado el compromiso por los servicios recibidos.

El entero de los fondos en la Dirección General de Tesorería, deberá efectuarse en las fechas establecidas para tal efecto, como un movimiento de intermediación de fondos.

- Retenciones por servicios permanentes

Las instituciones obligadas a llevar contabilidad que efectúen retenciones de impuestos por prestaciones de servicios de carácter permanente, fundamentalmente por concepto de salarios u otros, deberán reflejar el compromiso de los fondos a enterar en arcas fiscales en la misma cuenta de Acreedores Monetarios que se registre la obligación



principal e identificarlo dentro de la cartera de acreedores respectiva, de conformidad con la norma contable establecida al efecto.

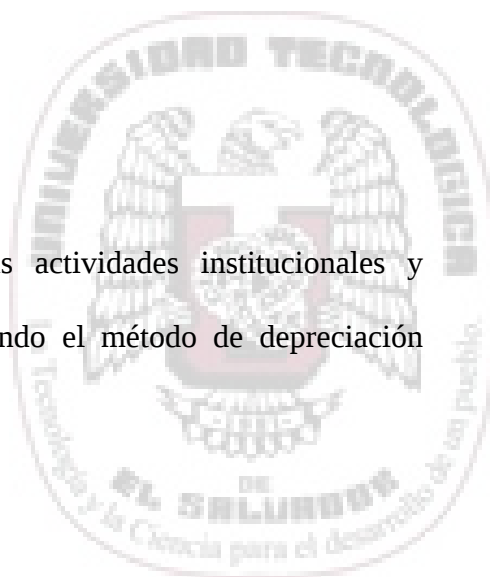
8- Normas sobre depreciación de bienes de larga duración

La depreciación corresponde a la pérdida de valor que experimentan los bienes de larga duración, como consecuencia del uso y desgaste, accidentes, agentes atmosféricos u otros factores de carácter económico, cuyo efecto se reflejará en la contabilidad mediante una depreciación periódica o acelerada, destinada a prorratear el monto contable del bien en el tiempo estimado de vida útil.

Las instituciones que en razón de sus propias actividades requieran aplicar criterios de depreciación distintos al establecido por la Dirección General de Contabilidad Gubernamental, deberán someterlos a éste, asimismo, cuando circunstancias especiales ameriten una depreciación acelerada del valor contable de determinados bienes. En los casos que disposiciones legales fijen criterios diferentes, deben ser puestos en conocimiento previo de la Dirección General, los procedimientos de cálculo que serán aplicados.

- Método de Depreciación

Los bienes mueble o inmuebles destinados a las actividades institucionales y productivas, deberán depreciarse anualmente aplicando el método de depreciación basado en el cálculo lineal o constante.



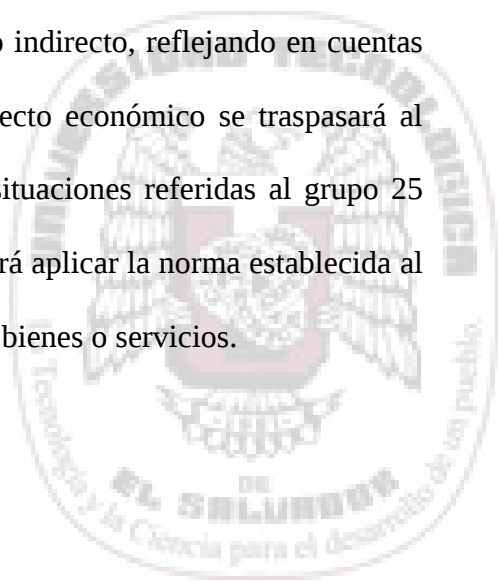
La vida útil de los bienes se determinará de acuerdo con la siguiente tabla:

Bienes	Factor anual	Plazo
Edificaciones y obras de infraestructura	0.025	40 años
Maquinaria de producción y Equipo de Transporte	0.10	10 años
Otros Bienes Muebles	0.20	5 años

Los bienes muebles e inmuebles provenientes de años anteriores, deberán amortizarse en el número de meses o años de vida útil que les resta. Las adquisiciones efectuadas en el curso del ejercicio contable, se amortizaran en la proporción mensual de permanencia en la actividad institucional o productiva.

En la determinación del monto a depreciar, deberá calcularse un porcentaje del 10% al costo de adquisición de los bienes, el que se considerará como valor residual o valor de desecho; lo anterior, sin perjuicio de mantener un control físico de los bienes al término de la vida útil, en tanto continúen prestando servicio en las actividades institucionales o productivas.

La depreciación se contabilizará utilizando el método indirecto, reflejando en cuentas de complemento la depreciación acumulada, y el efecto económico se traspasará al grupo 83 Gastos de Gestión, con excepción de las situaciones referidas al grupo 25 Inversiones en proyectos o programas, en que se deberá aplicar la norma establecida al efecto, o bien se integre a los costos de producción de bienes o servicios.



9- Normas sobre el cierre y apertura de cuentas

Las instituciones del sector público incorporadas al sistema de contabilidad gubernamental, deberán al 31 de diciembre de cada año, antes de obtener los estados contables definitivos, saldar las cuentas de Ingresos y Gastos de Gestión, trasladando el valor en libros a la fecha de cierre, a la cuenta Resultado del Ejercicio Corriente.

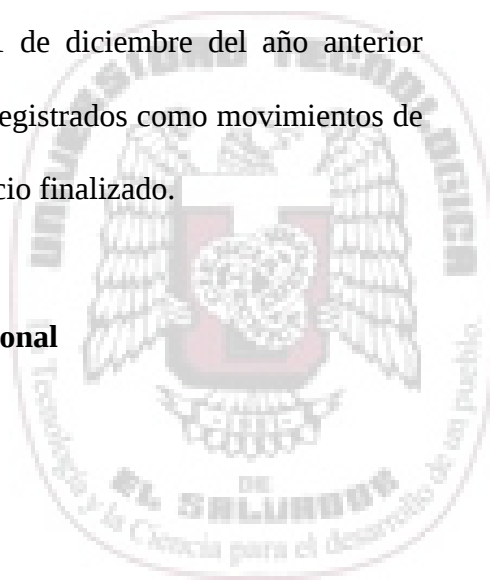
En las instituciones facultadas por disposiciones legales para distribuir los resultados del año anterior, deberán en el curso del primer semestre del ejercicio siguiente a la generación de éstos, distribuir el saldo de la cuenta Resultado de Ejercicios Anteriores de acuerdo con las regulaciones establecidas al efecto.

Las instituciones que no dispongan de facultades legales para distribuir los resultados del año anterior, deberán al 30 de junio del ejercicio siguiente a la generación de éstos, traspasar el saldo de la cuenta Resultado del Ejercicio Corriente a la cuenta Resultado de Ejercicios Anteriores.

Al 1 de enero de cada año, las cuentas de los títulos Recursos, Obligaciones con Terceros y del grupo Patrimonio Estatal, que al 31 de diciembre del año anterior reflejaron saldos deudores o acreedores, deberán ser registrados como movimientos de apertura en los mismos conceptos contables del ejercicio finalizado.

10- Normas sobre control interno contable institucional

- *Documentación del sistema contable*



Las entidades obligadas a llevar Contabilidad Gubernamental deberán mantener en las unidades contables, en un lugar de fácil acceso y a disposición de los usuarios, un ejemplar del manual contable institucional aprobado y sus modificaciones; un compendio de las interpretaciones técnicas, propias de situaciones institucionales, que afecten el análisis de la información contable; y, la reglamentación de los procedimientos administrativos para el manejo de los recursos financieros institucionales.

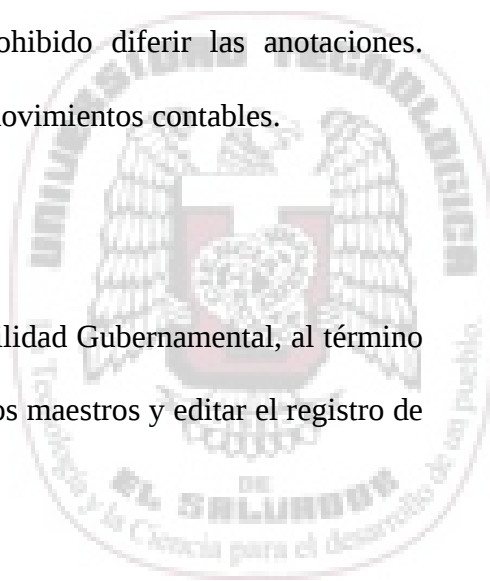
Además, deberá poseer un ejemplar del Manual del Sub sistema de la Contabilidad Gubernamental, y copia de las resoluciones modificativas comunicadas por la Dirección General, cuando no corresponda a la última versión oficial; y, una recopilación de los instructivos y circulares impartidas por la Dirección General, destinados a regular el funcionamiento de la Contabilidad Gubernamental.

- *Contabilización de hechos económicos*

Los hechos económicos diariamente se deberán contabilizar en el registro de Diario, por orden cronológico, quedando estrictamente prohibido diferir las anotaciones. Asimismo, periódicamente deberán mayorizarse los movimientos contables.

- *Registros contables en medios computacionales*

Las entidades incorporadas al Sub sistema de Contabilidad Gubernamental, al término de cada jornada laboral, deberán actualizar los archivos maestros y editar el registro de



Diario en formatos prenumerados e impresos, en tanto no se dispongan se emplearán hojas sueltas numeradas correlativamente.

Al término de cada mes, conjuntamente con el cierre operacional, se deberán editar el registro de Mayor y un Balance de Comprobación.

Los registros de Diario, Mayor y Balance de Comprobación, conjuntamente con una constancia escrita de aprobación de los datos por el Contador, deberán ser empaquetados o encuadernados mensualmente.

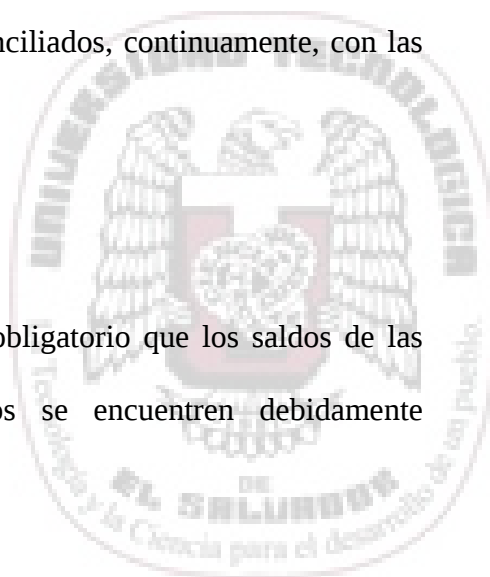
- *Registros Auxiliares*

Las cuentas de Recursos y Obligaciones con terceros que muestren saldo deudores o acreedores permanentes o que las normas contables lo establezcan, deberán ser controlados en registros auxiliares que incluyan datos de identificación, tanto de carácter general, origen de los movimientos, como cargos y abonos de las operaciones registradas.

Los saldos de los registros auxiliares deberán ser conciliados, continuamente, con las cuentas de mayor respectivas.

- *Validación anual de los datos contables*

Durante el ejercicio contable, periódicamente, será obligatorio que los saldos de las cuentas de recursos y obligaciones con terceros se encuentren debidamente



respaldados en conciliaciones bancarias, circularizaciones de saldos, inventario físico de bienes o cualquier otro medio de validación que asegure la existencia real de los recursos disponibles y compromisos pendientes de carácter institucional.

- *Archivo de documentación contable*

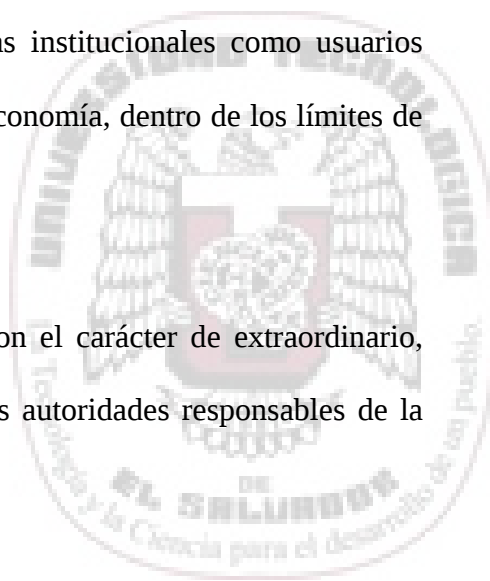
Las autoridades institucionales, conjuntamente con el contador, deberán adoptar las medidas administrativas y condiciones óptimas de seguridad para el resguardo de la documentación, registros y todo otro antecedente de respaldo de las rendiciones de cuentas e información contable.

Los antecedentes incorporados al archivo deberán disponer de medios de identificación y ubicación que permita el fácil acceso, debiendo permanecer por los plazos establecidos en la Ley Orgánica de Administración Financiera.

- *Información de apoyo a la toma de decisiones*

Las unidades contables deberán evaluar permanente los requerimientos de información, tanto de las autoridades administrativas institucionales como usuarios externos a fin de generar reportes con efectividad y economía, dentro de los límites de disponibilidad real de datos.

Los contadores tendrán la obligación de informar con el carácter de extraordinario, como apoyo al proceso de toma de decisiones de las autoridades responsables de la



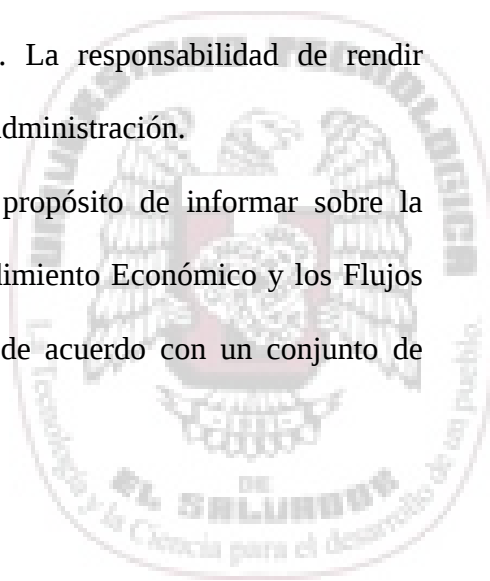
conducción financiera institucional, toda desviación detectada u observada en relación con el comportamiento de las políticas, planes y programas institucionales y de Gobierno.

1.3 Estados Financieros del Sector Público

Según la Norma de Contabilidad Financiera No.25 “Divulgación para la preparación de Informes contables y presentación de los Estados Financieros gubernamentales” los estados financieros muestran la forma en que una institución gubernamental ha relacionado los diversos factores de producción, cuyo resultado ha sido la combinación de éstos siendo utilizados para hacer evaluaciones y tomar decisiones de carácter financiero, económico y administrativo, por lo que es necesario que aquellos presenten información clara y comprensible, de modo que los usuarios puedan formarse juicios confiables.

Las unidades contables tienen la responsabilidad y la obligación de informar periódicamente su gestión financiera a los diversos interesados (por ejemplo a la Dirección General de Contabilidad Gubernamental) a través de los Estados Financieros básicos que se derivan de los registros contables. La responsabilidad de rendir información sobre la entidad contable descansa en la administración.

Para que los Estados Financieros cumplan con el propósito de informar sobre la Situación Financiera, Ejecución Presupuestaria, Rendimiento Económico y los Flujos de Fondos de la unidad contable deben prepararse de acuerdo con un conjunto de



principios y procedimientos técnicos, para que la información financiera reúna los requisitos de utilidad y confiabilidad.

▪ **Normas sobre Estados Financieros básicos**

1- Preparación de Estados Financieros

Los entes responsables de llevar contabilidad gubernamental deberán preparar informes y estados sobre la marcha económico – financiero y presupuestaria que permitan apoyar el proceso de toma de decisiones de la Administración, en la forma y contenido que lo soliciten las entidades y organismos, tanto nacionales como extranjeros, en dicho caso la información se considerará preliminar y el resultado económico presentado será para fines de establecer un rendimiento comparativo a la fecha.

Los estados financieros deberán estar referidos, exclusivamente, a los conceptos propios de las actividades institucionales que desarrollen.

2- Estados Financieros básicos y fecha de preparación

Al 30 de junio y 31 de diciembre de cada año deberán prepararse los siguientes estados financieros básicos:

- Estado de Situación Financiera
- Estado de Rendimiento Económico
- Estado de Ejecución Presupuestaria
- Estado de Flujo de Fondos



Los estados financieros deberán incluir notas explicativas que formarán parte integral de ellos, destinadas a proporcionar información complementaria para una adecuada interpretación de la información. El período comparativo corresponderá al inmediatamente anterior.

1.3.1 Estado de Situación Financiera

- **Contenido**

- **Parte superior**

- **Identificación:**

Representa el nombre u otro tipo de identificación institucional del ente al que pertenece la información financiera

- **Estado de Situación Financiera**

Identifica el nombre asignado técnicamente al informe

- **Fecha (al):**

Identifica el día, mes y año de preparación de la información

- **Contenido del informe**

- **Recursos**

Identifica los recursos que se poseen con la potencialidad de generar beneficios futuros

- **Obligaciones**



Identifica las obligaciones que pueden ejercer terceros sobre los recursos, incluye además el derecho que le asiste al sector público sobre los mismos después de deducir las obligaciones con terceros.

- **Corriente**

Saldos del ejercicio contable vigente

- **Anterior**

Saldos del ejercicio contable anterior que se informa para fines comparativos; deberá corresponder al ejercicio anual inmediatamente precedente.

- **Sub-total**

Sumatoria de las obligaciones con terceros, es decir, deuda corriente más el financiamiento de terceros.

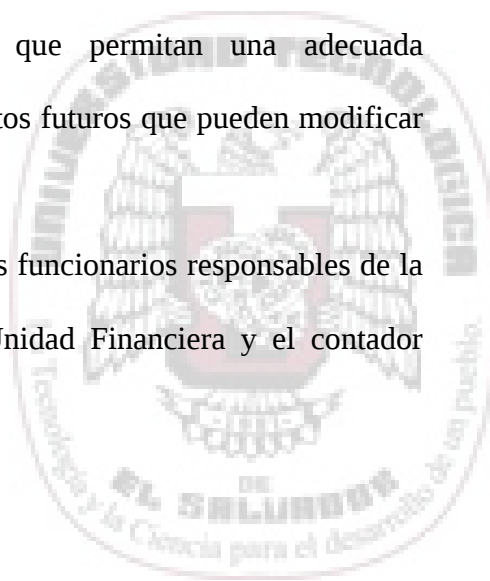
- **Totales**

Sumatoria de las cantidades tanto de recursos como de obligaciones, debiendo ser iguales entre sí.

- **Parte inferior del informe**

El informe deberá contener notas explicativas que permitan una adecuada interpretación de la información financiera o los efectos futuros que pueden modificar la composición de los recursos y obligaciones.

El informe deberá incluir nombre, firma y sello de los funcionarios responsables de la información financiera, entre ellos, el Jefe de la Unidad Financiera y el contador institucional.



• **Generación del informe**

El informe podrá prepararse en forma de cuenta para efectos de información ejecutiva y en forma de reporte para los respectivos análisis contables, seguimiento y auditorías.

▪ **Esquema del Estado de Situación Financiera**

NOMBRE DEL RAMO
NOMBRE DE INSTITUCION
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA
AL-----
EN MILES DE DÓLARES

RECURSOS	CORRIENTE	ANTERIOR	OBLIGACIONES	CORRIENTE	ANTERIOR
FONDOS			DEUDA CORRIENTE		
DISPONIBILIDADES			DEPOSITOS DE TERCEROS		
ANTICIPOS DE FONDOS			ACREEDORES MONETARIOS		
DEUDORES MONETARIOS					
INVERSIONES FINANCIERAS			FINANCIAMIENTO DE TERCEROS		
INVERSIONES TEMPORALES			ENDEUDAMIENTO INTERNO		
INVERSIONES PERMANENTES			ENDEUDAMIENTO EXTERNO		
INVERSIONES EN PRESTAMOS, CORTO PLAZO			ACREEDORES FINANCIEROS		
INVERSIONES EN PRESTAMOS, LARGO PLAZO					
DEUDORES FINANCIEROS					
INVERSIONES INTANGIBLES					
(-) AMORTIZACION ACUMULADA					
INVERSIONES NO RECUPERABLES					
(-) ESTIMACIONES INVERSIONES NO RECUPERABLES					
INVERSIONES EN EXISTENCIAS					
EXISTENCIAS INSTITUCIONALES			- SUBTOTAL --		
EXISTENCIAS DE PRODUCCION EN PROCESO					
INVERSIONES EN BIENES DE USO					
BIENES DEPRECIABLES			FINANCIAMIENTO PROPIO		
(-) DEPRECIACION ACUMULADA			PATRIMONIO		
BIENES NO DEPRECIABLES			RESERVAS		
			DETRIMENTO PATRIMONIAL		
INVERSIONES EN PROYECTOS Y PROGRAMAS			RESULTADOS EJERCICIOS ANTERIORES		
INVERSIONES EN BIENES PRIVATIVOS			RESULTADO DEL EJERCICIO		
(-) APLICACIÓN A GASTOS DE GESTION					
INVERSIONES EN BIENES DE USO PUBLICO Y DE DESARROLLO SOCIAL					
(-) APLICACIÓN INVERSIONES PUBLICAS					
- TOTAL DE RECURSOS			- TOTAL DE OBLIGACIONES		

NOTAS EXPLICATIVAS:

FIRMA Y SELLO DEL JEFE UNIDAD FINANCIERA

FIRMA Y SELLO DEL CONTADOR INSTITUCIONAL

1.3.2 Estado de Rendimiento Económico

▪ **Contenido**

- **Parte superior**

- **Identificación**

Representa el nombre u otro tipo de identificación institucional del ente al que pertenece la información financiera.

- **Estado de Rendimiento Económico**

Identifica el nombre asignado técnicamente al informe.

- **Período (del - al)**

Identifica el período que comprende la información

- **(en miles de dólares)**

Identifica el tipo de moneda de curso legal e indica el nivel de precisión expresado en la presentación de las cifras de los Estados Financieros.

- **Contenido del informe**

- **Gastos de gestión**

Identifica los conceptos que disminuyen indirectamente el Patrimonio Estatal

- **Ingresos de gestión**



Identifica los conceptos que aumenten indirectamente el Patrimonio Estatal

- **Corriente**

Flujo del período contable en informe

- **Anterior**

Flujo del período contable anterior que se incluye para fines comparativos; deberá corresponder al ejercicio anual inmediatamente precedente.

- **Sub-total**

Sumatoria de gastos e ingresos de gestión.

- **Resultado del Ejercicio**

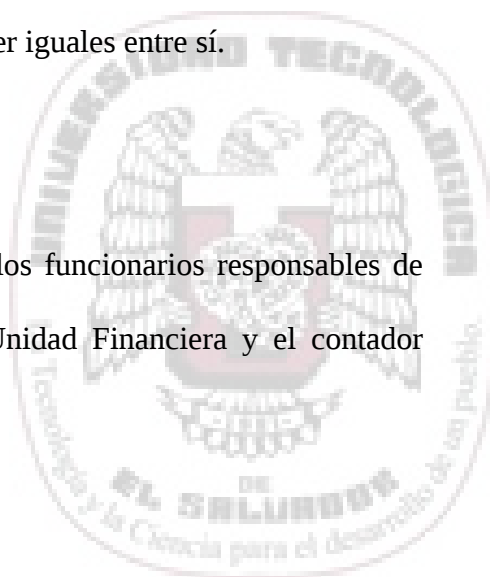
Diferencia entre la sumatoria de los gastos e ingresos de gestión.

- **Totales**

Sumatoria de gastos e ingresos de gestión, debiendo ser iguales entre sí.

- **Parte inferior del informe**

El informe deberá incluir nombre, firma y sello de los funcionarios responsables de generar la información, entre ellos, el Jefe de la Unidad Financiera y el contador institucional



▪ **Esquema del Estado de Rendimiento Económico**

NOMBRE DEL RAMO
NOMBRE DE INSTITUCION

ESTADO DE RENDIMIENTO ECONOMICO

DEL _____ AL _____

(EN MILES DE DÓLARES)

GASTOS DE GESTION	CORRIENTE	ANTERIOR	INGRESOS DE GESTION	CORRIENTE	ANTERIOR
GASTOS DE INVERSIONES PUBLICAS			INGRESOS TRIBUTARIOS		
GASTOS PREVISIONALES			INGRESOS SEGURIDAD SOCIAL		
GASTOS EN PERSONAL			INGRESOS FINANCIEROS Y OTROS		
GASTOS EN BIENES DE CONSUMO Y SERVICIOS			INGRESOS POR TRANSFERENCIAS CORRIENTES RECIBIDAS		
GASTOS EN BIENES CAPITALIZABLES			INGRESOS POR TRANSFERENCIAS DE CAPITAL RECIBIDAS		
GASTOS FINANCIEROS Y OTROS			INGRESOS POR VTAS. DE BIENES Y SERVICIOS		
GASTOS EN TRANSFERENCIAS OTORGADAS			INGRESOS POR ACTUALIZACIONES Y AJUSTES		
COSTOS DE VENTAS Y GARGOS CALCULADOS					
GASTOS DE ACTUALIZACIONES Y AJUSTES					
- SUBTOTAL -			- SUBTOTAL -		
RESULTADO DEL EJERCICIO (SUPERAVIT)			RESULTADO DEL EJERCICIO (DEFICIT)		
- TOTAL GASTOS DE GESTION -			- TOTAL INGRESOS DE GESTION		

FIRMA Y SELLO DEL JEFE UNIDAD FINANCIERA

FIRMA Y SELLO DEL CONTADOR



1.3.3 Estado de Flujo de Fondos

- **Contenido**

- **Parte superior**

- **Identificación**

Representa el nombre u otro tipo de identificación institucional del ente al que pertenece la información financiera.

- **Estado de Flujo de Fondos**

Identifica el nombre asignado técnicamente al informe

- **Período**

Identifica el periodo que comprende la información

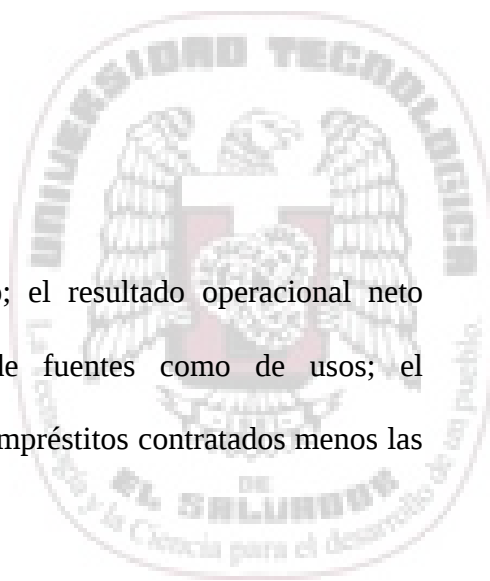
- **(En miles de dólares)**

Identifica el tipo de moneda de curso legal e indica el nivel de precisión expresado en las cifras de los Estados Financieros.

- **Contenido del informe**

- **Estructura**

Identifica el saldo disponible al inicio del período; el resultado operacional neto proveniente de los diferentes conceptos tanto de fuentes como de usos; el financiamiento de terceros neto que comprende los empréstitos contratados menos las



amortizaciones de los mismos; el resultado no operacional neto proveniente de los diferentes conceptos tanto de fuentes como de usos no considerados operacionales; y el saldo disponible al final del periodo.

- **Corriente**

Cifras del ejercicio contable vigente

- **Anterior**

Cifras del ejercicio contable anterior que se informa para fines comparativos; deberá corresponder al ejercicio anual inmediatamente precedente.

- **Disponibilidades iniciales**

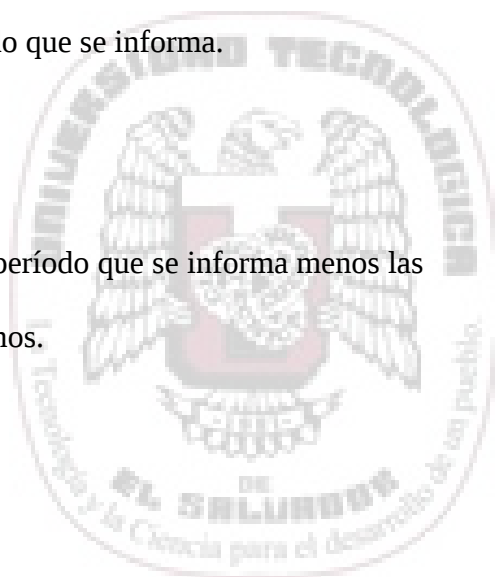
Identifica el saldo al inicio del período que se informa.

- **Resultado Operacional Neto**

Identifica el total de fuentes provenientes de las actividades de operación menos los usos que se han hecho de las mismas durante el período que se informa.

- **Financiamiento de terceros neto**

Identifica el monto de los empréstitos recibidos en el período que se informa menos las erogaciones por concepto de amortización de los mismos.



- **Resultado no operacional neto**

Identifica los saldos del flujo de variaciones acreedores (fuentes) menos el flujo de variaciones deudores (usos) originados en ingresos y egresos, no provenientes de la actividad operacional en el período que se informa.

- **Disponibilidades finales**

Identifica el saldo disponible al final del período que se informa

• **Parte inferior**

El informe deberá contener notas explicativas que permitan una adecuada interpretación de la información presupuestaria.

El informe deberá incluir nombre, firma y sello de los funcionarios responsables de generar la información, entre ellos, el Jefe de la Unidad Financiera y el contador institucional



▪ **Esquema del Estado de Flujo de Fondos**

NOMBRE DEL RAMO		
NOMBRE DE INSTITUCION		
ESTADO DE FLUJO DE FONDOS		
DEL-----AL-----		
EN MILES DE DOLARES		
ESTRUCTURA	CORRIENTE	ANTERIOR
DISPONIBILIDADES INICIALES AL		
SALDO INICIAL		
RESULTADO OPERACIONAL NETO		
FUENTES OPERACIONALES		
(Menos)		
USOS OPERACIONALES		
FINANCIAMIENTO DE TERCEROS NETO		
EMPRESTITOS CONTRATADOS		
(Menos)		
SERVICIO DE LA DEUDA		
RESULTADO NO OPERACIONAL NETO		
FUENTES NO OPERACIONALES		
(Menos)		
USOS NO OPERACIONALES		
DISPONIBILIDADES FINALES AL		
FIRMA Y SELLO DEL JEFE UNIDAD FINANCIERA		
FIRMA Y SELLO DEL CONTADOR		



1.3.4 Estado de Ejecución Presupuestaria

- **Contenido**

- **Parte superior**

- **Identificación**

Representa el nombre u otro tipo de identificación institucional del ente al que pertenece la información financiera.

- **Estado de Ejecución Presupuestaria**

Identifica el nombre asignado técnicamente al informe

- **Período**

Identifica el periodo que comprende la información

- **(En miles de dólares)**

Identifica el tipo de moneda de curso legal e indica el nivel de precisión expresado en las cifras de los Estados Financieros.

- **Contenido del informe**

- **Ingresos**

Identifica los conceptos de las clasificaciones presupuestarias que reflejan derecho monetario



- **Egresos**

Identifica los conceptos de las clasificaciones presupuestarias que reflejan compromisos monetarios

- **Ingresos corrientes**

Identifica los conceptos relacionados con la gestión operacional

- **Ingresos de capital**

Identifica los conceptos relacionados con transformación de recursos y fuentes de financiamiento.

- **Egresos corrientes y de capital**

Identifica los conceptos de gastos de funcionamiento, transferencias destinadas a financiar gastos de consumo, así como las destinadas a inversiones para formación de capital y servicios de deuda.

- **Presupuesto**

Monto de las estimaciones correspondientes al período que se informa

- **Ejecución**

Monto de los derechos o compromisos monetarios devengados



- **Porcentaje**

Relación porcentual de ejecución (ejecución/presupuesto* 100)

- **Déficit presupuestario**

Diferencia si la sumatoria de egresos es superior a los ingresos en el período en informe.

- **Superávit presupuestario**

Diferencia si la sumatoria de ingresos es superior a los egresos en el periodo en informe

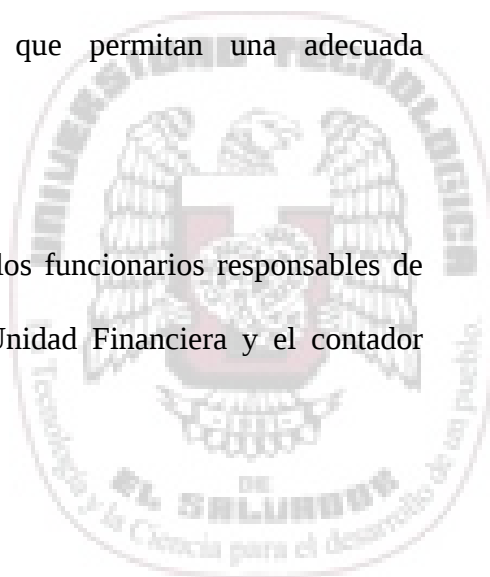
- **Total**

Sumatoria de los ingresos y egresos, debiendo ser iguales entre sí.

- **Parte inferior**

El informe deberá contener notas explicativas que permitan una adecuada interpretación de la información presupuestaria.

El informe deberá incluir nombre, firma y sello de los funcionarios responsables de generar la información, entre ellos, el Jefe de la Unidad Financiera y el contador institucional



▪ Esquema del Estado de Ejecución Presupuestaria

NOMBRE DEL RAMO
NOMBRE DE INSTITUCION

ESTADO DE EJECUCION PRESUPUESTARIA

DEL-----AL-----

EN MILES DE DOLARES

INGRESOS	PRESUP.	EJECUC.	%	EGRESOS	PRESUP.	EJECUC.	%
CORRIENTES				CORRIENTES Y DE CAPITAL			
IMPUESTOS				REMUNERACIONES			
TASAS Y DERECHOS				PRESTACIONES A LA SEGURIDAD SOCIAL			
CONTRIBUCIONES A LA SEGURIDAD SOCIAL				ADQUISICIONES DE BIENES Y SERVICIOS			
VENTA DE BIENES Y SERVICIOS				GASTOS FINANCIEROS Y OTROS			
INGRESOS FINANCIEROS Y OTROS				TRANSFERENCIAS CORRIENTES			
TRANSFERENCIAS CORRIENTES				INVERSIONES EN ACTIVOS FIJOS			
				TRANSFERENCIAS DE CAPITAL			
				INVERSIONES FINANCIERAS			
DE CAPITAL				AMORTIZACION DE ENDEUDAMIENTO PUBLICO			
VENTA DE ACTIVOS FIJOS				SALDO DE AÑOS ANTERIORES			
TRANSFERENCIAS DE CAPITAL				ASIGNACIONES POR APLICAR			
RECUPERACION DE INVERSIONES FINANCIERAS							
ENDEUDAMIENTO PUBLICO							
SALDO DE AÑOS ANTERIORES							
- DEFICIT PRESUPUESTARIO -				- SUPERAVIT PRESUPUESTARIO -			
- TOTAL DE INGRESOS -				- TOTAL DE EGRESOS -			

FIRMA Y SELLO DEL JEFE UNIDAD FINANCIERA

FIRMA Y SELLO DEL CONTADOR



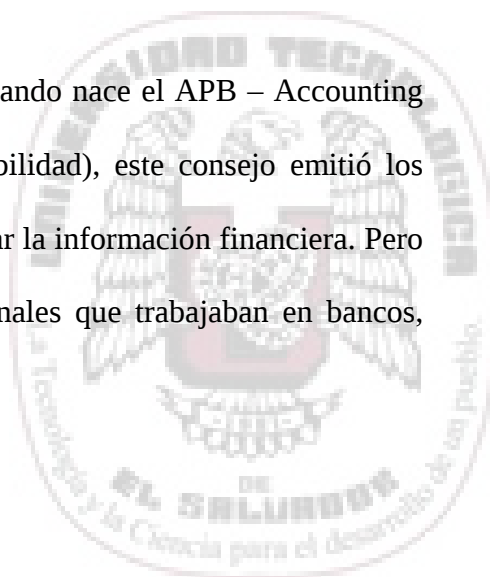
2 Antecedentes y generalidades de las Normas Internacionales de Contabilidad

2.1 Antecedentes de las Normas Internacionales de Contabilidad

Estas normas han sido producto de grandes estudios y esfuerzos de diferentes entidades educativas, financieras y profesionales del área contable a nivel mundial, para estandarizar la información financiera presentada en los estados financieros.

Las NIC, como se le conoce popularmente a las Normas Internacionales de Contabilidad, son un conjunto de normas que establecen la información que deben presentarse en los estados financieros y la forma en que esa información debe aparecer en dichos estados. Las NIC no son leyes físicas o naturales que esperaban su descubrimiento, sino más bien normas que el hombre, de acuerdo sus experiencias comerciales, ha considerado de importancia en la presentación de la información financiera.

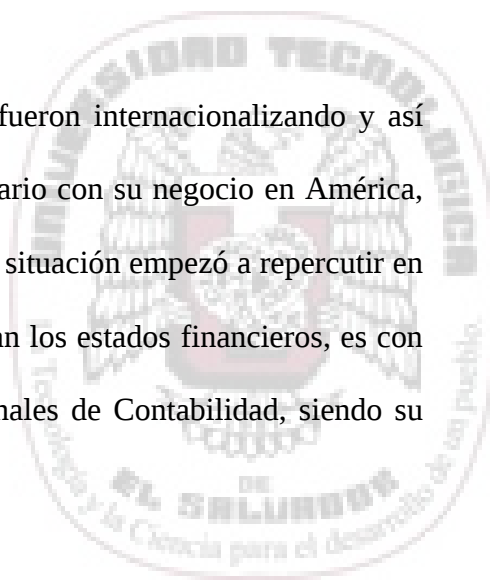
Todo empieza en los Estados Unidos de América, cuando nace el APB – Accounting Principles Board (Consejo de Principios de Contabilidad), este consejo emitió los primeros enunciados que guiaron la forma de presentar la información financiera. Pero fue desplazado porque estaba formado por profesionales que trabajaban en bancos,



industrias, compañías públicas y privadas, por lo que su participación en la elaboración de las normas era una forma de beneficiar sus entidades donde laboraban.

Luego surge el FASB – Financial Accounting Standard Board (Consejo de Normas de Contabilidad Financiera), este comité logró (aún está en vigencia en EE.UU., donde se fundó) gran incidencia en la profesión contable. Emitió un sinnúmero de normas que transformaron la forma de ver y presentar las informaciones. A sus integrantes se les prohibía trabajar en organizaciones con fines de lucro y si así lo decidían tenían que abandonar el Comité FASB. Sólo podían laborar en instituciones educativas como maestros. Conjuntamente con los cambios que introdujo el FASB, se crearon varios organismos, comités y publicaciones de difusión de la profesión contable: AAA – American Accounting Association (Asociación Americana de Contabilidad), ARB – Accounting Research Bulletin (Boletín de estudios contable), ASB – Auditing Standard Board (Consejo de Normas de Auditoría) y el AICPA – American Institute of Certified Public Accountants (Instituto Americano de Contadores Públicos), entre otros.

Al paso de los años las actividades comerciales se fueron internacionalizando y así mismo, la información contable. Es decir, un empresario con su negocio en América, estaba haciendo negocios con un colega japonés. Esta situación empezó a repercutir en la forma en que las personas de diferentes países veían los estados financieros, es con esta problemática que surgen las Normas Internacionales de Contabilidad, siendo su



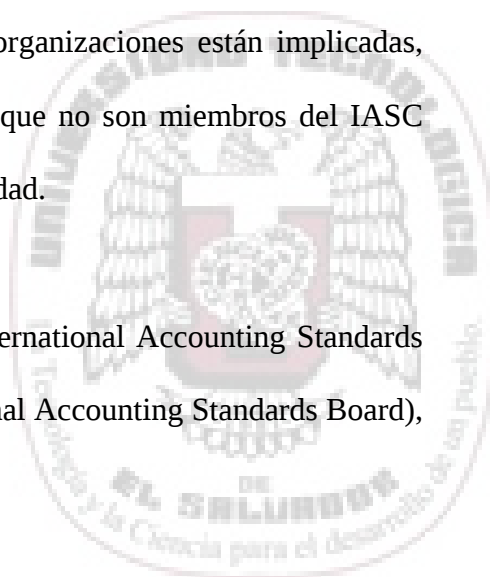
principal objetivo “la uniformidad de la información en los estados financieros”, sin importar la nacionalidad de quien lo estuviere leyendo e interpretando.

Es en 1973, cuando nace el IASC – International Accounting Standard Committee (Comité de Normas Internacionales de Contabilidad) por convenio de organismos profesionales de diferentes países: Alemania, Australia, Canadá, Estados Unidos, Francia, México, Holanda, Japón y otros.

El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) es un organismo independiente de carácter privado, cuyo objetivo es conseguir la uniformidad en los principios contables que utilizan las empresas y otras organizaciones para su información financiera para todo el mundo.

Desde 1983, los miembros del IASC son todas las organizaciones contables que son, a su vez, miembros de la Federación Internacional de Contadores (IFAC). En enero de 1999, éstos ascendían a 142 miembros en 103 países, representando a más de 2 millones de profesionales contables. Otras muchas organizaciones están implicadas, asimismo, en el trabajo del IASC, y muchos países que no son miembros del IASC hacen uso de las Normas Internacionales de Contabilidad.

Actualmente a raíz de la reestructuración, IASC (International Accounting Standards Committee), cambió su nombre por IASB (International Accounting Standards Board),



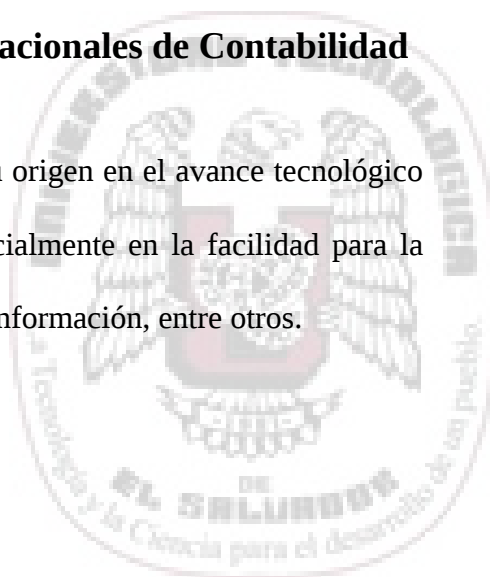
a partir del uno de abril de 2001, y mantiene convenios de asistencia recíproca con la Federación Internacional de Contadores, en inglés International Federation of Accountants (IFAC), la que cuenta con la membresía de 156 organizaciones miembros en 114 países alrededor del mundo, representando un poco más de 2.4 millones de contadores a nivel mundial.

Los pronunciamientos emitidos por IASB están siendo divulgados en todo el mundo y se conocen como Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's), en inglés International Accounting Standards (IAS). A raíz de la reestructuración del IASC, se planteó un cambio de nombre, en adelante las NIC's serán conocidas como Normas Internacionales de Reporte Financiero (NIRF), en inglés IFRS (International Financial Reporting Standards).

El IASB es un órgano armonizador, de carácter profesional y de ámbito mundial, dedicado a la difusión e implantación de la armonización contable.

2.2 Generalidades de las Normas Internacionales de Contabilidad

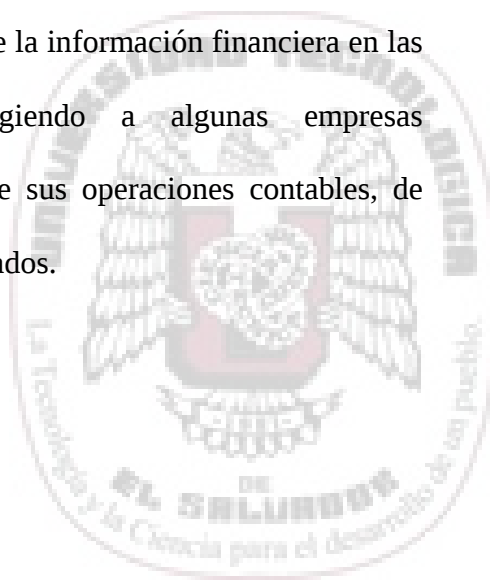
Como fenómeno económico, la globalización tiene su origen en el avance tecnológico que se viene experimentando a nivel mundial, especialmente en la facilidad para la movilización de bienes, servicios, dinero, personas e información, entre otros.



La “reducción de distancias” ha generado un aumento en la capacidad de las empresas de diversificar geográficamente sus actividades, llegando a distribuir, por razones estratégicas, sus diferentes procesos productivos en diferentes países o continentes. Así, la obligación tiene un impacto importante sobre el funcionamiento de los mercados, sobre las políticas económicas establecidas por los gobiernos de todos los países que se ven afectados por este fenómeno, sobre las empresas que operan en los distintos mercados y, finalmente, sobre la información financiera que dichas empresas producen para comunicar su desempeño.

En la actualidad, los informes financieros preparados para los accionistas (o inversionistas) y otros usuarios, involucran principios y prácticas contables que pueden variar significativamente de un país a otro. Ello, trae consigo la falta de comparabilidad y, como consecuencia, no existe credibilidad en los reportes financieros de las empresas.

La falta de uniformidad en los principios y prácticas contables en el ámbito mundial, conlleva a un aumento en los costos de preparación de la información financiera en las empresas con inversiones internacionales, exigiendo a algunas empresas multinacionales a preparar informes diferentes sobre sus operaciones contables, de acuerdo a los diferentes países en los que van a ser usados.



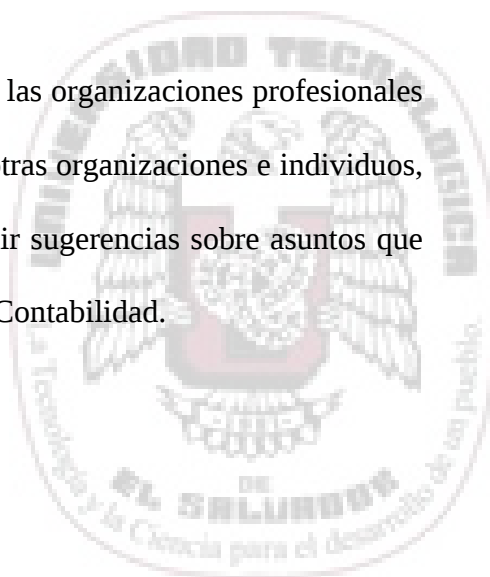
Reconociendo la necesidad de lograr una armonización global de sus principios y prácticas contables, la profesión contable ha creado organismos profesionales de carácter internacional, tales como la Federación Internacional de Contadores (IFAC) y el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), sin embargo, todavía existen muchos países que se resisten a adoptarlas, por muchas razones entre ellas las siguientes: éstos países no quieren despojarse de sus propias normas contables, no están dispuestos a participar en una armonización contable a nivel mundial, etc.

2.2.1 Definición

Las NIC's son pronunciamientos emitidos por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, con la finalidad de establecer las normas contables de aceptación internacional, aplicables en la preparación de estados financieros.

2.2.2 Proceso de elaboración de las Normas Internacionales de Contabilidad

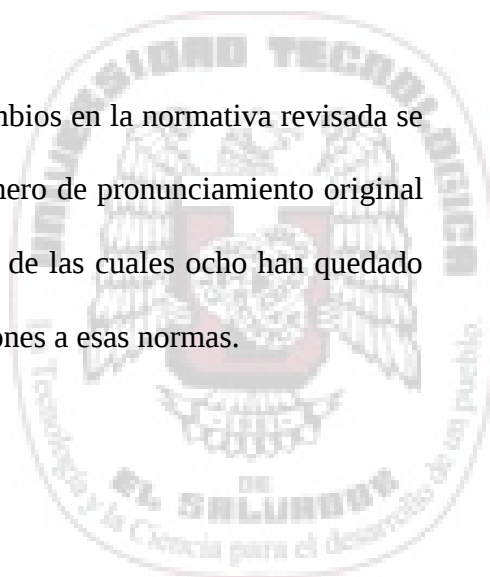
Tanto los representantes en el Consejo Asesor, como las organizaciones profesionales miembros, los componentes del Grupo Consultivo y otras organizaciones e individuos, así como el personal del IASC, son invitados a remitir sugerencias sobre asuntos que puedan ser tratados en las Normas Internacionales de Contabilidad.



El procedimiento seguido asegura que las Normas Internacionales de Contabilidad son regulaciones de alta calidad, que exigen seguir prácticas contables apropiadas para cada circunstancia económica en particular. Este procedimiento también garantiza, mediante las consultas realizadas al Grupo Consultivo, a las Organizaciones Miembros del IASC, a los organismos reguladores contables y a otros grupos e individuos interesados, que las NIC son aceptables para los usuarios y elaboradores de los estados financieros.

A partir de enero de 1975, IASC realizó las publicaciones de su marco conceptual y de sus normas (26 en total hasta fines de los años 80), las cuales lograron un gran auge a partir de los años 90. Fue a partir de ese decenio, que se dio un proceso de revisión de los pronunciamientos originales emitidos, resultando en que se efectuaran cambios en las normas, de forma y fondo, bajo este procedimiento algunas normas no sufrieron cambios con respecto a su pronunciamiento original y quedaron como originalmente habían sido emitidas, otras 7 se reestructuraron y 18 sufrieron un proceso de modificación.

La manera adoptada por el IASC para realizar los cambios en la normativa revisada se basa en reestructuraciones y modificaciones y su número de pronunciamiento original no cambia. A la fecha han sido emitidas 41 normas, de las cuales ocho han quedado sin efecto, a la vez se han promulgado 33 interpretaciones a esas normas.



Entonces bajo el concepto de la IASC existen actualmente tres tipos de pronunciamiento, a saber:

- Pronunciamiento original: El que no ha tenido cambios desde su fecha de emisión.
- Pronunciamiento reestructurado: El que ha sido sujeto de cambios en su presentación para mostrar el formato de texto adoptado por el IASB.
- Pronunciamiento modificado: El que involucra cambios y/o precisiones conceptuales.

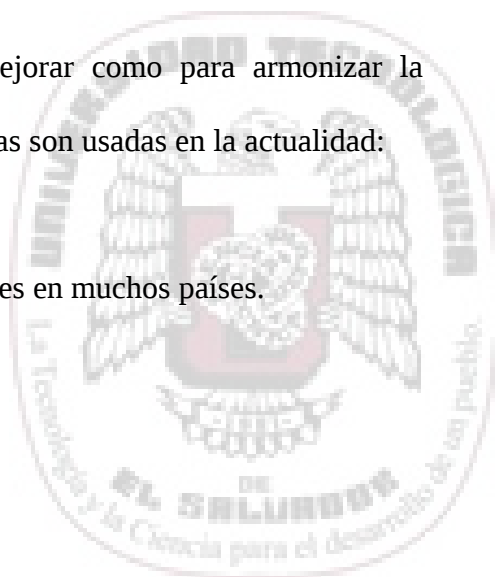
En 1997, el Consejo de IASC formó un Comité Permanente de Interpretaciones, en inglés Standing Interpretations Committee (SIC) que considerará, sobre una base periódica, los asuntos contables que, es probable, reciban un tratamiento divergente o inaceptable en ausencia de una guía autorizada.

Con la reestructuración dada en el IASC, las interpretaciones pasaron a llamarse International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC).

2.2.3 Logros de las Normas Internacionales de Contabilidad

Las NIC han hecho una gran labor tanto para mejorar como para armonizar la información financiera en todo el mundo. Estas Normas son usadas en la actualidad:

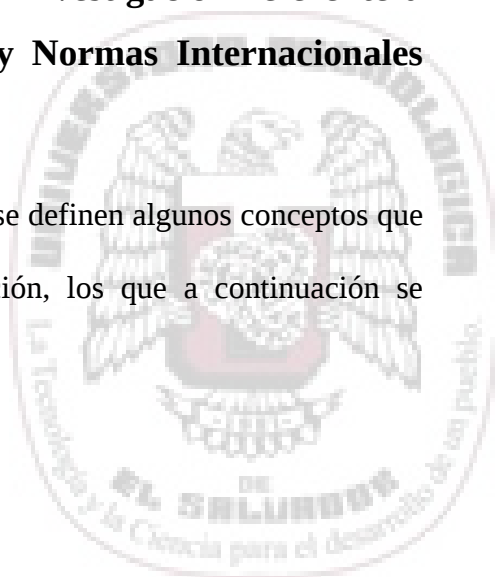
- Como base para las normativas contables nacionales en muchos países.



- Como un punto de referencia internacional para ciertos países que desarrollan sus propias normativas contables (incluidos tanto los grandes países industrializados como un número cada vez mayor de mercados emergentes, tales como China y muchos otros países de Asia, Europa Central y la Antigua Unión Soviética).
- Por la bolsas de valores y sus organismos reguladores, que permiten a las empresas nacionales o extranjeras presentar sus estados financieros de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad.
- Por organismos supranacionales, tales como la Comisión Europea, que ha anunciado su total confianza en el IASC para producir resultados que, en el plano informativo, cumplan con las necesidades de los mercados de capitales.
- Por un número cada vez mayor de empresas.

2.2.4 Conceptos más utilizados en la investigación referente a Contabilidad Gubernamental y Normas Internacionales de Contabilidad

Para un mejor entendimiento de la temática expuesta se definen algunos conceptos que más se utilizarán en el desarrollo de la investigación, los que a continuación se presentan:



- **Catálogo de Cuentas⁴**

Es una clasificación sistemática de las cuentas de un ente económico.

- **Contabilidad⁵**

Es una técnica de servicios que suministra información cuantitativa de naturaleza financiera acerca de las entidades económicas.

- **Contabilidad Gubernamental⁶**

Es la técnica para registrar todos los recursos y obligaciones expresables en términos monetarios de las instituciones del sector público, independientemente del origen y destino de los mismos, incluyendo aquellos fondos recepcionados en carácter de intermediación entre personas naturales y jurídicas sean éstas públicas y privadas.

- **Control Interno Contable⁷**

Es un sistema de control que permite garantizar la exactitud y confiabilidad en el registro de los hechos económicos, como la veracidad y seguridad razonable de la información contable.

⁴ Melgar, Oscar. Seminario de Organización Contable. Universidad Tecnológica de El Salvador, 2000. Pág. 87

⁵ Idem

⁶ Ministerio de Hacienda. Manual de Modernización del Estado. El Salvador, San Salvador, 1996. Pág. 166

⁷ Comité de Normas Internacionales de Contabilidad. Normas Internacionales de Contabilidad. 4ª ed. México, D.F., 1999. Pág. 1419



- **Estados Financieros⁸**

Son documentos que resumen la información obtenida a través del proceso contable en estados periódicos para la administración de la entidad.

- **Estados Financieros Gubernamentales⁹**

Son documentos que presentan la información financiera y económica, las variaciones del flujo de fondos y la ejecución del presupuesto asignado a cada una de las instituciones gubernamentales.

- **Estado de Ejecución Presupuestaria¹⁰**

Es un documento que muestra en sus cifras, la ejecución y situación presupuestaria de una institución gubernamental a una fecha determinada.

- **Estado de Flujo de Efectivo¹¹**

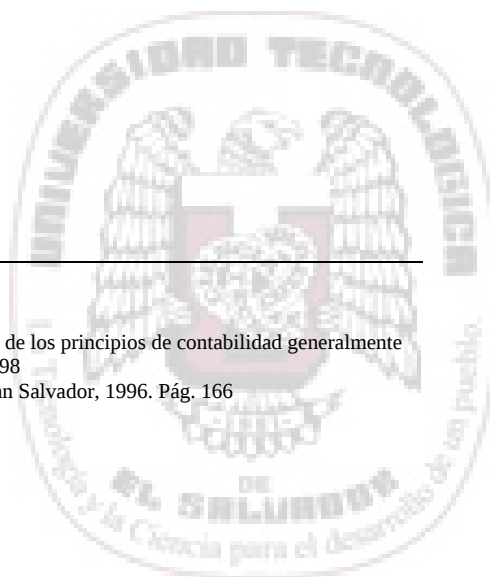
Es un documento que informa acerca de los flujos de efectivo habidos durante el período clasificándolos por actividades de operación, de inversión y de financiamiento.

⁸ Alas Arriola, Eduardo. Tesis. Los Estados Financieros Estatales y la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados en El Salvador. Universidad Tecnológica de El Salvador, 1994. Pág. 198

⁹ Ministerio de Hacienda. Manual de Modernización del Estado. El Salvador, San Salvador, 1996. Pág. 166

¹⁰ Idem

¹¹ Idem



- **Estado de Rendimiento Económico**¹²

Es un documento contable que muestra detallada y ordenadamente la utilidad o pérdida del ejercicio en un período determinado.

- **Estado de Situación Financiera**¹³

Es un documento contable que presenta la situación financiera de una entidad en una fecha determinada.

- **Manual de aplicación de cuentas**¹⁴

Consiste en la descripción de cada título, rubro, cuenta, etc que se utilizaran en el desarrollo del ciclo contable.

- **Normas Internacionales de Contabilidad**¹⁵

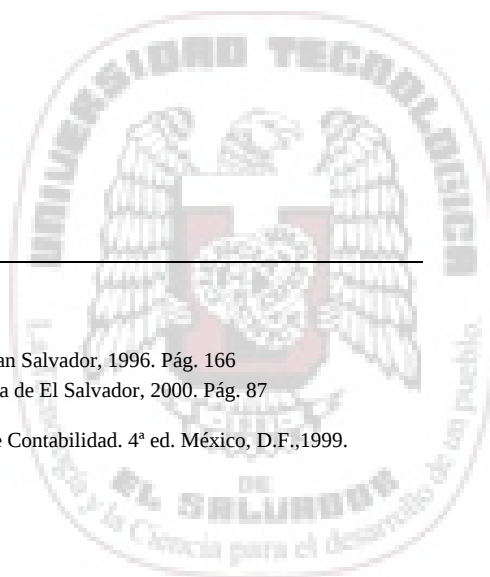
Son pronunciamientos emitidos por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad para establecer normas contables de aceptación internacional aplicables a la preparación de estados financieros.

¹² Ministerio de Hacienda. Manual de Modernización del Estado. El Salvador, San Salvador, 1996. Pág. 166

¹³ Melgar, Oscar. Seminario de Organización Contable. Universidad Tecnológica de El Salvador, 2000. Pág. 87

¹⁴ Idem

¹⁵ Comité de Normas Internacionales de Contabilidad. Normas Internacionales de Contabilidad. 4ª ed. México, D.F., 1999.



- **Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados¹⁶**

Son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros.

- **Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (Sector Gobierno)¹⁷**

Bases o fundamentos sobre los que se sustenta la contabilidad gubernamental, tanto como para la captación, registro y exposición de los recursos y obligaciones, expresables en términos monetarios.

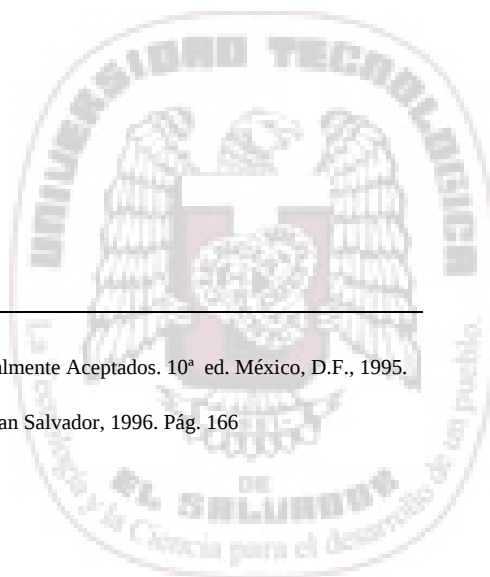
- **Unidad Contable Institucional¹⁸**

Dependencia de la Unidad Financiera Institucional, responsable de registrar sistemáticamente y cronológicamente las variaciones en la composición de los recursos y obligaciones cuantificables en términos monetarios, que administran los entes públicos.

¹⁶ Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. 10ª ed. México, D.F., 1995. Pág. 142

¹⁷ Ministerio de Hacienda. Manual de Modernización del Estado. El Salvador, San Salvador, 1996. Pág. 166

¹⁸ Idem



CAPITULO II

INVESTIGACIÓN DE CAMPO PARA IDENTIFICAR LA IMPORTANCIA DE LA REALIZACION DE UN MODELO QUE AYUDE A LA ELABORACION Y PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS GUBERNAMENTALES DE ACUERDO A NIC'S.

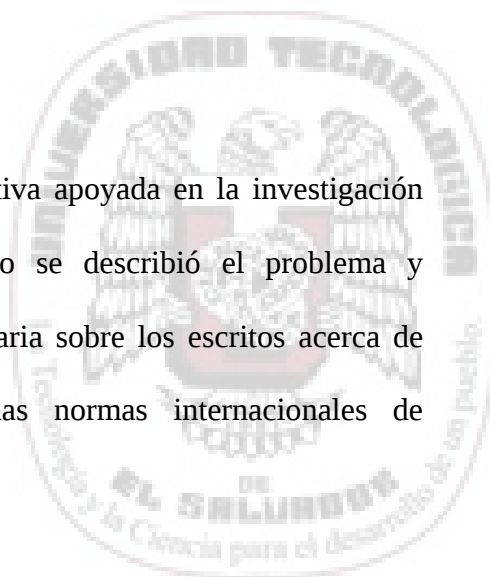
1. Metodología de la investigación

1.1 Diseño de la Investigación

El diseño de la investigación fue No Experimental, debido a que se realizó sin manipular variables. Es decir, que en la investigación no se hizo variar intencionalmente la variable independiente, sólo se observaron situaciones ya existentes.

1.2 Tipo de Investigación

La investigación que se realizó fue de tipo Descriptiva apoyada en la investigación documental o bibliográfica, debido a que primero se describió el problema y posteriormente se recolectó la documentación necesaria sobre los escritos acerca de contabilidad gubernamental, como también de las normas internacionales de



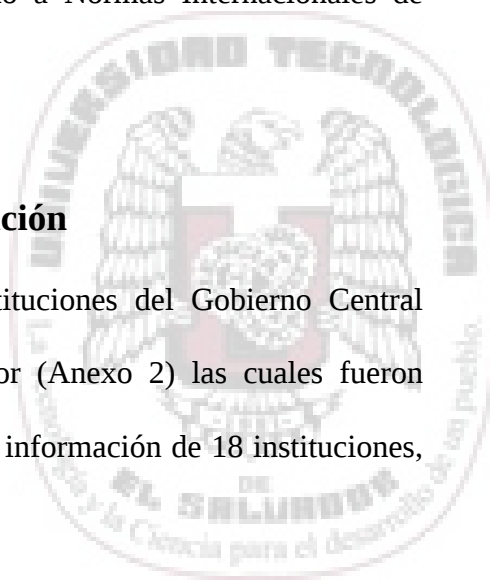
contabilidad y de esa manera se obtuvo un marco de referencia idóneo para adaptar la teoría a la investigación planteada.

1.3 Objetivos de la Investigación de Campo

- Evaluar el nivel de conocimiento que tienen los contadores públicos sobre las Normas Internacionales de Contabilidad
- Conocer el campo de aplicación técnica que tendrán las Normas Internacionales de Contabilidad cuando se apliquen en el sistema de contabilidad gubernamental.
- Indagar si la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad facilitará la elaboración y presentación de los estados financieros gubernamentales.
- Identificar si los estados financieros generados por el sistema de contabilidad gubernamental presentan información relevante para la toma de decisiones en el sector público.
- Proporcionar a la profesión contable un modelo que posea los procedimientos básicos, que permita a los contadores públicos presentar los estados financieros de las instituciones del gobierno central de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad.

1.4 Determinación del Universo o Población

El universo o población está formado por 22 Instituciones del Gobierno Central ubicados en el Área Metropolitana de San Salvador (Anexo 2) las cuales fueron censadas en su totalidad, obteniéndose únicamente la información de 18 instituciones,



ya que 4 no entregaron los cuestionarios. No obstante, la información recopilada fue suficiente para realizar el respectivo análisis e interpretación de cada pregunta y así obtener las conclusiones y recomendaciones necesarias para elaborar la propuesta de solución.

1.5 Técnicas e Instrumentos de Investigación

1.5.1 Técnicas

Para la realización de la investigación se utilizaron las siguientes técnicas:

La encuesta y la entrevista, las cuales se realizaron de forma personal a los jefes de las unidades contables de las instituciones gubernamentales comprendidas en la población a investigar.

1.5.2 Instrumentos

El instrumento de recolección de datos que se utilizó en la investigación de campo fue un cuestionario; el cual fue aplicado a las unidades contables de las instituciones del gobierno central (Anexo 1)

Este cuestionario consiste en un conjunto de preguntas, las cuales son de tres tipos:

- a) Preguntas abiertas.
- b) Preguntas cerradas.
- c) Preguntas de opción múltiple



Las preguntas abiertas no delimitan las alternativas de respuestas, por lo cual el número de categoría de respuestas es muy elevado. Las preguntas cerradas contienen categorías o alternativas de respuestas que han sido delimitadas en respuestas como Sí o No.

Las preguntas de opción múltiple como su nombre lo indica proporcionan varias alternativas de respuesta.

1.6 Recolección y Procesamiento de Datos

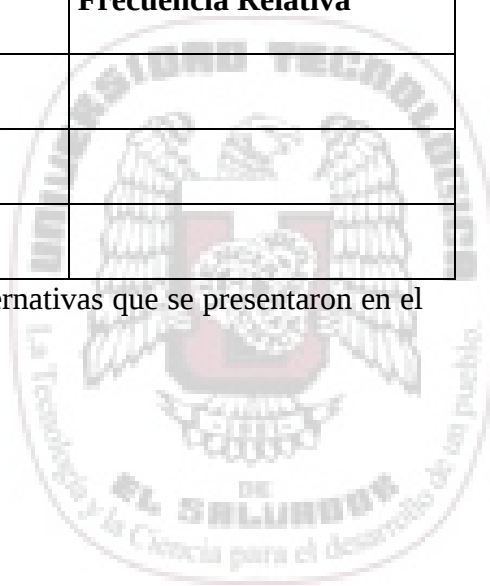
a) Tabulación

Los datos son presentados en forma tabular, colocando en el lado izquierdo la opción planteada; en la parte central, la frecuencia absoluta y en el lado derecho, la frecuencia relativa; posteriormente se graficaron los resultados para fines de análisis.

El cuadro utilizado es el siguiente:

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Sí		
No		
Otras alternativas *		

* De acuerdo a la clase de pregunta, así serán las alternativas que se presentaron en el cuadro de tabulación.



1.7 Análisis e interpretación de datos

Una vez recopilada y tabulada la información dada por los contadores de las instituciones del gobierno central, se procedió al análisis e interpretación de cada pregunta contenida en el cuestionario, en donde se explica con mayor detalle los razonamientos dados por los encuestados en las preguntas abiertas y el porqué de los porcentajes obtenidos en las opciones planteadas en las preguntas cerradas y de opción múltiple.

1.8 Presentación de los resultados

A continuación se detalla los procedimientos utilizados en cada pregunta del cuestionario, con el fin de dar una mejor presentación de los resultados:

- ✓ Pregunta
- ✓ Objetivo de la pregunta
- ✓ Presentación de los datos recopilados por medio de un cuadro de resultados
- ✓ Presentación a través de gráficos estadísticos de los resultados obtenidos
para una mayor comprensión.
- ✓ Análisis e interpretación de los resultados



1.9 Resultados de la investigación de campo

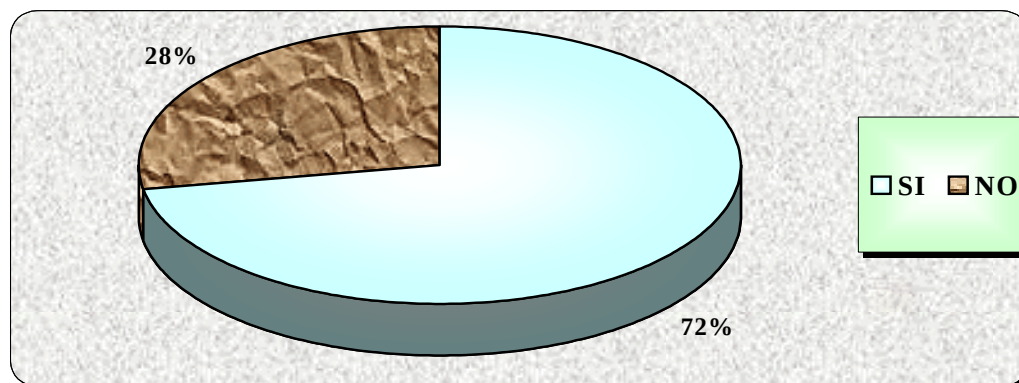
Pregunta No.1

¿Considera que la normativa técnica contable y legal que se aplica actualmente en la contabilidad gubernamental es la más adecuada para registrar las transacciones económicas y financieras efectuadas en las Instituciones del Gobierno?

Objetivo:

Determinar si en el registro de las transacciones económicas y financieras efectuadas en las instituciones del gobierno central, se aplica la adecuada normativa técnica contable.

Alternativa	Frecuencia absoluta	Frecuencia relativa
SI	13	72.00 %
NO	5	28.00 %
TOTAL	18	100.00 %



Análisis e interpretación

Los resultados muestran que un 72% de las opiniones son afirmativas, ya que consideran que se aplica a las necesidades de registro, puesto que se basa en principios, normas, organización, programación y coordinación de los procedimientos de Presupuesto, Tesorería, Crédito Público y Contabilidad, además de que cumple con los requisitos y parámetros del sistema.

El 28% restante opina negativamente por las razones de que la Contabilidad Gubernamental debe ser independiente y registrar hechos reales, es muy dependiente del Presupuesto, no es uniforme con la normativa técnica de general aceptación, etc.

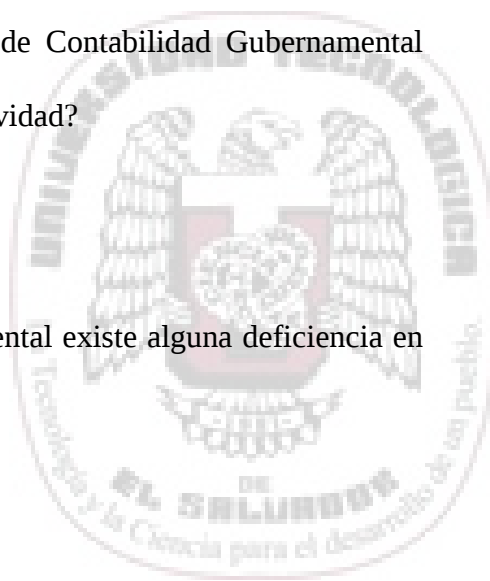
Por lo tanto, las respuestas se orientan a que la normativa técnica contable y legal que se aplica actualmente, es la más adecuada para realizar los registros de las transacciones del sector público.

Pregunta No.2

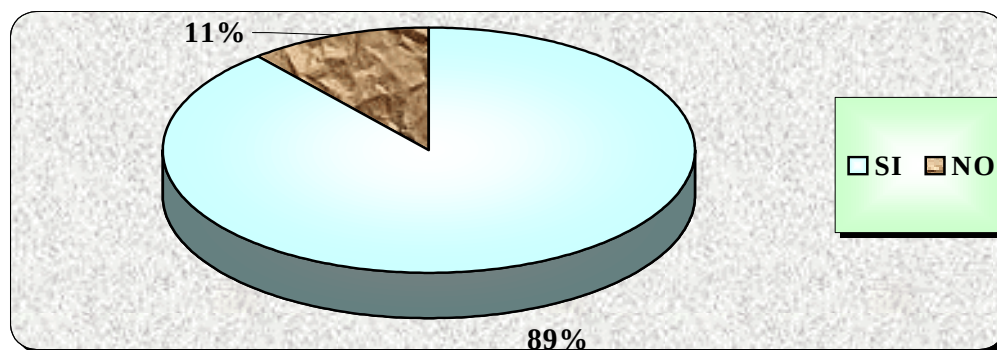
Según su experiencia, ¿Considera que el Sistema de Contabilidad Gubernamental actual contiene algún tipo de deficiencia en su operatividad?

Objetivo:

Detectar si en el Sistema de Contabilidad Gubernamental existe alguna deficiencia en el registro de las operaciones.



Alternativa	Frecuencia absoluta	Frec. relativa
SI	16	89.00%
NO	2	11.00%
TOTAL	18	100.00%



Análisis e interpretación

De acuerdo a las respuestas obtenidas, el 89% de la población encuestada manifestó que sí hay deficiencias en la operatividad del Sistema de Contabilidad Gubernamental. El 11% expresó que no hay deficiencias.

Los resultados ponen de manifiesto que sí existen deficiencias al operar el Sistema, correspondiendo a la Dirección General de Contabilidad Gubernamental solucionar esos problemas.

Pregunta No. 3

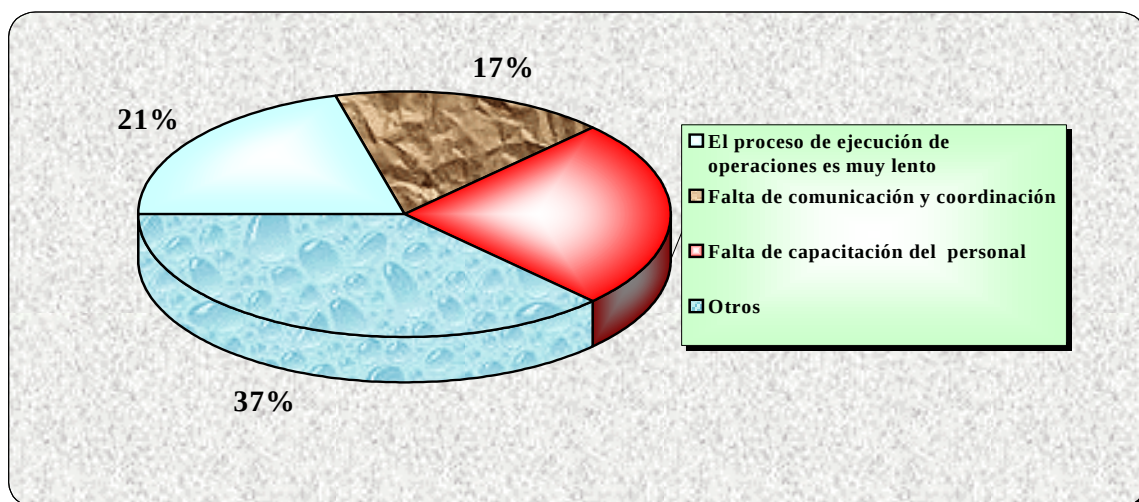
Si su respuesta es afirmativa, ¿Cuál de las siguientes situaciones considera que influye más en la deficiencia?



Objetivo:

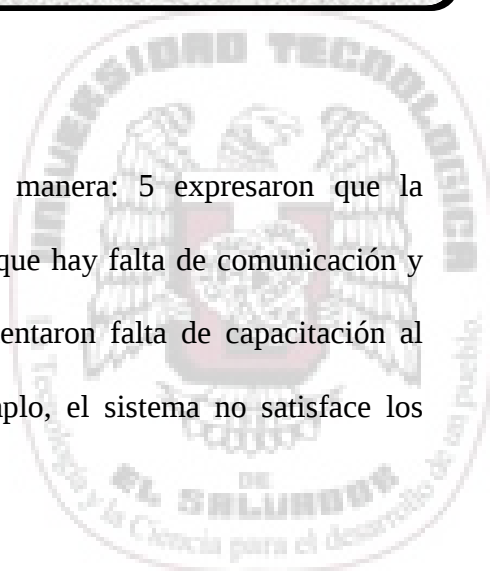
Determinar las causas o situaciones que más incidencia presentan en las deficiencias señaladas.

Alternativa	Frec. Abs.	Frec. Relat.
El proceso de ejecución de operaciones es muy lento	5	28.00 %
Falta de comunicación y coordinación	4	22.00 %
Falta de capacitación del personal	6	33.00 %
Otros	9	50.00 %
Total	24/18	133% / 100 %



Análisis e interpretación

El personal encuestado respondió de la siguiente manera: 5 expresaron que la ejecución de las operaciones es lento, 4 contestaron que hay falta de comunicación y coordinación entre las oficinas involucradas, 6 comentaron falta de capacitación al personal y 9 dieron otras opciones, como por ejemplo, el sistema no satisface los



requerimientos de información del usuario, está diseñado en base a las necesidades de información del Ministerio de Hacienda, su diseño no tomó en cuenta al personal de otras instituciones, falta de algunos reportes y procesos importantes.

Como se puede observar es inconveniente para las instituciones las deficiencias existentes, por los atrasos que se generan, de manera que se espera que la adaptación de Normas Internacionales de Contabilidad aplicadas al sector Público sea una buena solución.

Pregunta No. 4

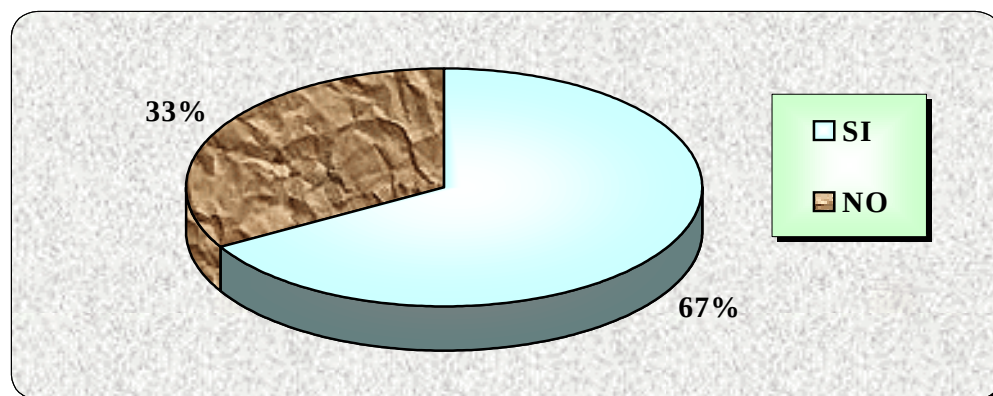
¿Considera usted que los Estados Financieros generados por el Sistema de Contabilidad Gubernamental, contribuyen a la acertada toma de decisiones en el Sector Público?

Objetivo:

Determinar que los Estados Financieros generados por la Contabilidad Gubernamental contribuyen a tomar decisiones acertadamente.



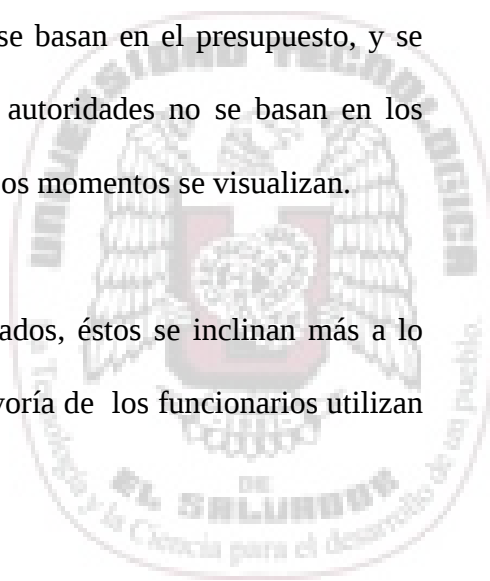
Alternativa	Frecuencia absoluta	Frec. relativa
SI	12	67.00%
NO	6	33.00%
TOTAL	18	100.00%



Análisis e Interpretación

De las instituciones encuestadas, se obtuvieron los resultados siguientes: el 67% opinó que sí, debido a que los Estados Financieros reflejan todas las operaciones que modifican la composición de los recursos y obligaciones; a través de ellos puede determinarse la situación financiera de cada institución, por lo que se convierten en una herramienta para una efectiva toma de decisiones. El 33% respondió que no, ya que las decisiones financieras del Gobierno Central se basan en el presupuesto, y se toman desde el Ministerio de Hacienda, porque las autoridades no se basan en los Estados Financieros, sino en las necesidades que en esos momentos se visualizan.

Según las respuestas proporcionadas por los encuestados, éstos se inclinan más a lo positivo que a lo negativo, lo que significa que la mayoría de los funcionarios utilizan



los Estados Financieros para la toma de decisiones, ya que éstos reflejan la situación tanto económica como financiera de las instituciones del sector público.

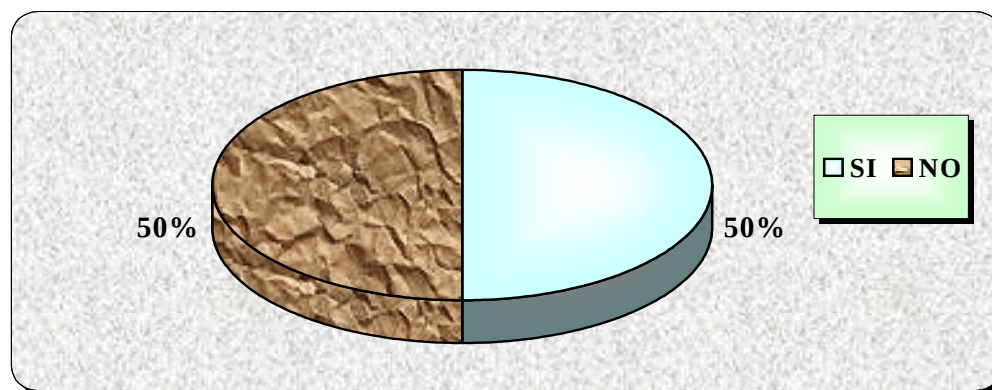
Pregunta No. 5

¿Considera que entre el Sistema de Contabilidad Gubernamental y las Normas Internacionales de Contabilidad existen discrepancias significativas en su operatividad?

Objetivo:

Conocer respecto a las diferencias significativas entre la Contabilidad Gubernamental y Normas Internacionales de Contabilidad en el registro de las operaciones.

Alternativa	Frecuencia absoluta	Frec. relativa
SI	9	50.00%
NO	9	50.00%
TOTAL	18	100.00%



Análisis e interpretación

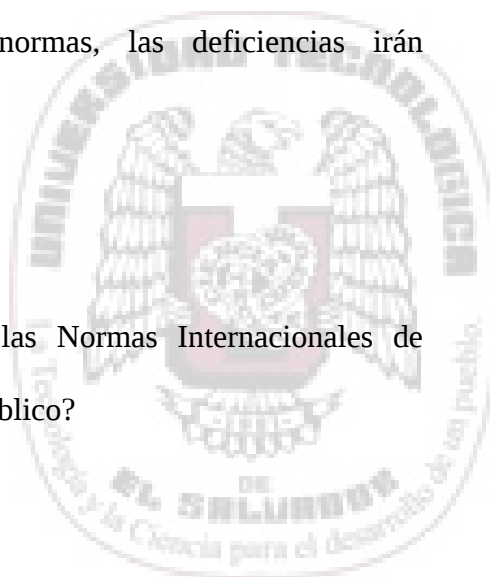
De las instituciones encuestadas, un 50% considera que sí existen discrepancias y se debe a que ellos consideran que las NIC's sólo son aplicables a la empresa privada, que no son compatibles con las normas de Contabilidad Gubernamental, que lo legal prevalece sobre lo técnico y que la contabilización no es directa. Sin embargo el 50% restante manifestó que no existen diferencias tan significativas, ya que el sistema de contabilidad gubernamental se registra en base a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, existe armonización y consistencia entre ambas normas, pues, algunas NIC's se relacionan con las Normas Gubernamentales.

Estos resultados muestran que la opinión de los encuestados está dividida, ya que para algunos si existen discrepancias y para otros no, lo que representa que las respuestas positivas y negativas están balanceadas.

Como se puede observar estas discrepancias que existen no son tan significativas para que no se puedan aplicar las NIC's en los Estados Financieros del sector público y a medida que se vayan implementando dichas normas, las deficiencias irán disminuyendo.

Pregunta No. 6

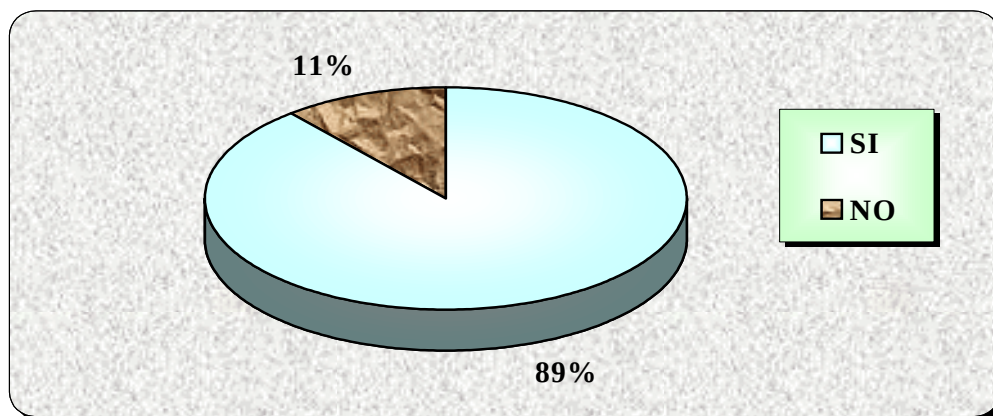
¿Considera que es factible armonizar y adecuar las Normas Internacionales de Contabilidad en los Estados Financieros del Sector Público?



Objetivo:

Determinar la factibilidad de armonizar y adecuar las NIC's en los Estados Financieros de las Instituciones del Gobierno Central.

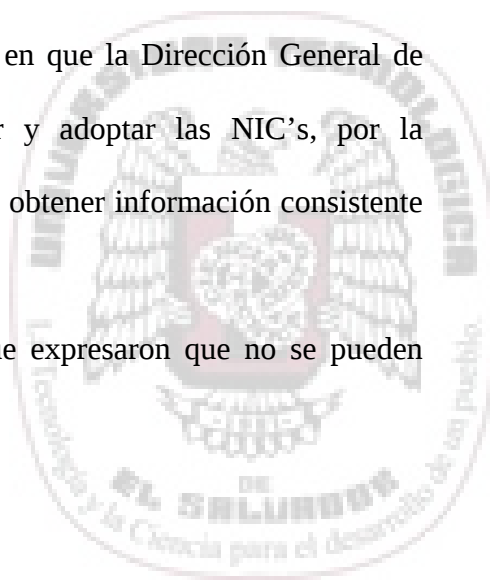
Alternativa	Frecuencia absoluta	Frec. relativa
SI	16	89.00 %
NO	2	11.00 %
TOTAL	18	100.00 %



Análisis e interpretación

Los resultados obtenidos nos muestran que de la población encuestada el 89% respondió positivamente y sus opiniones se basaron en que la Dirección General de Contabilidad Gubernamental tendrá que armonizar y adoptar las NIC's, por la globalización y la incorporación de los sistemas, para obtener información consistente y comparativa de los Estados Financieros, etc.

El 11% que respondió negativamente, se debe a que expresaron que no se pueden armonizar.



Como se puede observar la diferencia de porcentajes entre las respuestas positivas y negativas es amplia, lo que demuestra que sí es factible la armonización y la adecuación de las NIC's.

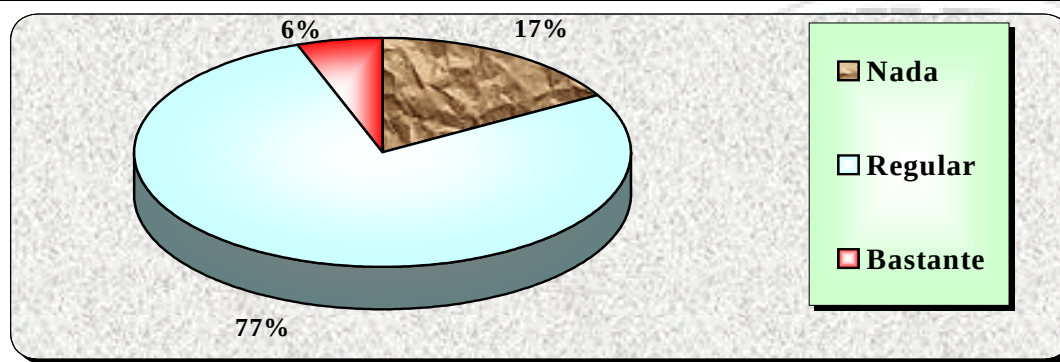
Pregunta No. 7

¿Qué grado de conocimiento tiene el personal de la Unidad Contable sobre las Normas Internacionales de Contabilidad?

Objetivo:

Determinar el nivel de conocimiento que tienen los contadores y el personal de las unidades contables de las instituciones del Gobierno Central sobre las Normas Internacionales de Contabilidad.

Alternativa	Frec. abs.	Frec. relat.
Nada	3	17.00%
Regular	14	77.00%
Bastante	1	6.00%
Total	18	100.00%



Análisis e interpretación

De los contadores gubernamentales que se encuestaron respondieron en un 77% que poseen un nivel regular de conocimiento de las NIC's, debido a que han recibido seminarios y capacitaciones promovidas por organismos reguladores y rectores como el Ministerio de Hacienda y el Colegio de Contadores Públicos.

El 17% manifiesta que no saben nada, es decir, 3 contadores; y sólo 1 contador que representa un 6% expresa que tiene bastante conocimiento del tema.

Comparando los resultados se puede afirmar que los contadores gubernamentales al frente de las unidades contables no tienen el suficiente conocimiento de las NIC's, ya que el mayor porcentaje se encuentra en la opción Regular

Pregunta No. 8

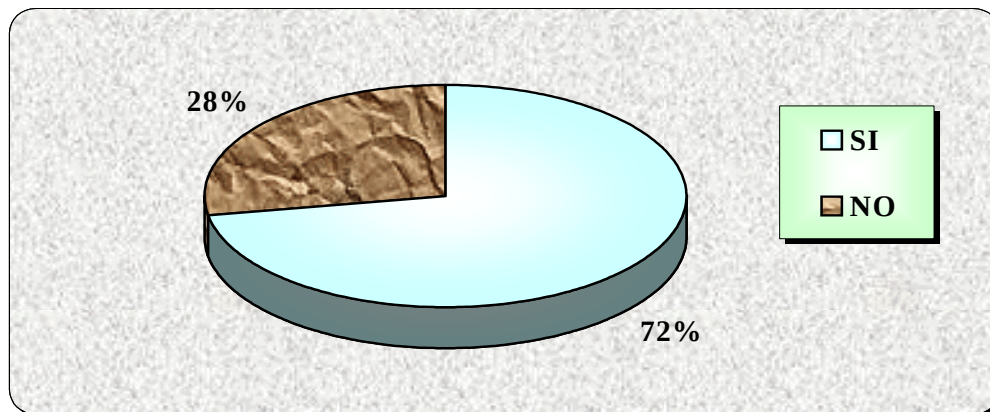
¿ Está de acuerdo que la contabilidad gubernamental se registre de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad?

Objetivo:

Mostrar el nivel de aceptación que tienen las Normas Internacionales de Contabilidad entre los contadores gubernamentales.



Alternativa	Frecuencia absoluta	Frec. relativa
SI	13	72.00%
NO	5	28.00%
TOTAL	18	100.00%

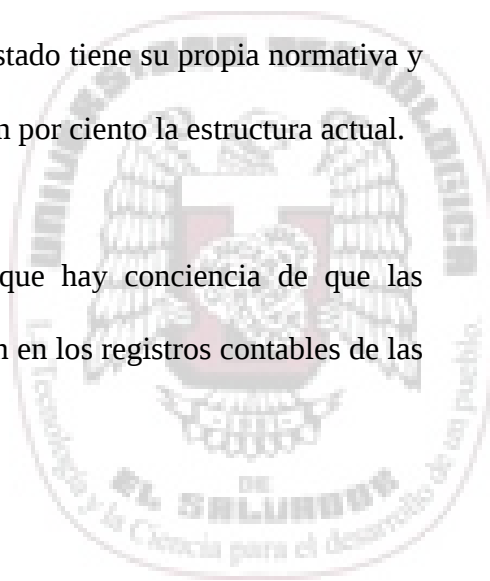


Análisis e interpretación

El 72% de los encuestados contestó que sí está de acuerdo que la contabilidad gubernamental se registre en base a NIC's, justificando su opinión en que se logrará uniformidad en la presentación de los Estados Financieros a nivel nacional e internacional, facilitando así la comparabilidad de las cifras.

El otro 28% no está de acuerdo y argumenta que el Estado tiene su propia normativa y que el cambio a NIC's implicaría modificar en un cien por ciento la estructura actual.

Por los resultados obtenidos se puede determinar que hay conciencia de que las Normas Internacionales de Contabilidad y su adopción en los registros contables de las



Instituciones del Gobierno Central se acepta como un hecho, al igual que se admite que forman parte de una tendencia globalizadora.

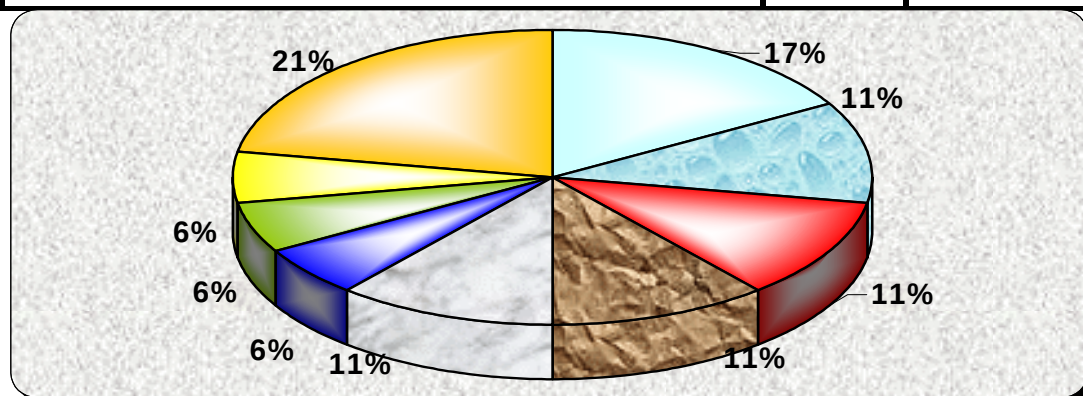
Pregunta No. 9

Si su respuesta es afirmativa, ¿ Qué beneficios daría la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad al Sector Gobierno? Explique o comente

Objetivo:

Conocer las ventajas o beneficios que los contadores gubernamentales esperan recibir si las NIC's se adoptan en el sector público

Alternativa	Frec. abs.	Frec. relat.
Mayor grado de comparabilidad, credibilidad y utilidad	3	17.00%
Uniformidad en la contabilidad	2	11.00%
Actualización financiera	2	11.00%
Ordenamiento en operaciones contables	2	11.00%
Presentación de aspectos técnicos	2	11.00%
Correcta aplicación en los costos	1	6.00%
Mayor transparencia en el gasto público	1	6.00%
Mejor entendimiento para el contador y auditor	1	6.00%
No respondieron	4	21.00%
Total	18	100.00%



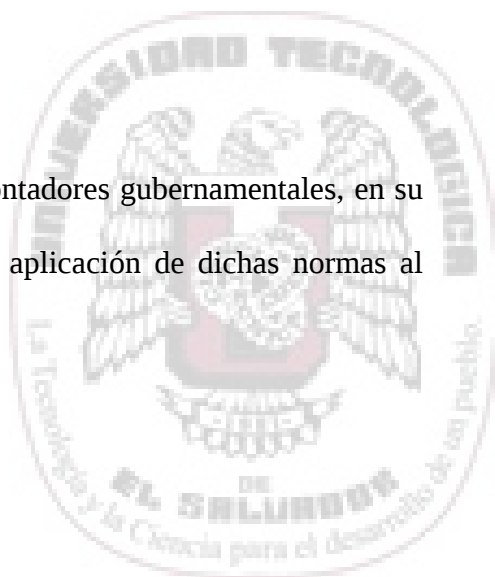
Análisis e interpretación

Los 14 contadores gubernamentales que respondieron afirmativamente a la pregunta anterior, enumeraron algunos beneficios que daría la adopción de las NIC's los siguientes:

- Mayor revelación y valuación de sus inversiones;
- Correcta aplicación contable en sus costos y actualización permanente en los registros;
- Transparencia en el gasto público ante la comunidad internacional;
- Creación de un modelo estándar en la presentación de los Estados Financieros;
- Uniformidad en la contabilidad del sector público;
- Mayor comparabilidad, credibilidad y utilidad de los Estados Financieros;
- Maximización de recursos financieros y
- Mejor comprensión de la información contable y armonización de las operaciones en las instituciones del sector público.

Las demás personas encuestadas no comentaron debido a que en la anterior pregunta respondieron negativamente.

Según los resultados obtenidos es de notar que los contadores gubernamentales, en su mayoría, están de acuerdo que traerán beneficios la aplicación de dichas normas al sector gobierno.



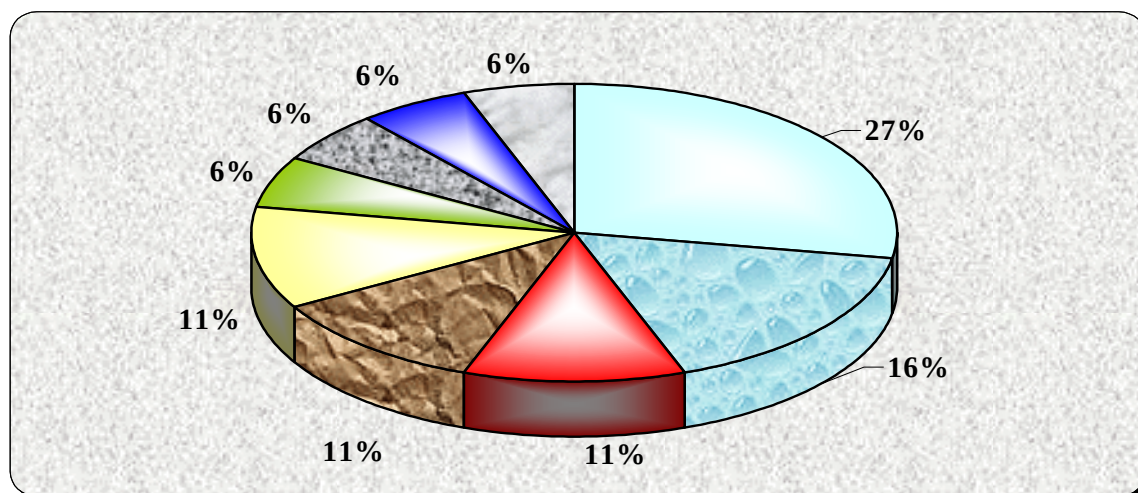
Pregunta No. 10

¿Qué desventajas considera usted daría la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad ? Explique o comente

Objetivo:

Conocer las desventajas que los contadores gubernamentales consideran que daría la aplicación de las NIC's en el sector público

Alternativa	Frec. abs.	Frec. relat.
Ninguna	5	27.00%
Reestructuración del sistema actual	3	16.00%
Poco conocimiento de las NIC's en el sector público	2	11.00%
No se adaptan todas las NIC's al sector público	2	11.00%
Valuación de inventarios	2	11.00%
Enfasis al aspecto presupuestario y legal	1	6.00%
Contradicción en aspectos legales y normas técnicas nac.	1	6.00%
El Estado incurrirá en costos	1	6.00%
No habrá libertad de criterio	1	6.00%
TOTAL	18	100.00%



Análisis e interpretación

De los resultados obtenidos se puede notar que existe incertidumbre por parte de los contadores gubernamentales, debido a que algunos de ellos ven en la adopción de las NIC's desventajas como las siguientes:

- Una vez adoptadas las NIC's no se podrá utilizar otro tipo de normas y los cambios generaran costos para el Estado;
- Que las NIC's no se adaptan a normas del sector público;
- Tendrían que reestructurarse los modelos de los Estados Financieros;
- Habría contradicción en aspectos legales, mercantiles y técnicos, y
- No habría libertad de criterios

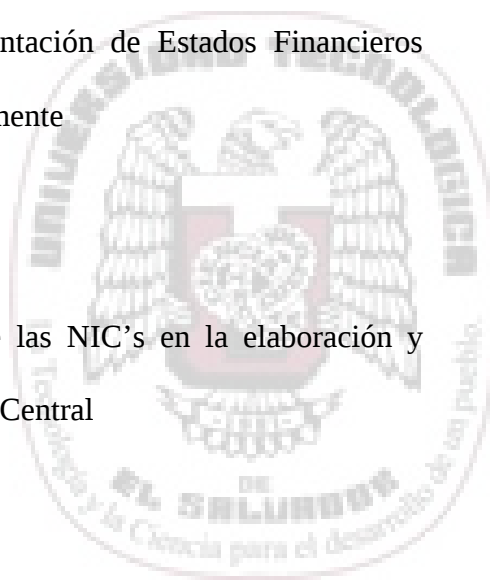
Como se puede observar, según el criterio de los contadores encuestados existen desventajas en la aplicación de las NIC's ; sin embargo algunos respondieron que no hay desventajas, por lo que se demuestra que no todos encuentran problemas en la aplicación de dichas normas.

Pregunta No. 11

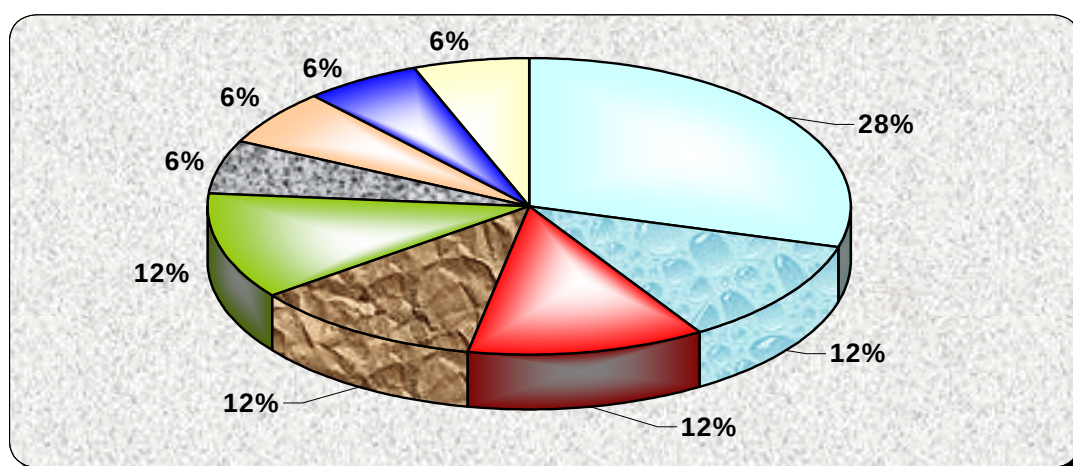
¿Qué impacto considera usted que tendrá la presentación de Estados Financieros gubernamentales al aplicar las NIC's ? Explique o comente

Objetivo:

Determinar el impacto que tendría la aplicación de las NIC's en la elaboración y presentación de los Estados Financieros del Gobierno Central



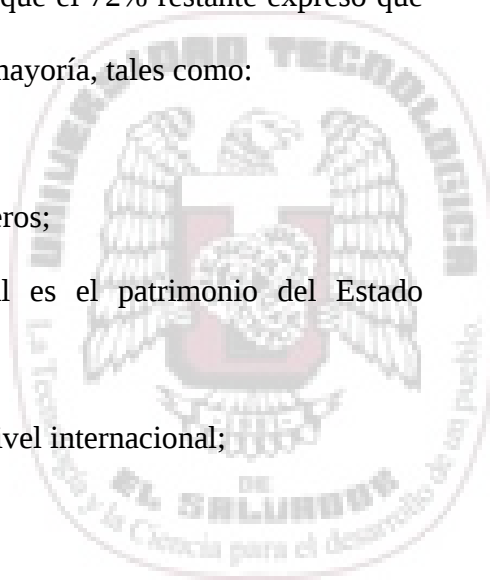
Alternativa	Frec. abs.	Frec. relat.
Ninguno	5	28.00%
Cambios en presentación y variación en los resultados	2	12.00%
Mayor credibilidad a nivel internacional	2	12.00%
Uniformidad en el reg. de la información a nivel mundial	2	12.00%
Permitiría conocer cual es el patrimonio estatal	2	12.00%
Habría novedad	1	6.00%
Presentación de los E.F. con más detalle y análisis	1	6.00%
Habría cambio en la terminología y clasificación	1	6.00%
Otros	1	6.00%
TOTAL	18	100.00%



Análisis e interpretación

De acuerdo a las respuestas dadas por los contadores gubernamentales, un 28% de ellos opina que no causará ningún impacto, mientras que el 72% restante expresó que si habría un impacto, entre ellos positivos en su gran mayoría, tales como:

- Cambio en la presentación de los Estados Financieros;
- Facilitará y permitirá conocer en realidad cuál es el patrimonio del Estado salvadoreño;
- Mayor credibilidad de los Estados Financieros a nivel internacional;



- Uniformidad con los registros de la información a nivel mundial;
- El impacto será en la terminología, denominación y clasificación de los elementos de los Estados Financieros y
- La valuación de las inversiones a largo plazo se verían disminuidas en su computo, así como la depreciación incrementaría el gasto presupuestario.

Los resultados obtenidos reflejan que la mayoría de los encuestados manifiestan que sí habrá cambios al aplicar las NIC's en la presentación de los Estados Financieros.

Pregunta No. 12

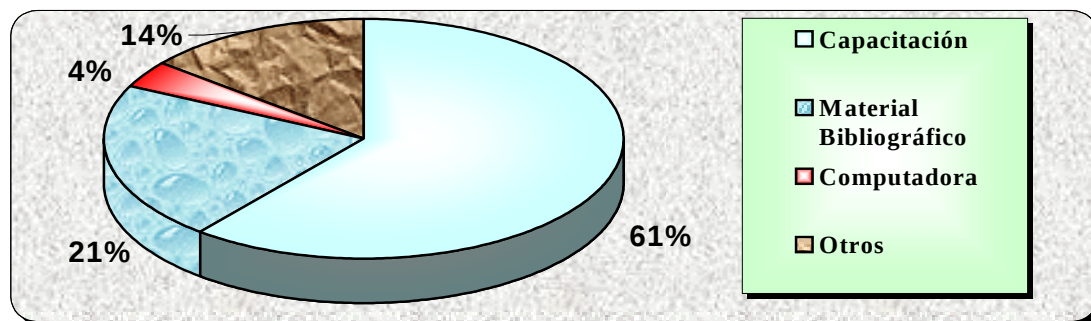
¿Qué necesita usted como contador gubernamental para estar mejor preparado al aplicar esta nueva normativa técnico – contable?

Objetivo:

Conocer qué herramientas son las más necesarias para que el contador gubernamental no tenga dificultades al aplicar la nueva normativa contable



Alternativa	Frec. abs.	Frec. relat.
Capacitación	17	94.00 %
Material Bibliográfico	6	33.00 %
Computadora	1	6.00 %
Otros	4	22.00 %
TOTAL	28/18	155 % / 100 %



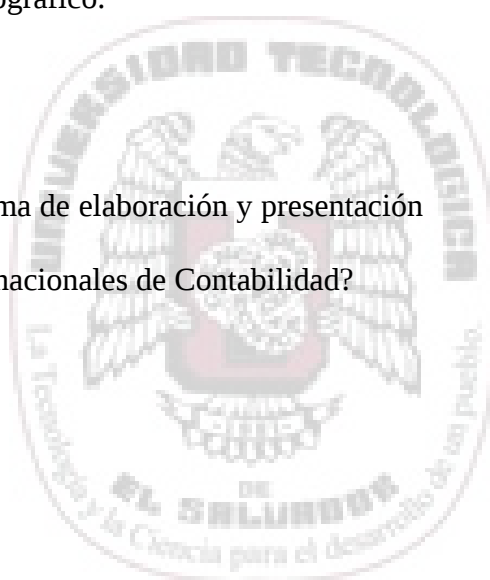
Análisis e interpretación

De acuerdo a las respuestas obtenidas, 17 contadores respondieron que sí necesitan capacitación para prepararse adecuadamente en la aplicación de la nueva normativa técnico – contable; 6 expresaron que necesitan material bibliográfico.

Lo que nos indica que la mayoría de los contadores están a favor de recibir capacitación, seguido de un refuerzo de material bibliográfico.

Pregunta No. 13

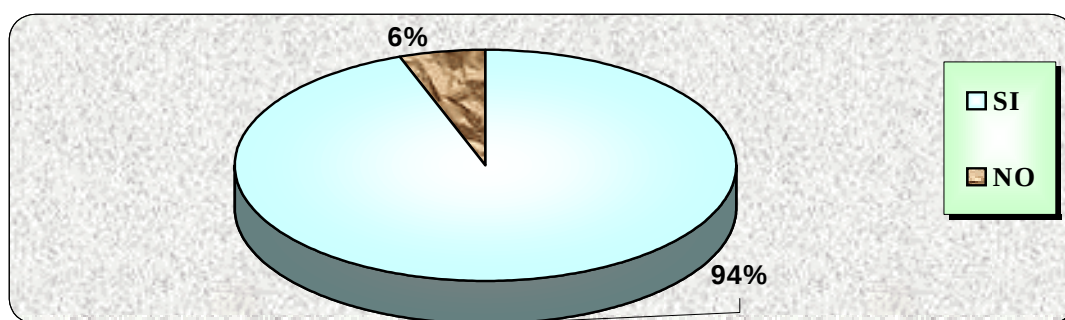
¿ Considera que sería de utilidad contar con un esquema de elaboración y presentación de los Estados Financieros de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad?



Objetivo:

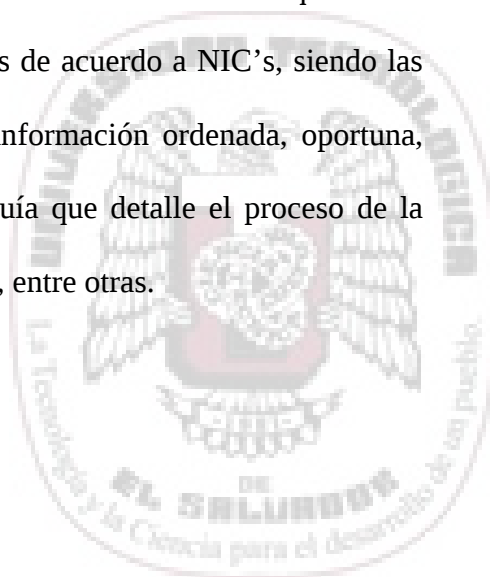
Determinar que tan útil sería para los contadores disponer de un esquema de elaboración y presentación de los Estados Financieros de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad.

Alternativa	Frecuencia absoluta	Frec. relativa
SI	17	94.00%
NO	1	6.00%
TOTAL	18	100.00%



Análisis e interpretación

Según las respuestas obtenidas de las Instituciones encuestadas, 17 de ellas que representa el 94% respondieron que sí es de utilidad contar con un esquema de elaboración y presentación de los Estados Financieros de acuerdo a NIC's, siendo las principales razones que de esta forma se obtendrá información ordenada, oportuna, consistente y uniforme, lo cual sería a la vez una guía que detalle el proceso de la elaboración y presentación de los Estados Financieros, entre otras.



Solamente el 6% respondió negativamente, por lo que nos demuestra que la gran mayoría de instituciones aceptan la utilidad de dicho esquema.

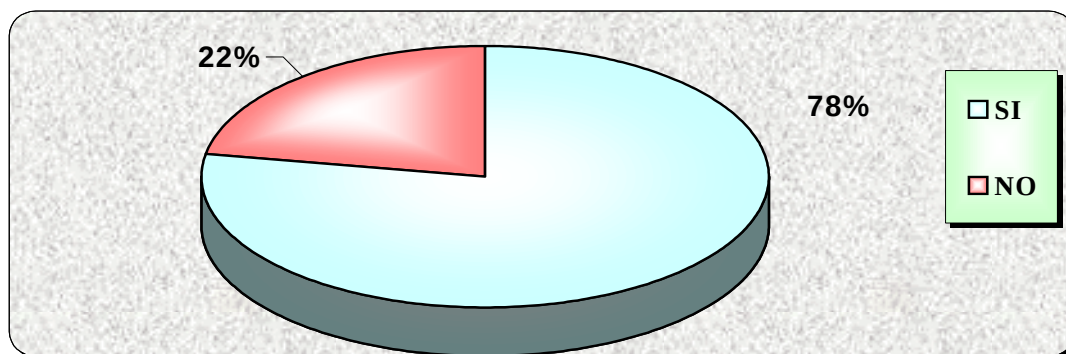
Pregunta No. 14

¿ Considera usted que los Estados Financieros del sector gubernamental elaborados en base a NIC's incentivarán la inversión nacional y extranjera?

Objetivo:

Indagar si la elaboración de los Estados Financieros en base a NIC's originarían beneficios para el país, tales como una mayor inversión con capital tanto nacional como extranjero.

Alternativa	Frecuencia absoluta	Frec. relativa
SI	14	78.00 %
NO	4	22.00 %
TOTAL	18	100.00 %



Análisis e interpretación

De las instituciones del sector público gobierno central que respondieron, el 78% opinaron que la inversión nacional y extranjera sí se incrementaría con la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad en los Estados Financieros del sector gubernamental, siendo una de las razones dadas la confiabilidad que se lograría en la ejecución de proyectos; el grado de entendimiento que alcanzarían los países en las transacciones comerciales, etc.

El 22% respondió que no, debido a razones de que los Estados Financieros están sustentados en bases técnicas y legales y que la inversión se rige de acuerdo a las necesidades económicas del país.

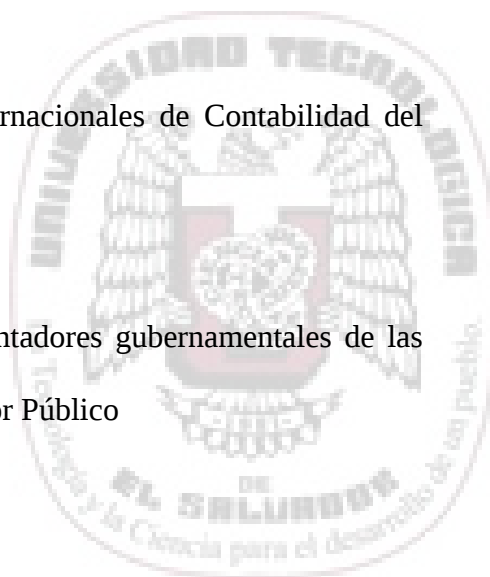
Las respuestas dadas tienen tendencia más positiva que negativa, por lo que se determina en base a ellas, que hay una opinión favorable a que se incremente la inversión tanto nacional como extranjera.

Pregunta No. 15

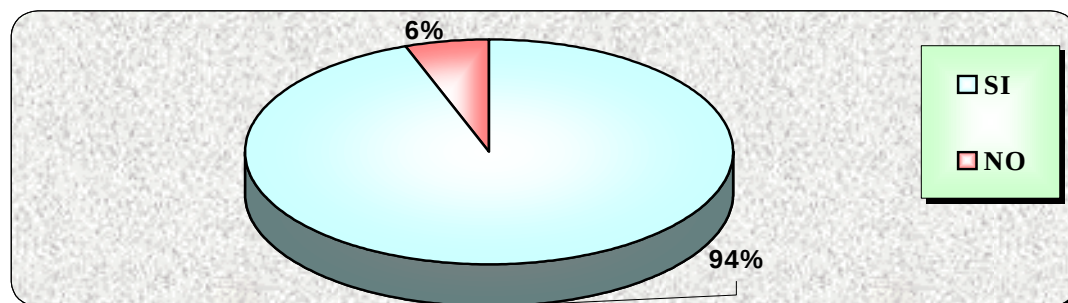
¿ Está de acuerdo en que se elaboren Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público NICSP?

Objetivo:

Conocer el grado de aceptación por parte de los contadores gubernamentales de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público



Alternativa	Frecuencia absoluta	Frec. relativa
SI	17	94.00%
NO	1	6.00%
TOTAL	18	100.00%



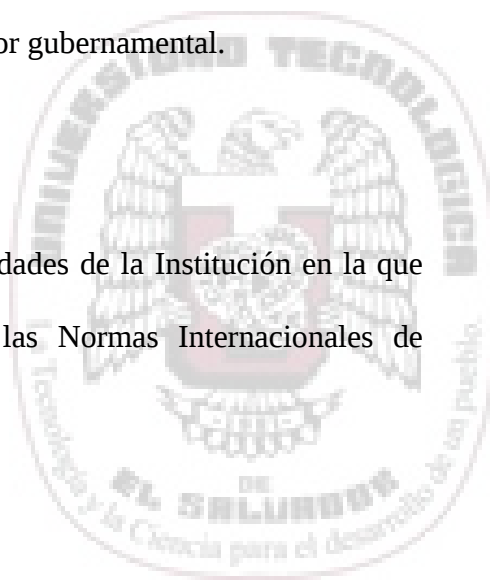
Análisis e interpretación

De las encuestas realizadas en las instituciones del sector público, el 94% respondió afirmativamente, basándose en razones de que sería ventajoso para el contador, debido a que no todas las NIC's existentes son aplicables en dicho sector, además unificaría la aplicación de las NICSP en base a NIC's y la información financiera de los entes gubernamentales tendrían uniformidad, entre otras.

El 6% restante contestó que no; pero no explicó las razones, lo que demuestra que la mayoría de la población encuestada está de acuerdo a que existan normas elaboradas especialmente para registrar las transacciones del sector gubernamental.

Pregunta No. 16

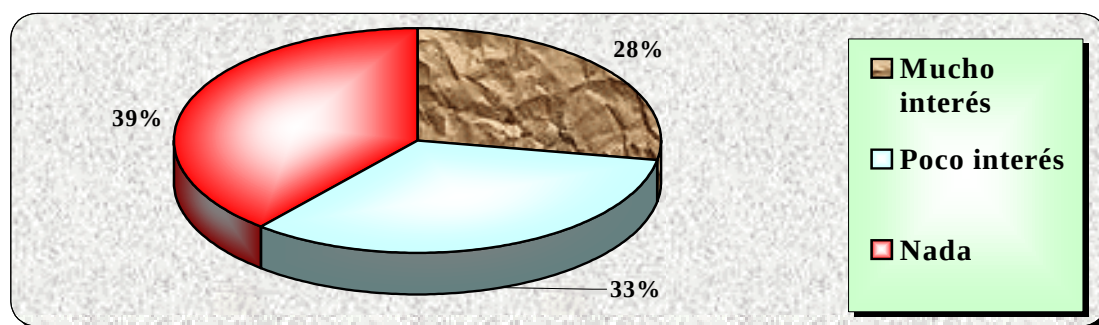
¿Cuál ha sido el interés de los funcionarios y autoridades de la Institución en la que usted labora, con respecto a la implantación de las Normas Internacionales de Contabilidad en el sistema contable?



Objetivo:

Evaluar la importancia que los funcionarios y autoridades de las instituciones del gobierno central, le dan a la aplicación de las NIC's en el sistema contable.

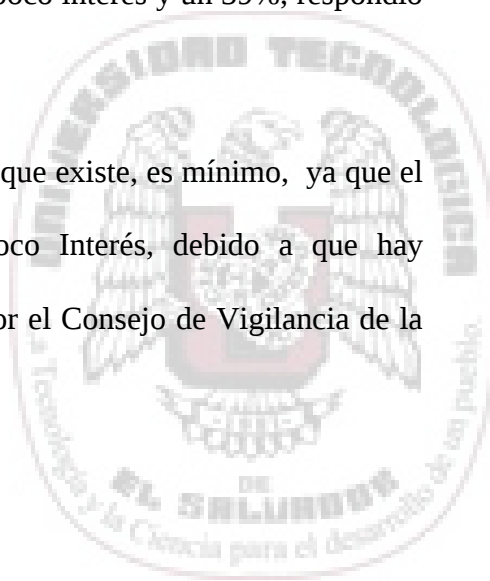
Alternativa	Frec. abs.	Frec. relat.
Mucho interés	5	28.00%
Poco interés	6	33.00%
Nada	7	39.00%
Total	18	100.00%



Análisis e interpretación

El 28% de las instituciones del gobierno central, respondió que si hay mucho interés de los funcionarios y autoridades de dichas instituciones, respecto a la implantación de las NIC's en el sistema contable; un 33% respondió que poco interés y un 39%, respondió que ningún interés.

Por los resultados obtenidos se muestra que el interés que existe, es mínimo, ya que el mayor porcentaje está en la respuesta Nada y Poco Interés, debido a que hay desconocimiento de los pronunciamientos dictados por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría



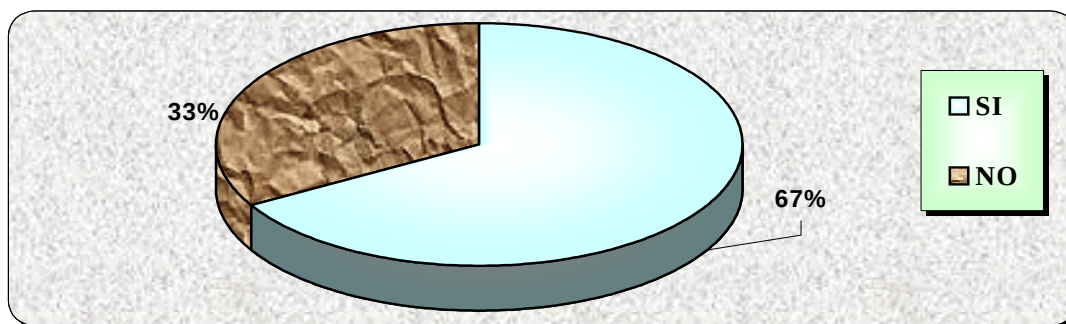
Pregunta No. 17

¿Cree usted que la aplicación de NIC's en los Estados Financieros Gubernamentales facilitarán los registros contables y por ende la elaboración y presentación de los Estados Financieros?

Objetivo:

Determinar si la aplicación de la Normas Internacionales de Contabilidad en los Estados Financieros gubernamentales será una herramienta de ayuda para la elaboración y presentación de dichos estados.

Alternativa	Frecuencia absoluta	Frecuencia relativa
SI	12	67.00%
NO	6	33.00%
TOTAL	18	100.00%



Análisis e interpretación

Del total de las instituciones encuestadas, respondieron que si en un 67% respecto a la facilidad que darían los registros contables, la elaboración y presentación de los Estados Financieros aplicando las NIC's, basándose en razones de que los procesos de registros en la contabilidad son indirectos; se presentaría información real y estandarización del trabajo.

Las respuestas negativas representan el 33%, éstas se basan en razones de que la naturaleza contable de las operaciones se mantienen; el sistema que se tiene actualmente proporciona actualmente todos los aspectos que antes se señalan y porque los registros van a ser los mismos, sin embargo en la forma de presentación de los Estados Financieros, serían más traducibles.

El porcentaje de respuestas positivas es mayor que las respuestas negativas, por lo que se demuestra que la aplicación de las NIC's en los Estados Financieros, facilitarán la elaboración y presentación de los mismos.

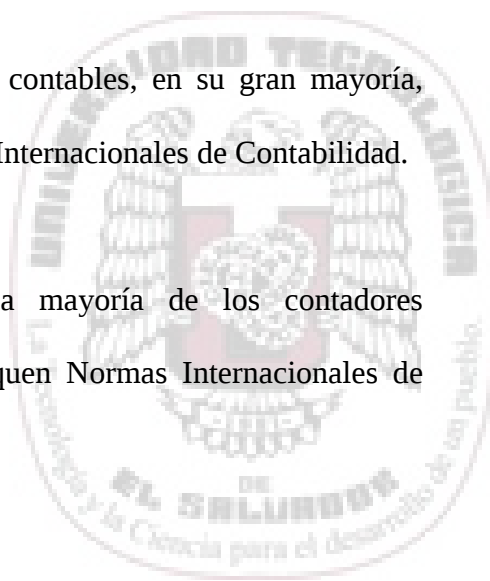


2. Conclusiones y recomendaciones

2.1 Conclusiones

A través del análisis e interpretación efectuado a los resultados obtenidos de la investigación de campo, se determinó las siguientes conclusiones:

- 1.- Las Instituciones gubernamentales al conocer sobre la aplicación de la nueva normativa contable, coinciden que puede haber una armonización y adecuación de las Normas Internacionales de Contabilidad en la elaboración y presentación de los Estados Financieros del sector público.
- 2.- Los contadores de las instituciones del Gobierno Central reconocen que el sistema de contabilidad actual tiene deficiencias en su operatividad y opinan que dichas deficiencias son por falta de comunicación, coordinación, capacitación, entre otras.
- 3.- El recurso humano que componen las unidades contables, en su gran mayoría, carecen de suficiente conocimiento sobre las Normas Internacionales de Contabilidad.
- 4.- Se observa que hay interés de parte de la mayoría de los contadores gubernamentales de que en la contabilidad se apliquen Normas Internacionales de



Contabilidad, ya que esto traerá mayor uniformidad en los registros y facilitará su comparabilidad.

5.- El personal contable ve con agrado el hecho de que se le proporcione un esquema de elaboración y presentación de los Estados Financieros de las instituciones del Gobierno Central de acuerdo a NIC's, ya que será una herramienta de gran utilidad que ayudará a efectuar dicha actividad.

6.- Los contadores gubernamentales están de acuerdo a que se elaboren Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), ya que de esta manera habrían normas específicas que guíen el registro de las transacciones del sector público.

7.- Se determinó que los funcionarios y autoridades de las Instituciones del Gobierno Central, en gran parte, no le han dado la importancia necesaria a la futura aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad en el sistema contable, por lo que éstos no están tomando las medidas pertinentes para preparar a su personal ante dicho cambio.

2.2 Recomendaciones

Al determinar las respectivas conclusiones de la investigación de campo realizada, se presentan las siguientes recomendaciones:

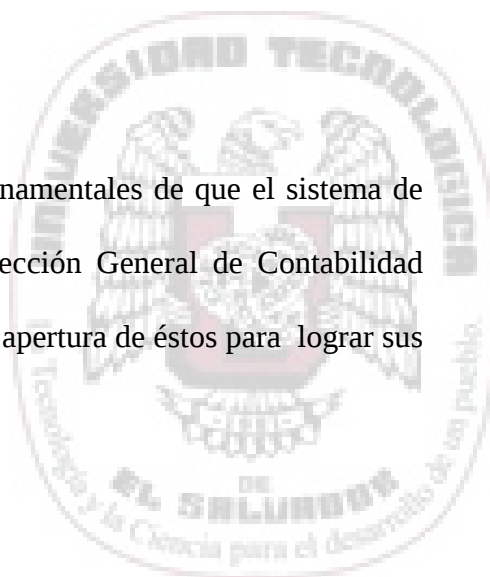


1.- Los contadores gubernamentales tienen que solicitar lineamientos a la Dirección General de Contabilidad Gubernamental que es la entidad encargada de armonizar y adecuar las Normas Contables del sector público con las Normas Internacionales de Contabilidad, que según se tiene conocimiento, dicha Dirección ya inició esa labor y se espera le dé continuidad.

2.- Las deficiencias en el Sistema de Contabilidad Gubernamental actual, ocasionadas por falta de comunicación, capacitación del personal, coordinación, etc, se pueden superar exponiéndolas a la Dirección General de Contabilidad Gubernamental para que dicha Dirección encuentre las soluciones en conjunto con los contadores.

3.- El personal contable de las Instituciones del Gobierno Central para obtener conocimientos sobre las Normas Internacionales de Contabilidad, debe recibir capacitaciones promovidas por organizaciones como el Ministerio de Hacienda, gremios de profesionales en contaduría pública, instituciones especializadas y documentos de apoyo técnico.

4.- Dado el interés de parte de los contadores gubernamentales de que el sistema de contabilidad se maneje de acuerdo a NIC's, la Dirección General de Contabilidad Gubernamental debe tomar en cuenta la disposición y apertura de éstos para lograr sus objetivos.



5.- A través del presente trabajo de graduación se pretende dar un esquema a la Dirección General de Contabilidad Gubernamental que sirva de guía al personal contable en la elaboración y presentación de los Estados Financieros, de acuerdo a NIC's. Si esta Dirección adopta como aporte dicho esquema, se recomienda a los contadores tomarlo en cuenta para que les sea útil, en los casos prácticos.

6.- Según conocimiento ya existen elaboradas Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) por lo que se espera que sean legalizadas por los organismos encargados para su pronta aplicación.

7. – La Dirección General de Contabilidad Gubernamental tiene que incentivar el interés de los funcionarios y autoridades de las Instituciones del Gobierno Central, para que obtengan conocimiento de la nueva normativa contable y la utilidad de su aplicación, debido a que según el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, las NIC's estarán vigente y será obligatoria en el año 2004.





CAPITULO III

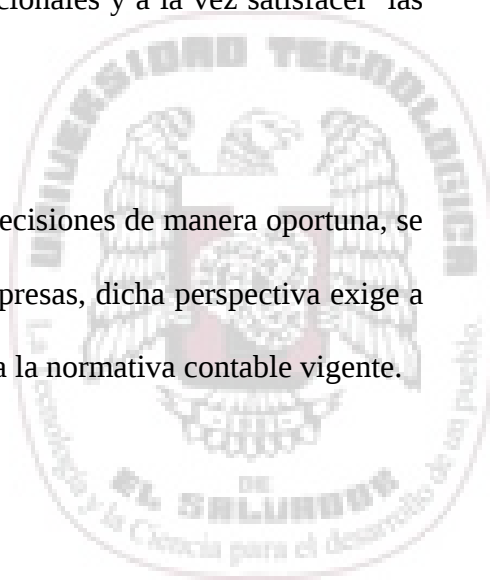
PROPUESTA DE UN MODELO DE ELABORACION Y PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS DE LAS INSTITUCIONES DEL GOBIERNO CENTRAL DE ACUERDO A NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD.

Introducción

En la actualidad, la preparación y presentación de informes financieros para accionistas, inversionistas u otros usuarios, involucran prácticas contables que pueden variar; lo que trae como consecuencia la falta de comparabilidad y credibilidad de los mismos.

Por otra parte, esto conlleva a un aumento en los costos de elaboración de la información financiera, porque se deben preparar y elaborar estados financieros de conformidad a normas contables nacionales e internacionales y a la vez satisfacer las necesidades de los usuarios.

El objetivo de producir información para la toma de decisiones de manera oportuna, se vuelve cada día más importante para cada tipo de empresas, dicha perspectiva exige a cada una de éstas, adecuar la información de acuerdo a la normativa contable vigente.

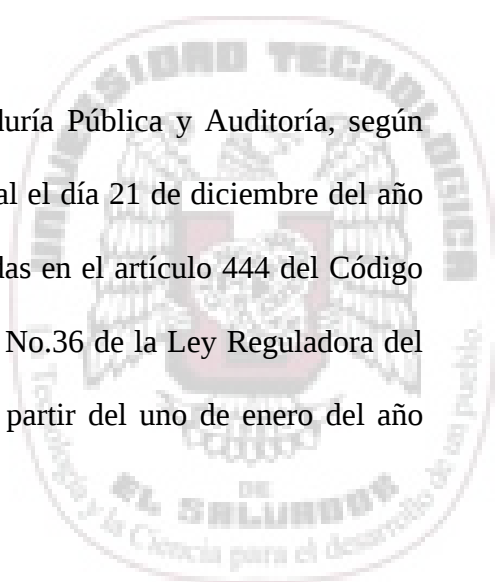


El pronunciamiento efectuado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría el cual establece que a partir del 1º de Enero de 2004 entrará en vigencia la aplicación de las NIC's en El Salvador; repercute en que el Sector Público tiene que adecuar la preparación y presentación de la información financiera de acuerdo a dicha normativa. El Sector Público está conformado por las Instituciones del Gobierno Central, de las Instituciones Descentralizadas o Autónomas y las Alcaldías Municipales y como es tan amplio dicho Sector Público, en este caso solamente se ha tomado en cuenta el Gobierno Central, para una mejor delimitación.

Es por ello que en el presente capítulo se establece un modelo esquemático que determine un parámetro en la elaboración y presentación de los estados financieros de las instituciones del Gobierno Central, aplicando la nueva normativa contable internacional. (NIC's) que ayudará en gran manera a todos los contadores gubernamentales que laboran en las instituciones anteriormente mencionadas.

1. Justificación

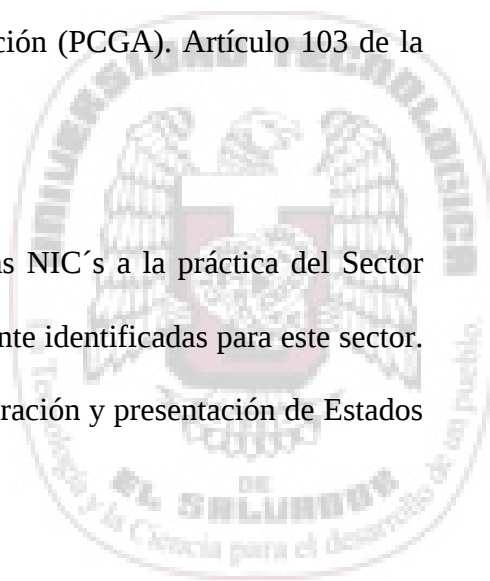
El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, según acuerdo publicado en un diario de circulación nacional el día 21 de diciembre del año 2000 y con base a sus atribuciones legales establecidas en el artículo 444 del Código de Comercio y en los literales g), h) e i), del artículo No.36 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública, estableció que a partir del uno de enero del año



2002 la base general para la elaboración y presentación de los estados financieros de las diferentes entidades privadas y públicas serán las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's). La entrada en vigencia para ese año fue pospuesta debido a que se carecía de la suficiente preparación y capacitación en esa área por parte de las entidades y los contadores públicos; y es hasta el 18 de enero del presente año, que el mismo Consejo, mediante acuerdo publicado en diarios de circulación nacional, que se reafirmó nuevamente la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's), las que se vuelven obligatoriedad a partir del uno de enero del año 2004. Estas normas tienen amplia aplicación y reconocimiento internacional, a través de las cuales se pretende lograr el objetivo de armonizar los registros e informes contables, en armonía con las tendencias contables mundiales.

En la actualidad, la contabilidad realizada por los entes públicos, está basada en los lineamientos que figuran en la Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado (Ley AFI) y su reglamento, además está el Manual del Sistema de Contabilidad Gubernamental, en los que se establece que la práctica contable se desarrolla con base a Normas y Principios Contables de General Aceptación (PCGA). Artículo 103 de la Ley AFI.

Lo antes citado, permitirá la viabilidad de adaptar las NIC's a la práctica del Sector Público en aquellas transacciones que sean estrictamente identificadas para este sector. Además la aplicación de éstas, ayudará a que la preparación y presentación de Estados

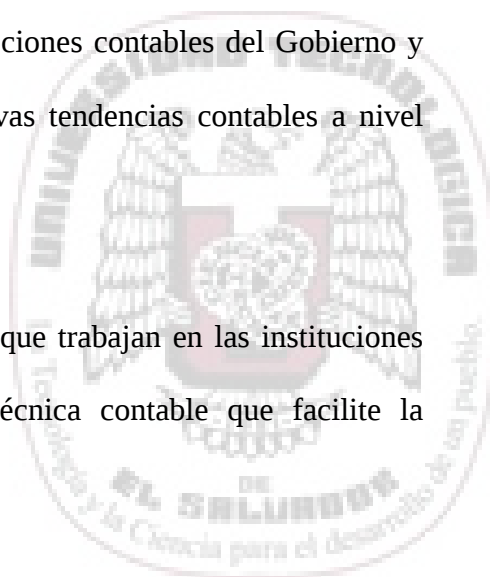


Financieros sea consistente y comparable a nivel mundial, así como también la utilización de herramientas de gestión y análisis.

El uno de Enero del 2004 la empresa privada tendrá la obligatoriedad de aplicar las Normas Internacionales de Contabilidad y por lo mismo las Instituciones del Gobierno Central tienen que estar a la vanguardia y preparadas para cuando el organismo encargado de velar la aplicabilidad de las NIC's en dichas instituciones estatales, el cual es el Ministerio de Hacienda a través de la Dirección Nacional de Administración Financiera (DINAFI), determine aplicar de forma legal la normativa internacional al subsistema de contabilidad gubernamental.

El DINAFI a su vez se apoya en la Dirección General de Contabilidad Gubernamental (DGCG), que actualmente está trabajando en un estudio técnico para aplicar en un futuro cercano las Normas Internacionales de Contabilidad en el sistema contable de las instituciones del Gobierno Central, por lo que en el presente capítulo se tiene como objetivo proporcionar una guía técnica contable que ayude a aplicar dicha normativa, es decir, adecuar las NIC's relacionadas con transacciones contables del Gobierno y así presentar Estados Financieros de acuerdo a nuevas tendencias contables a nivel mundial.

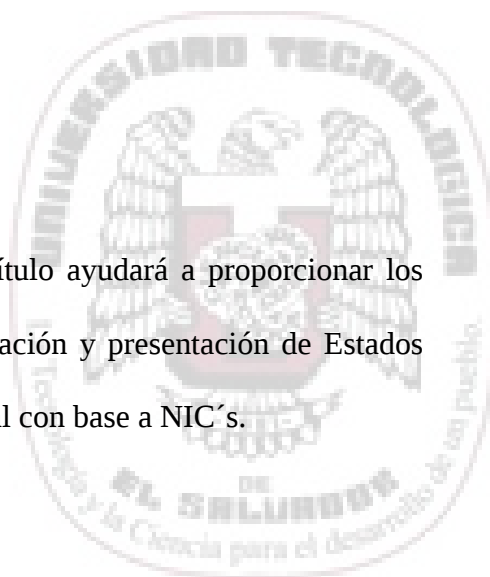
De acuerdo con lo anterior, los contadores públicos que trabajan en las instituciones del Gobierno Central necesitan una herramienta técnica contable que facilite la



preparación y elaboración de los estados financieros básicos conforme a Normas Internacionales de Contabilidad, ya que la Contabilidad Gubernamental difiere en su operatividad de la Contabilidad Financiera, en los siguientes aspectos:

- Trabaja con base en un presupuesto asignado, porque es el Estado quien asigna los recursos para el cumplimiento de los objetivos establecidos en las funciones de una Institución Pública;
- Utiliza el Método Indirecto de Registro, ya que según la Normativa Contable Gubernamental, todo derecho a percibir recursos monetarios deberá contabilizarse primero en cuentas del Subgrupo Deudores Monetarios y todo compromiso de pagar recursos monetarios se deberá contabilizar en cuentas del subgrupo Acreedores Monetarios y
- Se basa en aspectos legales, debido a que el Sistema de Contabilidad Gubernamental actualmente tiene su fundamento legal en el Decreto Legislativo # 516 denominado como Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado
(Ley AFI).

Por lo tanto, el modelo que se propone en este capítulo ayudará a proporcionar los lineamientos generales que se aplicarán en la elaboración y presentación de Estados Financieros para las Instituciones del Gobierno Central con base a NIC's.



2. Análisis comparativo de las Normas Generales de Contabilidad Gubernamental de El Salvador con las Normas Internacionales de Contabilidad¹⁹

Actualmente el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) ha emitido 41 NIC's y después de realizar un análisis de ellas, se determinó que las normas que pueden ser aplicadas en el sistema contable gubernamental son las siguientes:

Norma Internacional de Contabilidad No1: Presentación de Estados Financieros,

Norma Internacional de Contabilidad No. 2 : Inventarios,

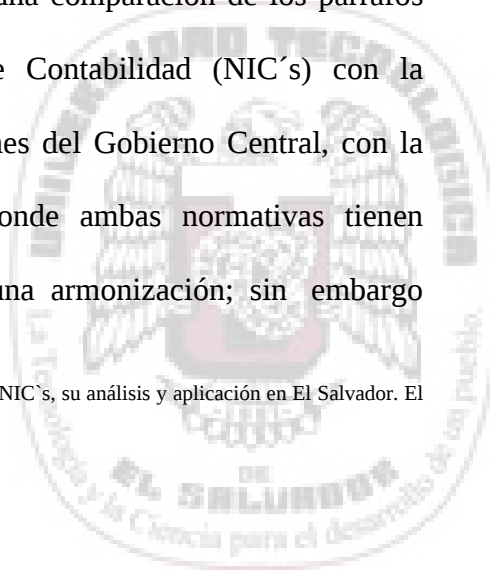
Norma Internacional de Contabilidad No. 7: Estados de Flujo de Efectivo,

Norma Internacional de Contabilidad No.16: Propiedades, Planta y Equipo.

Norma Internacional de Contabilidad No. 38 : Activos Intangibles

Se escogieron las normas antes citadas porque son las que tienen relación con el Gobierno, ya que las demás normas rigen transacciones que se efectúan en el sector empresarial privado. Antes de proponer el Modelo de elaboración y presentación de Estados Financieros se consideró necesario realizar una comparación de los párrafos más relevantes de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's) con la normativa contable y legal que rige a las Instituciones del Gobierno Central, con la finalidad de dar a conocer aquellas partes en donde ambas normativas tienen congruencia y en donde fácilmente puede haber una armonización; sin embargo

¹⁹ Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. Las NIC's, su análisis y aplicación en El Salvador. El Salvador, San Salvador, 2002. Pág. 230



también se presenta partes en donde difieren en ciertos aspectos relativos a su denominación, terminología, componentes, estructura y contenido, en donde la D.G.C.G. a través de un estudio más minucioso tendrá que determinar si existe la necesidad de ampliar el contexto normativo de la contabilidad gubernamental para su armonización con la normativa contable internacional.

2.1 Comparación de la Norma Internacional de Contabilidad No. 1 con las Normas Generales de Contabilidad Gubernamental

NIC 1 Presentación de Estados Financieros	Normas Generales de Contabilidad Gubernamental
Finalidad de los Estados Financieros De acuerdo a las NIC los Estados Financieros deben proporcionar información acerca de los siguientes elementos de la empresa: Activos, Pasivos, Patrimonio Neto, Ingresos y gastos, en los cuales se incluyen las pérdidas y ganancias, y flujos de efectivo. Componentes de los Estados Financieros La NIC establece que un conjunto completo de Estados Financieros incluye los siguientes componentes:	Finalidad de los Estados Financieros En el Manual General de Contabilidad Gubernamental, Norma sobre Estados Financieros Básicos; se establece que los Estados Financieros del Sector Público proporcionan información considerando los siguientes elementos: a) Recursos; b) Obligaciones con terceros; c) Obligaciones Propias; d) Ingresos, y e) Gastos. Norma 2: Estados Financieros Básicos y fecha de preparación. La normativa actual establece que al 30 de junio y 31 de diciembre de cada año deberán prepararse los siguientes estados financieros

NIC 1 Presentación de Estado Financieros	Normas Generales de Contabilidad Gubernamental
a) Balance de Situación General; b) Estado de resultados; c) Un estado que demuestre: los cambios habidos en el patrimonio neto. d) Estado de Flujo de Efectivo e) Políticas contables y demás notas explicativas. Estructura y contenido Cada componente de los estados financieros debe quedar claramente identificado, que datos deben presentar para una correcta comprensión de la información presentada, entre esto señala: a) el nombre, u otro tipo de identificación, de la empresa que presenta la información; b) si los Estados Financieros pertenecen a un empresario individual o a un grupo de empresas; c) la fecha de cierre o el periodo de tiempo cubierto por el estado financiero; d) la moneda en que se presenta la información, y e) el nivel de precisión utilizado en la presentación.	básicos: a) Estado de Situación Financiera b) Estado de Rendimiento Económico c) Estado de Ejecución Presupuestaria d) Estado de Flujo de Fondos. Los Estados Financieros deberán incluir notas explicativas que formarán parte integral de ellos, destinados a presentar información complementaria, el periodo comparativo corresponde al inmediato anterior. Norma sobre Estados Financieros Básicos Esta contempla los datos que deben comprender los Estados Financieros para diferenciarse unos de otros son: a) El nombre o identificación institucional del ente a que pertenece la información; b) el nombre del informe; c) identifica el mes y año de preparación de la información; d) identifica el tipo de moneda y el nivel de precisión.

NIC 1 Presentación de Estados Financieros	Normas Generales de Contabilidad Gubernamental
Políticas Contables	Art. 103 de la Ley AFI
Se entenderán por política o prácticas contables los principios, métodos, convenciones, reglas y procedimientos adoptados por la empresa para la preparación y presentación de sus estados financieros. Algunas políticas contables que considera la Norma y que además de ser Principios de contabilidad constituyen supuestos fundamentales son:	La D.G.C.G. actualizará y difundirá periódicamente los principios de contabilidad generalmente aceptados que considere aplicables al Sector Público.
- Negocio en Marcha - Base contable de acumulación - Uniformidad en la presentación - Importancia relativa y agrupación de datos - Compensación - Información comparativa	Principios de aplicación en el Sector Público. - Ente contable - Medición económica - Dualidad económica - Devengado - Realización - Costo como base de valuación - Provisiones Financieras - Periodo contable - Exposición de información - Existencia permanente - Cumplimientos de disposiciones legales - Consistencia



NIC 1 Presentación de Estados Financieros	Normas Generales de Contabilidad Gubernamental
Balance de Situación General - Información a revelar dentro del Balance Como mínimo, en el cuerpo del Balance se deben incluir líneas con los importes que corresponden a las siguientes partidas: Propiedad, plantas y equipos, activos intangibles, inversiones financieras, inversiones contabilizando el método de participación, inventarios, deudores comerciales y otras cuentas por cobrar, efectivo y otros medios líquidos equivalentes; acreedores comerciales y otras cuentas por pagar, provisiones, pasivos no corrientes con intereses, intereses minoritarios, capital emitido y reservas. Esta normativa dice que cada empresa deberá determinar, considerando la naturaleza de sus actividades, si presenta o no sus activos corrientes y sus pasivos corrientes como categorías separadas dentro del Balance de	Estado de Situación Financiera En el Manual General de Contabilidad Gubernamental se establece que el contenido de este estado comprende: Recursos <u>Fondos</u> Inversiones Financieras Inversiones en Existencias Inversiones en Bienes de Uso Inversiones en Proyectos y Programas <u>Obligaciones</u> Deuda Corriente Financiamiento de Terceros Financiamiento Propios. En la Ley AFI en su artículo 107 establece que la Dirección de Contabilidad Gubernamental por medio de los manuales y de las normas técnicas de contabilidad establecerá el formato y contenido de los estados financieros, que

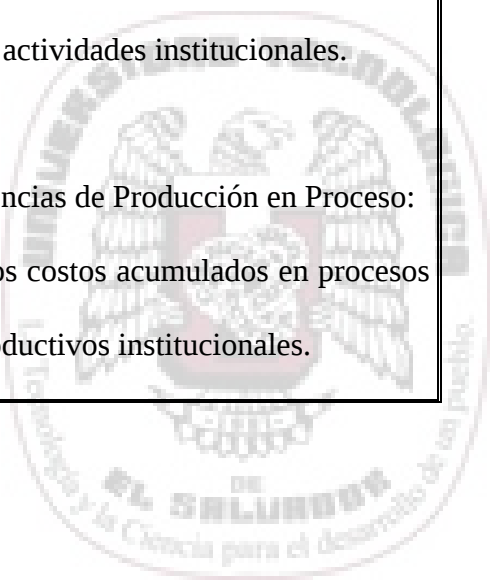
NIC 1 Presentación de Estados Financieros	Normas Generales de Contabilidad Gubernamental
Situación General. Cuando la empresa opte por no realizar la clasificación mencionada, los activos y pasivos deben presentarse utilizando como criterio genérico su grado de liquidez. Estado de Resultados Información a revelar Como mínimo, en el cuerpo del estado de resultados se deben incluir líneas con los importes que correspondan a las siguientes partidas: a) ingresos; b) resultados de la operación; c) gastos financieros; d) participación en las pérdidas y ganancias de las empresas asociadas y negocios conjuntos; e) gasto por el impuesto sobre las ganancias f) pérdidas o ganancias por las actividades de operación g) resultados extraordinarios	deben ser elaborados por las entidades del sector público. Estado de Rendimiento Económico La norma sobre estados financieros básicos establecida en la normativa contable determina que el contenido del estado será: <u>Gastos de Gestión</u> - Gastos de inversiones públicas - Gastos Previsionales - Gastos en Personal - Gastos en Bienes de Consumo y Servicio - Gastos en Bienes capitalizables - Gastos Financieros - Gastos en Transferencias - Costos de Venta y cargos calculados - Resultado del Ejercicio <u>Ingresos de Gestión</u> - Ingresos tributarios - Ingresos de Seguridad Social - Ingresos Financieros y otros - Ingresos por Transferencias Cte. Recibidas

NIC 1 Presentación de Estados Financieros	Normas Generales de Contabilidad Gubernamental
h) intereses minoritarios; y i) ganancia o pérdida neta del periodo Notas a los Estados Financieros Las notas a los estados financieros deben presentarse de una forma sistemática. Cada parte del Balance de Situación General, del Estado de Resultados y del Estado de Flujo de Efectivo que esté relacionada con una nota debe contener una referencia cruzada para permitir su identificación. Las notas se pueden presentar en el siguiente orden, con el fin de ayudar a los usuarios a comprender los estados.	Ingresos por Transferencias de Capital recibidas Ingresos por venta de bienes y servicios Ingresos por actualizaciones y ajustes Notas Explicativas En la Normativa contable se establece que los estados financieros deberán incluir notas explicativas que formarán parte integral de ellos, destinadas a proporcionar información complementaria para una adecuada interpretación de la información. El periodo comparativo corresponderá a inmediato anterior. El Reglamento de la Ley AFI en su artículo 195 expresa que los Informes deberán incluir notas explicativas que permitan una adecuada interpretación de los mismos.



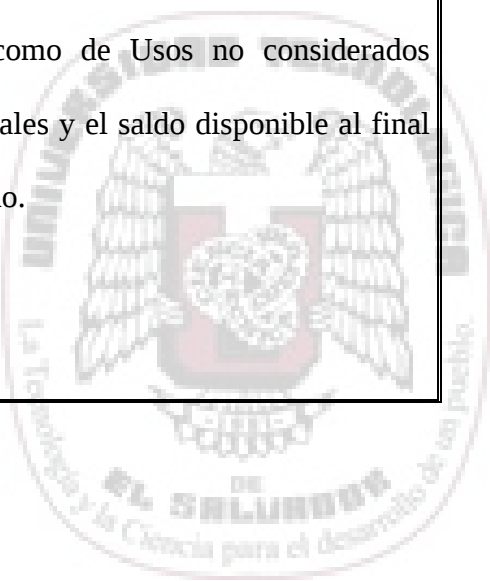
2.2 Comparación de la Norma Internacional de Contabilidad No. 2 con las Normas Generales de Contabilidad Gubernamental

NIC 2 Inventarios	Normas Generales de Contabilidad Gubernamental
Inventarios En esta normativa se menciona que los inventarios son activos: a) Poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación; b) En proceso de producción de cara a tal venta; o c) En la forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en el suministro de servicios.	Existencias En la norma contable sobre Listado de Cuentas se establece que existen tres tipos de Existencias: a) Existencias en Consumo: Son las destinadas a la formación de stock, para el consumo institucional. b) Existencias de Producción: Son las destinadas a la formación de stock para la venta o transformación, como parte de las actividades institucionales. c) Existencias de Producción en Proceso: Son los costos acumulados en procesos de productivos institucionales.



2.3 Comparación de la Norma Internacional de Contabilidad No. 7 con las Normas Generales de Contabilidad Gubernamental

NIC 7 Estados de Flujo de Efectivo	Normas Generales de Contabilidad Gubernamental
Estados de Flujo de Efectivo Alcance Las empresas deben confeccionar un estado de flujo de efectivo, de acuerdo con los requisitos establecidos en esta Norma, y deben presentarlo como parte integrante de sus estados financieros, para cada periodo en que sea obligatorio la presentación de éstos. Presentación El Estado de Flujo de Efectivo debe informar acerca de los flujos de efectivo habidos durante el periodo, clasificándolos por actividades de operación, de inversión y de financiación.	Estado de Flujo de Fondos Estructura Identifica el saldo disponible al inicio del periodo; el resultado operacional neto proveniente de los diferentes conceptos tanto de Fuentes como Usos; el Financiamiento de Terceros Netos comprende los empréstitos contratados menos la amortizaciones de los mismos; el resultado no operacional neto proveniente de los diferentes conceptos tanto de Fuentes como de Usos no considerados operacionales y el saldo disponible al final del periodo.



2.4 Comparación de la Norma Internacional de Contabilidad No. 16 con las Normas Generales de Contabilidad Gubernamental

NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo	Normas Generales de Contabilidad Gubernamental
Componentes del Costo El costo de los elementos de las Propiedades, Plantas y Equipos, comprende su precio de compra, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, así como cualquier costo directamente relacionado con la puesta en servicio del activo para el uso al que está destinado. Desembolsos posteriores a la adquisición Los desembolsos posteriores a la adquisición de un elemento, que ha sido reconocido ya dentro de la partida propiedades, planta y equipo, deben ser añadidos al valor en libros del activo cuando sea probable que de los	Valuación de los Bienes de Larga Duración Los bienes muebles o inmuebles de larga duración adquiridos con el ánimo de utilizarlos en las actividades administrativas o productivas de carácter institucional, como también aquellos que forman parte de las inversiones en proyectos, deberán contabilizarse como inversiones en bienes de uso al valor de compra más todos los gastos inherentes a la adquisición, hasta que el bien entre en funcionamiento. Erogaciones Capitalizables las erogaciones en adiciones, mejoras y reposiciones vitales que aumenten el valor o prolonguen la vida útil económica de los bienes muebles e inmuebles, deberán contabilizarse como un incremento al valor de

NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo	Normas Generales de Contabilidad Gubernamental
Mismos se deriven beneficios económicos futuros adicionales a los originalmente evaluados, siguiendo pautas normales de rendimiento para el activo existente. Cualquier otro gasto posterior debe ser reconocido como un gasto del periodo en que sea incurrido. Depreciación La base depreciable de cualquier elemento componente de las propiedades, planta y equipo, debe ser distribuida, de forma sistemática, sobre los años que componen su vida útil. El método de depreciación usado debe de reflejar el patrón de consumo, por parte de la empresa, de los beneficios económicos que el activo incorpora. El cargo por depreciación de cada periodo debe ser reconocido como un gasto, a menos que dicho valor se incluya como un componente del valor en libros de otros activos.	éstos. Las erogaciones en reparaciones que aumenten el valor de forma significativa el valor de los bienes muebles e inmuebles, deberán contabilizarse como un incremento al valor de éstos, en caso contrario se registrarán como gastos de gestión. Depreciación de Bienes de Larga Duración La depreciación corresponde a la pérdida de valor que experimentan los bienes de larga duración, como consecuencia del uso y desgaste, accidentes, agentes atmosféricos u otros factores de carácter económico, cuyo efecto se reflejará en la contabilidad mediante una amortización periódica o acelerada, destinada a prorratear el monto contable del bien en el tiempo estimado de vida útil.



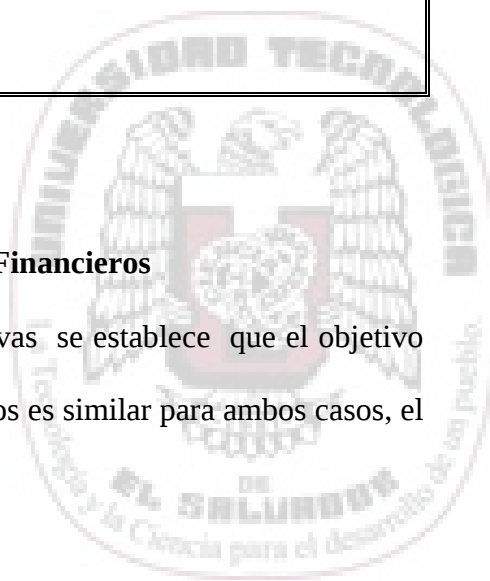
2.5 Comparación de la Norma Internacional de Contabilidad No. 38 con las Normas Generales de Contabilidad Gubernamental

NIC 38: Activos Intangibles	Normas Generales de Contabilidad Gubernamental
Activos Intangibles Esta Norma es de aplicación, entre otros elementos a los desembolsos de efectivo por publicidad, formación de personal, puesta en marcha de la actividad o de la empresa y a los correspondientes a las actividades de investigación y desarrollo. No obstante, esta norma será de aplicación a otros activos intangibles, por ejemplo: los programas informáticos.	Inversiones Intangibles En el Sistema de Contabilidad Gubernamental dentro del subgrupo Inversiones Intangibles la cual comprende las cuentas que registran y controlan los gastos, cuyo monto se distribuye en el tiempo. En dicho subgrupo se registran las cuentas de Estudios de Investigación y Desarrollo, Gastos de Organización y Puesta en Marcha, así como la cuenta de Derechos de Propiedad intelectual(Licencias de Software)

2.6 Conclusiones del Análisis

2.6.1 NIC No. 1 : Presentación de Estados Financieros

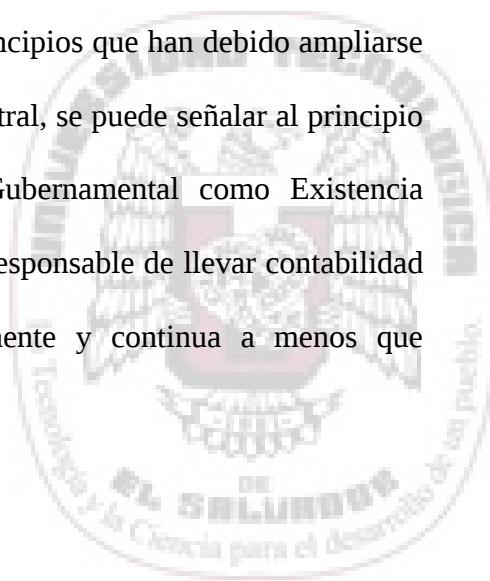
1- Al efectuarse la comparación entre ambas normativas se establece que el objetivo o finalidad de la presentación de los estados financieros es similar para ambos casos, el



cual es suministrar información financiera, los resultados de gestión y el flujo de fondos de la entidad, información que es útil a una gama de usuarios a efecto de que ellos puedan tomar y evaluar sus decisiones respecto a la asignación de recursos que les han sido confiados. Sólo difiere en la terminología de los elementos a considerar para la conformación de los estados financieros.

2- El problema principal entre ambas normativas consiste en que el Gobierno Central no considera la presentación de un estado financiero que suministre las variaciones o cambios en el patrimonio, esto debido a que las instituciones que conforman dicho sector no persiguen el fin de lucrarse sino más bien orientar las políticas del país. En cuanto al Flujo de Fondos este varía en cuanto a su clasificación y terminología la que responde a las necesidades que como Gobierno Central se requieren para el control de entrada y salida de efectivo.

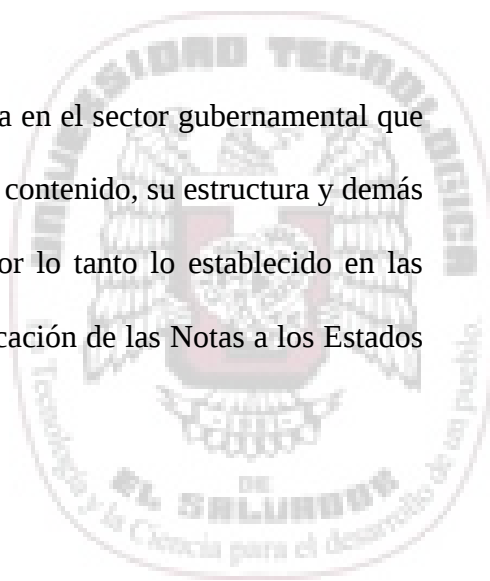
3- En su mayoría los principios señalados en la NIC 1 están considerados y adaptados en la Normativa Contable Gubernamental para la preparación y presentación de los estados financieros en el Sector Público, entre los principios que han debido ampliarse y modificarse de acuerdo al ámbito del Gobierno Central, se puede señalar al principio de Negocio en Marcha conocido en el Sector Gubernamental como Existencia Permanente que establece que “ Todo ente contable responsable de llevar contabilidad gubernamental, se considera de existencia permanente y continua a menos que disposiciones legales establezcan lo contrario”.



4- En las entidades del Gobierno Central la clasificación de corriente y no corriente no es aplicada en la presentación del Estado de Situación Financiera, su presentación está estructurado en consideración al grado de convertibilidad en dinero (liquidez) de la cuentas que lo conforman, además desagrega sus cuentas a un nivel inferior identificando las cantidades que se esperan recuperar o pagar antes y después de los doce meses siguientes a la fecha del balance, lo que es acorde a lo establecido en la NIC 1 “ que cuando la empresa opte por no realizar la clasificación mencionada, los activos y pasivos deben presentarse utilizando como criterio genérico su grado de liquidez”.

5- En el sector gubernamental se reconoce el estado de resultados como estado de rendimiento económico, su presentación se apega a la alternativa señalada en las NIC referente a que los gastos se agrupan en el estado de resultados de acuerdo con su naturaleza y no se redistribuyen atendiendo a las diferentes funciones que se desarrollan en el seno de la empresa de acuerdo a lo anterior se considera que la clasificación de los gastos responde a su naturaleza en el sector gubernamental.

6- Actualmente no se cuenta con una norma específica en el sector gubernamental que determine la aplicación de las notas explicativas en su contenido, su estructura y demás información que se requiera para su presentación, por lo tanto lo establecido en las NIC se puede tomar como punto de partida en la aplicación de las Notas a los Estados Financieros del Gobierno Central.



2.6.2 NIC No. 2 : Inventarios

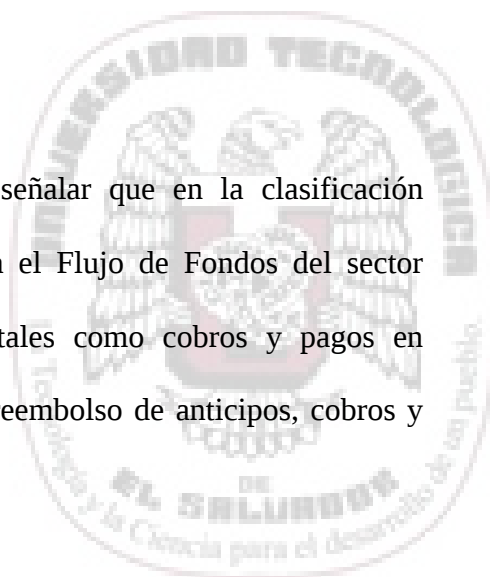
- 1- Existe similitud entre la Norma General de Contabilidad Gubernamental y la Norma Internacional de Contabilidad, porque la cuenta de Existencias tiene la misma finalidad de la cuenta Inventarios; solo se difiere en la terminología.

2.6.3 NIC No. 7 : Estados de Flujo de Efectivo

- 1- En el sector gubernamental se conoce como Flujo de Fondos al Flujo de Efectivo, su presentación y contenido difiere por su denominación y terminología de los conceptos en que se clasifican sus componentes aunque su objetivo y resultado son similares.

Entre las variaciones de ambas normativas en lo que respecta a la presentación del estado de flujo de efectivo se puede señalar que las NIC clasifican el contenido del flujo de efectivo en actividades operacionales, de inversión y de financiación, lo que el sector gubernamental difiere debido a la naturaleza de sus operaciones y a su razón de ser, clasificando el flujo de fondos en Resultado Operacional Neto, Financiamiento de Terceros Neto y Resultado no Operacional Neto.

De conformidad con lo antes expuesto se puede señalar que en la clasificación Resultado No Operacional Neto que se presenta en el Flujo de Fondos del sector gubernamental se encuentran inmersos conceptos tales como cobros y pagos en efectivo por inversiones financieras, los cobros por reembolso de anticipos, cobros y

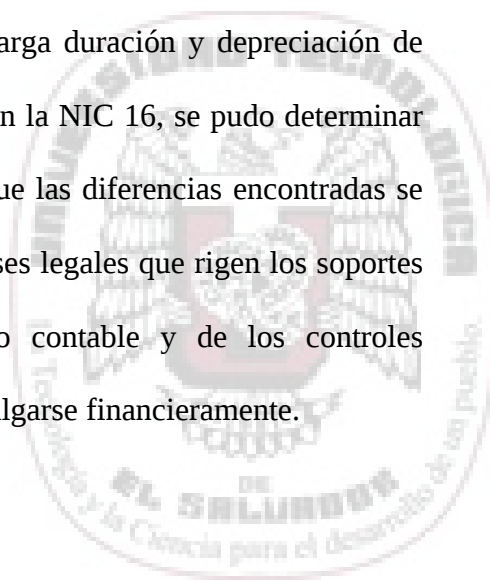


pagos en efectivo por inversiones en existencias, cobros, procedentes de la venta de bienes y servicios, lo que implica que en dicha clasificación ya está considerada las actividades de operación e inversión a que hacen referencias las NIC, en cuanto a las actividades de financiación son similares los conceptos que los conforman tales como el producto en efectivo proveniente de la emisión de títulos de deuda, préstamos, bonos, hipotecas y otros préstamos internos o externos; así como los reembolsos en efectivo de los montos recibidos en préstamo.

Dentro del Flujo de Fondos existe la clasificación no operacional en la que se refleja los anticipos y depósitos hechos a terceros los movimientos originados por estos conceptos en la presentación del flujo de efectivo establecido en las NIC, se consideran en las actividades de operación, esto debido a que guardan relación con la principal actividad generadora de efectivo de la entidad.

2.6.4 NIC No. 16: Propiedades, Planta y Equipo

1- Al compararse las normas sobre inversiones de larga duración y depreciación de bienes de larga duración emitidas por la D.G.C.G. con la NIC 16, se pudo determinar que existe uniformidad en la aplicación contable y que las diferencias encontradas se deben a la terminología y a la aplicabilidad de las bases legales que rigen los soportes contables lo cual es independiente de su registro contable y de los controles administrativos que se llevarán a cabo para poder divulgarse financieramente.



2.6.5 NIC No. 38: Activos Intangibles

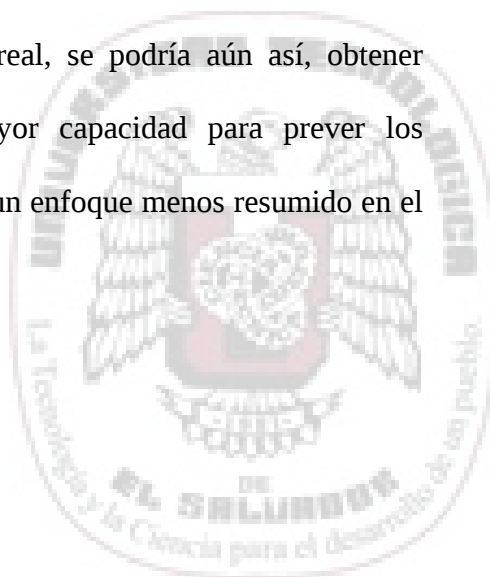
1- Existe similitud en la terminología y finalidad entre la Norma General de Contabilidad Gubernamental y la Norma Internacional de Contabilidad, ya que algunas cuentas citadas en la Norma Internacional se pueden aplicar en el Sistema Contable Gubernamental.

3. Generalidades del Modelo Propuesto

3.1 Definición de Modelo

Es un sistema teórico de relaciones que trata de captar los elementos esenciales de una situación del mundo real. En general, cualquier problema del mundo real contendrá un gran número de variables y un gran número de relaciones, a menudo bastante complejas entre ellas. Para lograr algún proceso en el análisis de estas situaciones, es necesario tratar de separar los elementos más importantes y despreocuparse del resto.

Aún cuando esto pueda significar que un modelo no es auténtico en el sentido que no describe completamente la situación en el mundo real, se podría aún así, obtener mucha mayor comprensión del problema y mayor capacidad para prever los resultados, en comparación de lo que se lograría con un enfoque menos resumido en el que se tomarán todos los elementos involucrados.



3.2 Definición de modelo de elaboración y presentación de Estados Financieros

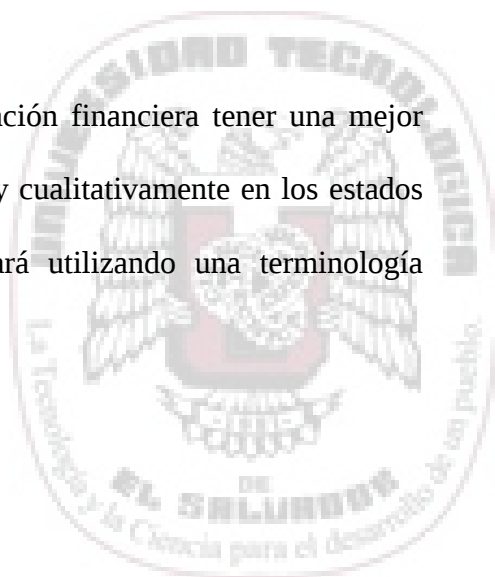
Es una guía sistemática que sirve para orientar la ubicación de cada uno de los conceptos contables que forman parte integral de los estados financieros; así como su presentación ordenada y detallada, que ayude a satisfacer las necesidades de una gerencia en particular o de cualquier otro usuario en un momento dado.

3.3 Características del Modelo Propuesto

- **Innovador:** Porque incluye cambios que permitirán al sistema contable gubernamental ir a la vanguardia de la técnica contable.
- **Novedoso:** Por ser un modelo nuevo sin estudios previos
- **Práctico:** Es un modelo sencillo que puede entender cualquier usuario que lo use.
- **Viable:** Al analizar las NIC's se concluye que la armonización de ambas normativas se puede llevar a cabo.
- **Factible:** Su implementación se puede realizar en las Instituciones del Gobierno Central.

3.4 Beneficios del Modelo Propuesto

- Permitirá a los diferentes usuarios de la información financiera tener una mejor comprensión de lo expresado cuantitativamente y cualitativamente en los estados financieros del Gobierno Central, pues se estará utilizando una terminología estándar a nivel internacional.



- Motivará a los contadores gubernamentales a estar en la vanguardia en el conocimiento de la normativa contable en cuanto a la técnica de elaborar y presentar Estados Financieros aplicando NIC's
- Permitirá la comparabilidad de la gestión entre las Instituciones del Gobierno Central al utilizar un modelo de Estados Financieros de acuerdo a NIC's

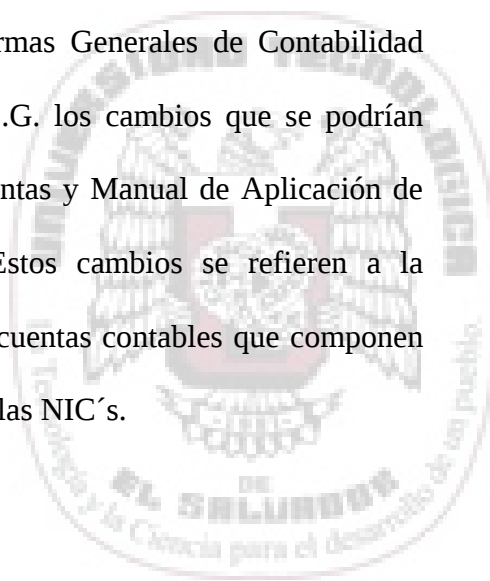
3.5 Descripción del Modelo Propuesto

Este capítulo presenta la propuesta del diseño de un modelo esquemático que permita y facilite a los contadores gubernamentales elaborar y presentar Estados Financieros de las instituciones del Gobierno Central, de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad.

El Modelo propuesto está estructurado en dos grandes apartados, más un caso práctico, los cuales son los siguientes:

3.5.1 Propuesta de cambios

Después de realizar una comparación entre las Normas Generales de Contabilidad Gubernamental y las NIC's, se propone a la D.G.C.G. los cambios que se podrían realizar en el Sistema de Cuentas (Catálogo de Cuentas y Manual de Aplicación de Cuentas) y en los Estados Financieros básicos. Estos cambios se refieren a la terminología y en el orden de la presentación de las cuentas contables que componen los Estados Financieros de acuerdo a lo que establece las NIC's.



3.5.2 Modelo de elaboración y presentación de Estados Financieros

En esta parte del Modelo se presenta un Catálogo de Cuentas con su respectivo Manual de Aplicación de Cuentas con los cambios propuestos, ya con la terminología que establece las NIC's y además se muestran los esquemas de los Estados Financieros del Gobierno Central de acuerdo a la normativa contable internacional. Estos estados son los siguientes:

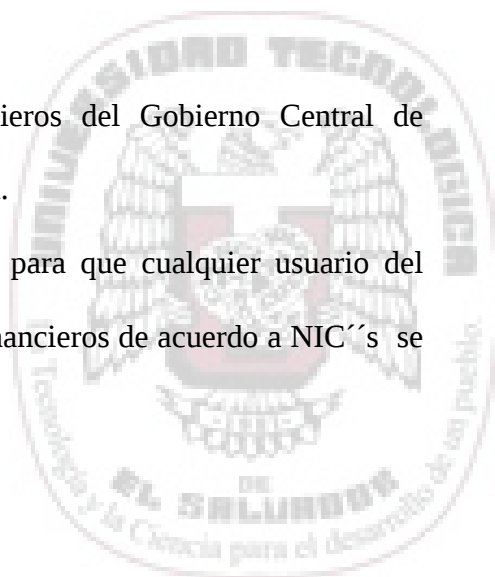
- Estado de Situación Financiera o Balance de Situación General
- Estado de Rendimiento Económico o Estado de Resultados
- Estado de Flujo de Fondos o Estado de Flujo de Efectivo

3.5.3 Caso práctico

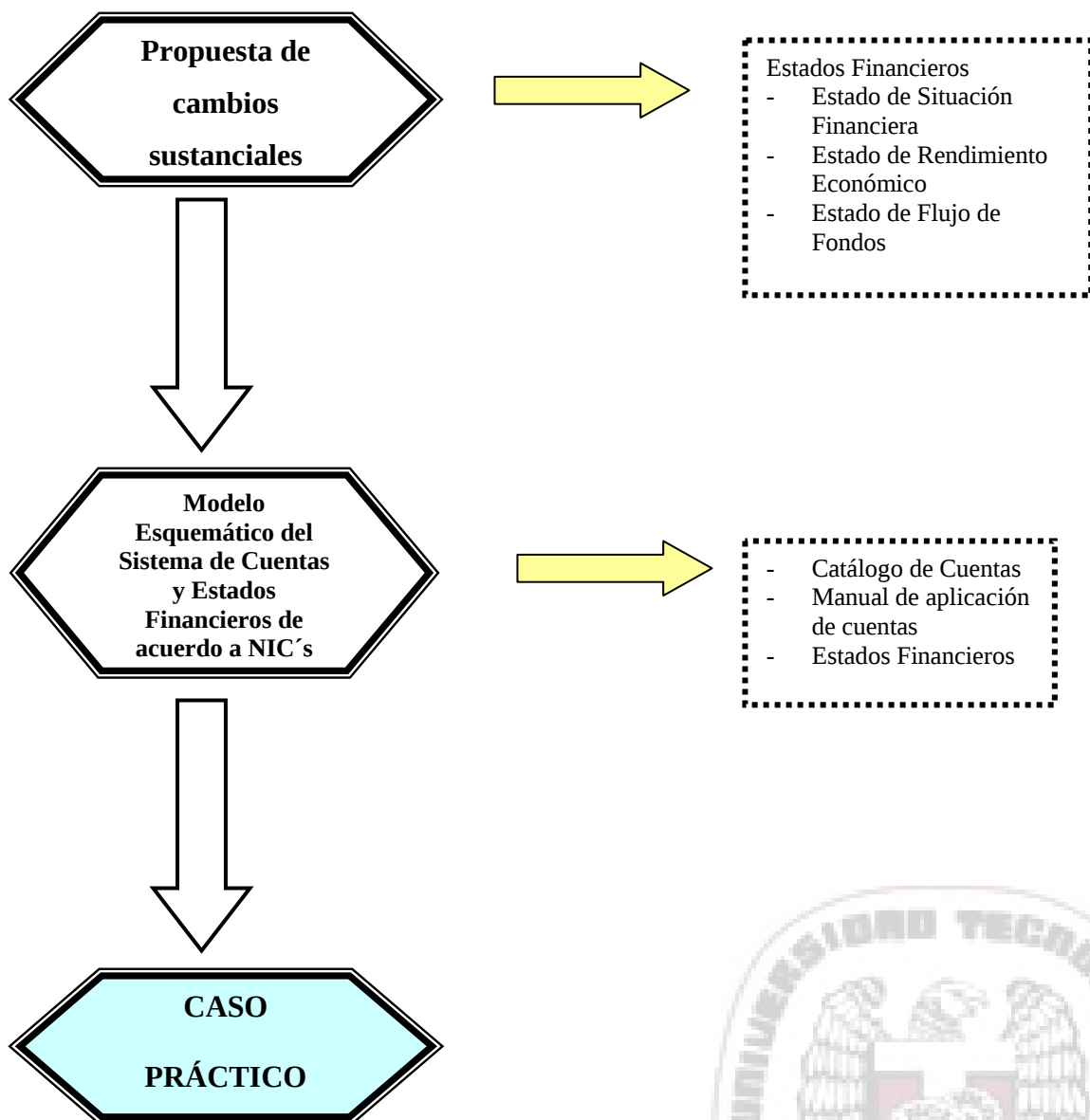
Para finalizar se desarrolla un ejercicio práctico en donde se utilizaran el Sistema de Cuentas y los Estados Financieros propuestos en dicho Modelo, el cual comprende las siguientes partes:

- Postulados teóricos de un Caso hipotético
- Elaboración de Partidas de Diario
- Mayorización de partidas contables
- Elaboración y Presentación de Estados Financieros del Gobierno Central de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad.

Esto se hará con el fin de una mejor comprensión para que cualquier usuario del Modelo de Elaboración y Presentación de Estados Financieros de acuerdo a NIC's se le facilite aplicarlo a sus propias necesidades.



DISEÑO GRAFICO DEL MODELO DE ELABORACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS PROPUESTO



4 Propuesta de cambios

Se proponen a la Dirección General de Contabilidad Gubernamental algunos cambios a realizar en el Catálogo de Cuentas, Manual de Aplicación de Cuentas y en los Estados Financieros básicos. Estos cambios son de forma y no de fondo, ya que estos consisten en cambios en la denominación, terminología y en el orden de la presentación de las cuentas. El porqué de estos cambios propuestos es para adecuar el actual sistema de cuentas y estados financieros gubernamentales a lo que establece en las Normas Internacionales de Contabilidad, para facilitar la interpretación y comparabilidad de éstos a nivel internacional.

4.1 Cambios en el Catálogo de Cuentas

Se proponen cambios en la terminología de las algunas cuentas, adecuándolas al nombre que se les conoce en las NIC's

Estas cuentas son las siguientes:

<i>Según Sistema de Contabilidad Gubernamental</i>	<i>Según Normas Internacionales de Contabilidad</i>
Recursos	→ Activo
Disponibilidades	→ Efectivo
Anticipo de Fondos	→ Anticipo de Efectivo
Deudores Monetarios	→ Cuentas por Cobrar
Existencias Institucionales	→ Inventarios

<i>Según Sistema de Contabilidad Gubernamental</i>	<i>Según Normas Internacionales de Contabilidad</i>
Bienes depreciables y no depreciables	Propiedad, Planta y Equipo
Inversiones Intangibles	Activo Intangible
Obligaciones con Terceros	Pasivo
Depósitos de Terceros	Otras cuentas por pagar
Acreedores Monetarios	Cuentas por Pagar

4.2 Cambios en el Manual de Aplicación de Cuentas

Los cambios propuestos se refieren a la terminología de las cuentas, en cuanto a su concepto es el mismo, sólo que se armonizan de acuerdo a lo expresado en las Normas Internacionales de Contabilidad.

4.3 Cambios en el Estado de Situación Financiera

Se proponen los siguientes cambios en la denominación y terminología:

<i>Según Sistema de Contabilidad Gubernamental</i>	<i>Según Normas Internacionales de Contabilidad</i>
Estado de Situación Financiera	Balance de Situación General
Recursos	Activo
Obligaciones	Pasivo y Patrimonio

<i>Según Sistema de Contabilidad Gubernamental</i>	<i>Según Normas Internacionales de Contabilidad</i>
Endeudamiento Interno	→ Préstamos a corto plazo
Endeudamiento Externo	→ Préstamos a largo plazo
Superávit – Deficit	→ Ganancia o Pérdida

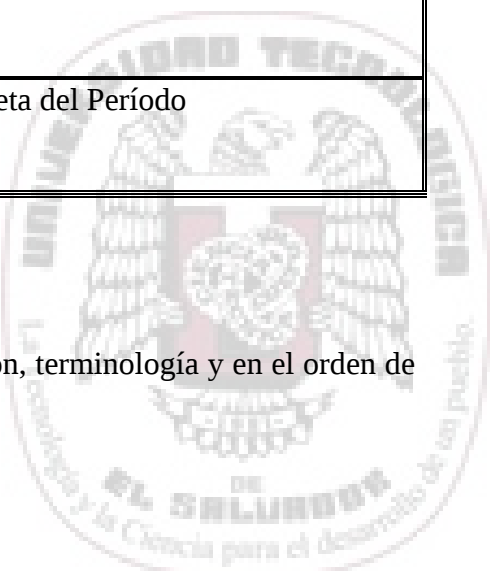
4.4 Cambios en el Estado de Rendimiento Económico

Se proponen los siguientes cambios en la denominación y terminología:

<i>Según Sistema de Contabilidad Gubernamental</i>	<i>Según Normas Internacionales de Contabilidad</i>
Estado de Rendimiento Económico	Estado de Resultados
Ingresos de Gestión	→ Ingresos
Gastos de Gestión	→ Gastos
Resultado del Ejercicio Superávit	→ Ganancia Neta del Período
Resultado del Ejercicio Déficit	→ Pérdida Neta del Período

4.5 Cambios en el Estado de Flujo de Fondos

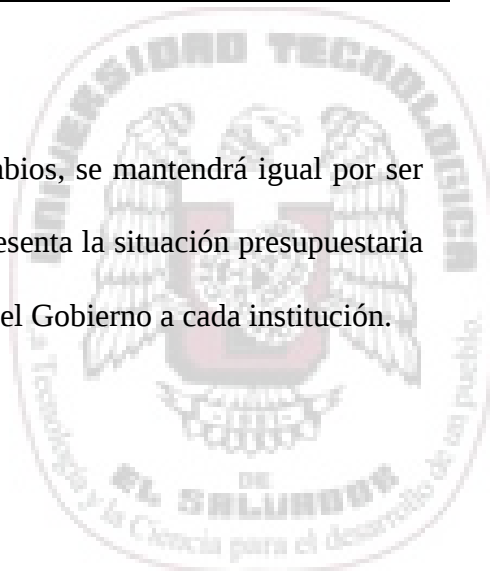
Se proponen los siguientes cambios en la denominación, terminología y en el orden de la presentación de las cuentas:



<i>Según Sistema de Contabilidad Gubernamental</i>	<i>Según Normas Internacionales de Contabilidad</i>
Estado de Flujo de Fondos → Estado de Flujo de Efectivo	
Fuentes Operacionales Y Usos Operacionales	<i>Flujo de Efectivo de Actividades de Operación</i> (+)Transferencias por Aporte Fiscal (+)Venta de Bienes y Servicios (-)Intereses Pagados (-)Pago a proveedores de Bienes y Servicios (=)Flujo Neto de Efectivo por actividades de Operación <i>Flujo de Efectivo de Actividades de Inversión</i> (-)Adquisición de Propiedad, Planta y Equipo (-)Reembolsos de Anticipo a Contratistas (+/-)Cobros y Pagos por Inversiones en Existencia (=) Flujo Neto de Efectivo por actividades de Inversión <i>Flujo de Efectivo por Actividades de Financiación</i> (+)Efectivo proveniente de emisión de títulos de deuda, préstamos, bonos, hipotecas y otros préstamos internos y externos (=) Flujo Neto de Efectivo por actividades de Financiación

4.6 Estado de Ejecución Presupuestaria

El Estado de Ejecución Presupuestaria no tendrá cambios, se mantendrá igual por ser un informe propiamente del sector público, el cual presenta la situación presupuestaria conforme a la ejecución del presupuesto asignado por el Gobierno a cada institución.



4.7 Estado de Cambios en el Patrimonio

El Estado de Cambios en el Patrimonio no aplica su presentación dentro de los estados financieros básicos de las instituciones del Gobierno Central, debido a que su objetivo en la empresa privada es suministrar a los propietarios que tengan un capital accionario, los dividendos por acción declarados o propuestas para el ejercicio corriente, así como presentar las ganancias netas o pérdidas netas del periodo, lo que no es aplicable en este tipo de instituciones, por considerarse no lucrativas.

5. Modelo de elaboración y presentación de Estados Financieros

El Modelo propuesto está compuesto por el Catálogo de Cuentas, Manual de Aplicación de Cuentas y los esquemas de los Estados Financieros básicos, los cuales están estructurados de acuerdo a las Normas Internacionales de Contabilidad.

5.1 Catálogo de Cuentas

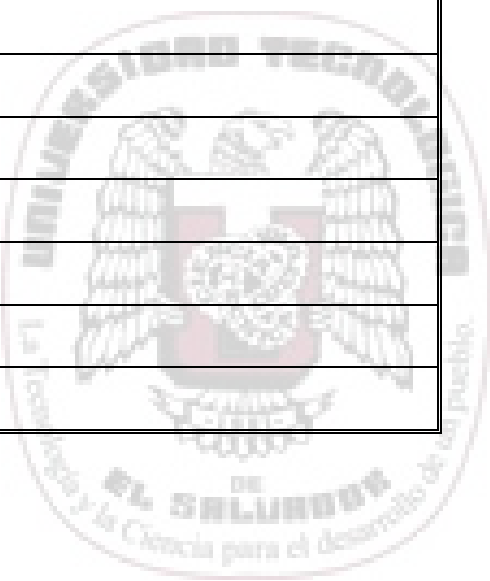
En el siguiente catálogo se encuentran aquellas cuentas más utilizadas por las Instituciones del Gobierno Central.

Cuenta Contable	Nombre de la Cuenta
2	ACTIVO
21	Activo Corriente
211	Efectivo
21101	Caja General
21102	Caja Chica
21103	Bancos

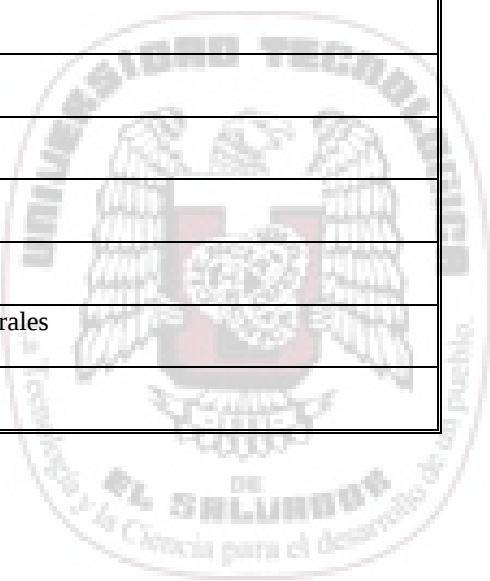
Cuenta Contable	Nombre de la Cuenta
21104	Fondos Depósitos en Tesoro Público
212	Anticipos de Efectivo
21201	Anticipos a Empleados
21202	Anticipos por Servicios
21203	Anticipos por Intereses
21204	Anticipos a Contratistas
21205	Anticipos a Proveedores
213	Cuentas por Cobrar – Deudores Monetarios
21312	D.M. x Tasas y Derechos
21317	D.M. x Transferencias Corrientes de Aporte Fiscal
21324	D.M. x Transferencias de Capital de Aporte Fiscal
21389	D.M. x Operaciones de Ejercicios Anteriores
225	Deudores Diversos
22505	Deudores por Reintegros
22551	Deudores Monetarios por percibir
231	Inventarios
23105	Materiales de Oficina, productos de papel e impresos
23109	Productos Químicos, Combustibles y Lubricantes
24	Activo No Corriente
241	Propiedad, Planta y Equipo
24101	Bienes Inmuebles Depreciables
24105	Infraestructura para Educación y Recreación
24107	Mobiliario y Muebles Diversos
24109	Instalaciones Eléctricas y Comunicaciones



Cuenta Contable	Nombre de la Cuenta
24113	Maquinaria y Equipo de Producción
24115	Equipos Médicos y de Laboratorios
24117	Equipo de Transporte, Tracción y Elevación
24119	Maquinaria y Equipo de Elevación
24199	Depreciación Acumulada
243	Bienes No Depreciables
24301	Bienes Inmuebles No Depreciables
251	Inversiones en Bienes Privativos
25163	Bienes Inmuebles
25165	Construcciones, Mejoras y Ampliaciones
25190	Depreciación
25191	Costos Acumulados de la Inversión
25198	Depreciación Acumulada
252	Inversiones en Bienes de Uso Público
25290	Depreciación
25291	Costos Acumulados de la Inversión
25299	Aplicación a Inversiones Públicas
254	Activos Intangibles
25415	Derechos de Propiedad
25499	Amortizaciones Acumuladas
4	PASIVO
41	Pasivo Corriente
412	Otras Cuentas por Pagar
41201	Depósitos Ajenos



Cuenta Contable	Nombre de la Cuenta
41202	Retenciones Fiscales
413	Cuentas por Pagar
41351	A.M. x Remuneraciones
41353	A.M. x Prestaciones a la Seguridad Social
41354	A.M. x Adquisiciones de Bienes y Servicios
41355	A.M. x Gastos Financieros y Otros
41356	A.M. x Transferencias Corrientes Otorgadas
41361	A.M. x Inversiones en Propiedad, Planta y Equipo
41362	A.M. x Transferencias de Capital Otorgadas
41389	A.M. x Operaciones de Ejercicios Anteriores
414	Préstamos a Corto Plazo
41401	Títulos Valores en el Mercado Nacional
424	Acreedores Financieros
42450	Provisiones por Acreedores Monetarios
42451	Acreedores Monetarios por Pagar
43	Pasivo No Corriente
433	Préstamos a Largo Plazo
43301	Títulos Valores en el Mercado Externo
8	Obligaciones Propias
81	Patrimonio Estatal
811	Patrimonio
81101	Patrimonio Gobierno Central
81107	Donaciones y Legados de Bienes Corporales
81109	Resultado de Ejercicios Anteriores



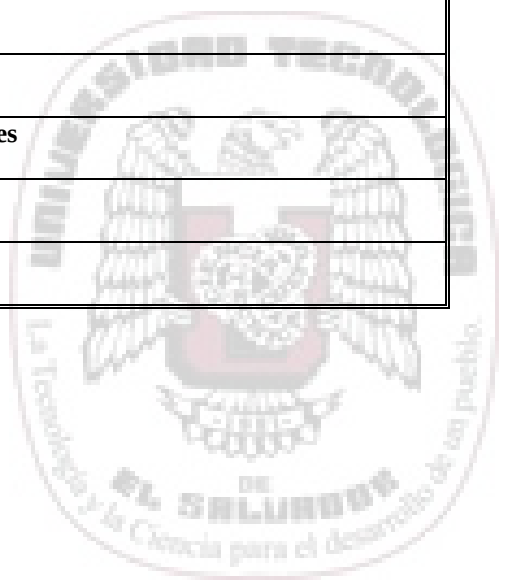
Cuenta Contable	Nombre de la Cuenta
81111	Resultado del Ejercicio Corriente
81113	Superávit por Revaluaciones
819	Detrimento Patrimonial
81901	Detrimento de Efectivo
81907	Detrimento de Inversiones en Propiedad, Planta y Equipo
83	Gastos
833	Gastos de Administración
83301	Remuneraciones Personal Permanente
83303	Remuneraciones Personal Eventual
83305	Remuneraciones por Servicios Extraordinarios
83307	Contrib. Patronales a Inst. de Seguridad Social Pública – ISSS, INPEP, IPSFA.
83309	Contrib. Patronales a Inst. de Seguridad Social Privada – AFP`s
83311	Gastos de Representación
83313	Indemnizaciones
834	Gastos en Bienes de Consumo y Servicios
83401	Productos Alimenticios, Agropecuarios y Forestales
83403	Productos Textiles y Vestuarios
83405	Materiales de Oficina, Productos de Papel e Impresos
83407	Productos de Cuero y Caucho
83409	Productos Químicos, Combustibles y Lubricantes
83411	Minerales y Productos Derivados
83413	Materiales de Uso o Consumo
83415	Bienes de Uso y Consumo Diverso
83417	Servicios Básicos



Cuenta Contable	Nombre de la Cuenta
83419	Mantenimiento y Reparación
83421	Servicios Comerciales
83423	Otros Servicios y Arrendamiento Diversos
83425	Arrendamiento y Derechos
83427	Pasajes y Viáticos
83429	Servicios Técnicos y Profesionales
83431	Impuestos Municipales
835	Gastos en Bienes Capitalizables
83501	Maquinaria y Equipos
83503	Equipos Médicos y de Laboratorios
83505	Equipos de Transporte
83507	Equipo y Mobiliario Diverso
83509	Libros y Colecciones
83513	Gastos en Activos Intangibles
83515	Depreciación
836	Gastos Financieros
83601	Primas y Gastos por Seguros y Comisiones Bancarias
83603	Impuestos, Tasas y Derechos
83613	Gastos Corrientes Diversos
837	Gastos en Transferencias Otorgadas
83709	Transferencias Corrientes al Sector Privado
83713	Transferencias Corrientes al Sector Externo
838	Costos de Ventas y Cargos Calculados
83805	Costos de Venta de Propiedad, Planta y Equipo



Cuenta Contable	Nombre de la Cuenta
83815	Depreciación de Propiedad, Planta y Equipo
839	Gastos de Actualizaciones y Ajustes
83901	Gastos por Pérdidas de Efectivo
83905	Gastos por Pérdidas o Daños de Propiedad, Planta y Equipo
83951	Corrección de Obligaciones con Terceros
83952	Corrección del Patrimonio
83955	Ajustes de Ejercicios Anteriores
85	Ingresos
856	Ingresos por Transferencias Corrientes Recibidas
85603	Transferencias Corrientes de Aporte Fiscal
85699	Transferencias entre Dependencias Institucionales
857	Ingresos por Transferencias de Capital Recibidas
85701	Transferencias de Capital de Aporte Fiscal
85703	Transferencias de Capital del Sector Público
858	Ingresos por Venta de Bienes y Servicios
85805	Venta de Bienes
85811	Venta de Bienes Inmuebles
85813	Venta de Bienes Muebles
85817	Venta de Activos Intangibles
859	Ingresos por Actualizaciones y Ajustes
85951	Corrección de Recursos
85955	Ajustes de Ejercicios Anteriores



5.2 Manual de Aplicación de Cuentas

Código	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO
211	EFFECTIVO Comprende las cuentas que registran y controlan los recursos de fácil realización y destinados a las actividades institucionales o a cumplir fines específicos	
211 01	CAJA GENERAL Incluye los recursos de disponibilidad inmediata, tales como dinero en efectivo, cheques, giros postales, giros bancarios u otros medios de expresión monetaria de igual naturaleza. Recursos destinados principalmente a depósitos en cuentas bancarias, excepto que de acuerdo a disposiciones legales o administrativas se establezcan pagos directos de compromisos institucionales.	DEUDOR
211 02	CAJA CHICA Incluye los recursos de dinero en efectivo, puestos a disposición del o los responsables de la administración de disponibilidades monetarias institucionales para pagos de gastos menores, con rendición de cuenta periódica, tales como caja chica, fondos para gastos menores, fondos fijos u otros fondos de igual naturaleza.	DEUDOR
211 03	BANCOS Incluye los recursos de disponibilidad inmediata, en moneda de curso legal en el país, depositados en el sector financiero nacional y que están destinados al pago de las obligaciones legalmente exigibles de las instituciones públicas.	DEUDOR
211 04	FONDOS DEPOSITOS EN TESORO PUBLICO Incluye los recursos depositados en cuentas del Servicio de Tesorería a disposición de las instituciones públicas, tales como fondos de actividades especiales, fondos ajenos en custodia u otros de manejo especial.	DEUDOR
212	ANTICIPO DE EFFECTIVO Comprende las cuentas que registran y controla el efectivo entregado a terceros por bienes o servicios que vayan a suministrar.	

Código	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO
212 01	ANTICIPOS A EMPLEADOS Incluye los recursos en dinero a rendir cuenta, anticipados a funcionarios de las instituciones públicas, tales como anticipos para viáticos, eventos especiales, adquisiciones de bienes de consumo u otros de igual naturaleza, los cuales serán liquidados con la documentación de respaldo al materializarse la entrega	DEUDOR
212 02	ANTICIPOS POR SERVICIOS Incluye los recursos en dinero a rendir cuenta, anticipados a personas naturales o jurídicas para ser liquidados al recibir el servicio para el cual fueron otorgados, tales como instalaciones de servicios básicos, servicios técnicos y profesionales, seguros, lavandería u otros de igual naturaleza.	DEUDOR
212 03	ANTICIPOS POR INTERESES Incluye los recursos en dinero desembolsados anticipadamente en concepto de intereses, originados en créditos obtenidos de terceros.	DEUDOR
212 04	ANTICIPOS A CONTRATISTAS Incluye los recursos en dinero a rendir cuenta, anticipados a personas naturales o jurídicas por contratos de estudios de preinversión y/o proyectos, los cuales deberán ser liquidados total o parcialmente con los estados de avance del estudio y/o proyecto; tales como anticipos a consultores, constructores de carreteras, puentes, edificios u otros de igual naturaleza.	DEUDOR
212 05	ANTICIPOS A PROVEEDORES Incluye los recursos en dinero a rendir cuenta, anticipados a personas naturales o jurídicas, para ser liquidados al materializarse la entrega de los bienes de uso y/o consumo para el cual fueron otorgados, tales como proveedores de alimentos, textiles y vestuarios, medicamentos, artículos de oficina, combustibles u otros de igual naturaleza. También comprende los anticipos por adquisiciones de bienes inmuebles, cuando éstos se adquieren para la venta como parte de las actividades institucionales.	DEUDOR
213	CUENTAS POR COBRAR Comprende las cuentas que registran y controlan los derechos monetarios devengados, cuyas conversiones en efectivo, en forma directa o indirecta, serán a corto plazo	

Código	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO
213 12	D. M. x TASAS Y DERECHOS Incluye los derechos y percepción de fondos provenientes de fuentes no impositivas referente a obligaciones específicas de naturaleza jurídica o administrativa que genera una contraprestación efectiva o potencial por parte de las Instituciones Públicas, tales como, tasas, derechos u otros ingresos de igual naturaleza.	DEUDOR
213 17	D. M. x TRANSFERENCIAS CORRIENTES DE APOORTE FISCAL Incluye los derechos y percepción de fondos provenientes del sector interno por transacciones de transferencias recibidas del Tesoro Público, que no generan por parte del ente receptor, obligación de una contraprestación de bienes o servicios y que están destinadas al financiamiento de gastos corrientes de consumo y/o producción.	DEUDOR
213 24	D. M. x TRANSFERENCIAS DE CAPITAL DE APOORTE FISCAL Incluye los derechos y percepción de fondos provenientes del sector interno por transacciones de transferencias recibidas del Tesoro Público, que no generan por parte del ente receptor, obligación de una contraprestación de bienes o servicios y que están destinadas al financiamiento de gastos de Capital o amortización de obligaciones financieras del ente beneficiado.	DEUDOR
213 89	D. M. x OPERACIONES DE EJERCICIOS ANTERIORES Incluye los derechos y percepción de fondos pendientes de recaudar al cierre del ejercicio contable anterior, incluidos dentro de esta cuenta de conformidad a la normativa contable que regula los Deudores Monetarios.	DEUDOR
225	DEUDORES DIVERSOS Comprende las cuentas que registran y controlan los deudores por convenios u otros derechos pendientes de percepción	
225 05	DEUDORES POR REINTEGROS Incluye los derechos por cobrar a funcionarios o empleados del sector público originados por pagos en exceso, restitución de cobros indebidos o reintegros, de conformidad a la aplicación de medidas administrativas o legales.	DEUDOR

Código	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO
225 51	DEUDORES MONETARIOS POR PERCIBIR Incluye los derechos monetarios devengados, pendientes de cobro al cierre del ejercicio contable, cuya exigibilidad será efectiva en los períodos siguientes o traspasados a inversiones no recuperables.	DEUDOR
231	INVENTARIOS Comprende las cuentas que registran y controlan las existencias destinadas a la formación de stock para el consumo institucional, el cual es necesario para el funcionamiento de los entes públicos.	
231 05	MATERIALES DE OFICINA, PRODUCTOS DE PAPEL E IMPRESOS Incluye los recursos invertidos en existencias de productos de papel, cartón e impresos, destinados a la formación de stock para el consumo, venta y/o transformación, tales como, papel de escritorio y cartón, papel para computación, productos de artes gráficas, productos de papel, libros, textos, útiles de enseñanza y publicaciones.	DEUDOR
231 09	PRODUCTOS QUIMICOS, COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES Incluye los recursos invertidos en existencias de productos químicos, combustibles y lubricantes, destinados a la formación de stock para el consumo, venta y/o transformación, tales como, compuestos químicos, productos farmacéuticos y medicinales, abonos y fertilizantes, insecticidas y fumigantes, tintas, pinturas y colorantes, gasolina, diesel, kerosene, gas industrial.	DEUDOR
241	PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO Comprende las cuentas que registran y controlan los Bienes Muebles e Inmuebles, ya sean depreciables o no depreciables, adquiridos para ser empleados en las actividades productivas que realizan determinados entes gubernamentales.	DEUDOR
241 01	BIENES INMUEBLES DEPRECIABLES Incluye los recursos invertidos en adquisición de edificios en general incluido el terreno en que se asientan, así como las obras necesarias, tales como redes de servicio público y privado, destinados a las actividades administrativas y/o productivas y otros bienes inmuebles de igual naturaleza.	DEUDOR

Código	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO
241 05	INFRAESTRUCTURA PARA EDUCACION Y RECREACION Incluye los desembolsos efectuados por construcciones, ampliaciones, mejoras en edificios para educación, lugares de recreo, canchas deportivas y otros de igual naturaleza.	DEUDOR
241 09	INSTALACIONES ELECTRICAS Y COMUNICACIONES Incluye los desembolsos efectuados para actividades administrativas y/o productivas por las construcciones y mejoras así como las ampliaciones de redes de distribución eléctrica y comunicaciones.	DEUDOR
241 13	MAQUINARIA Y EQUIPO DE PRODUCCION Incluye los recursos invertidos en maquinarias y equipos para construcción, producción agropecuaria y la producción de energía y agua destinados a las actividades productivas institucionales.	DEUDOR
241 15	EQUIPOS MEDICOS Y DE LABORATORIOS Incluye los recursos invertidos en equipo médico-quirúrgico, necesarios para cumplir funciones administrativas y/o productivas de servicio médico, tales como los utilizados en centros hospitalarios, sanatorios y centros de salud.	DEUDOR
241 17	EQUIPO DE TRANSPORTE, TRACCION Y ELEVACION Incluye los recursos invertidos en equipos de transporte, tracción y elevación, destinados a las actividades administrativas y/o productivas institucionales, sean terrestres, marítimos o aéreos.	DEUDOR
241 19	MAQUINARIA, EQUIPO Y MOBILIARIO DIVERSO Incluye los recursos invertidos en maquinaria, equipo y accesorios destinados a las actividades administrativas y /o productivas de la Institución, tales como: módulos para equipo de computación, equipamiento informático, repuestos y accesorios indispensables para prolongar la vida útil del bien u otros no especificados anteriormente.	DEUDOR
241 99	DEPRECIACION ACUMULADA Incluye la acumulación del menor valor experimentado por los bienes depreciables de administración y producción de acuerdo con la vida económica útil. Esta cuenta complementa la valuación de todos los bienes depreciables.	ACREEDOR

Código	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO
243	BIENES NO DEPRECIABLES Comprende las cuentas que registran y controlan los bienes inmuebles, obras de arte y todos aquellos bienes que no sufren disminuciones en el valor por efectos del uso y transcurso del tiempo.	
243 01	BIENES INMUEBLES NO DEPRECIABLES Incluye los recursos invertidos en adquisición de terrenos destinados a las actividades administrativas o productivas institucionales que, no sufren disminución en el valor por efectos de utilización o transcurso del tiempo.	DEUDOR
251	INVERSIONES EN BIENES PRIVATIVOS Incluye los costos acumulados de cada proyecto destinado a la formación de bienes físicos para el uso futuro en las actividades institucionales, como también mantenciones mayores, estudios e investigaciones de largo desarrollo, así mismo se incluirán las adquisiciones de Bienes Muebles o Inmuebles de larga duración con cargo a proyectos que al finalizar la ejecución, se registrarán por separado en el grupo de Inversiones en Proyectos y Programas.	
251 63	BIENES INMUEBLES Comprende las cuentas que registran y controlan los costos por la compra de terrenos, edificios, instalaciones e inmuebles diversos destinados a las actividades administrativas, productivas o necesarias para la ejecución de inversiones en proyectos destinados al uso futuro en las actividades institucionales, tales como: fincas, haciendas, fábricas, represas, muelles, drenajes, establos, redes de servicio público o privado y otros de igual naturaleza.	DEUDOR
251 65	CONSTRUCCIONES, MEJORAS Y AMPLIACIONES Comprende las cuentas que registran y controlan los costos provenientes de la ejecución de obras de infraestructura y erogaciones capitalizables necesarias para la conservación, mantenimiento y mejora de los bienes la ejecución de inversiones en proyectos destinados al uso futuro en las actividades institucionales, tales como: Viales, de salud, saneamiento ambiental, de educación y recreación, de vivienda y oficinas, portuarias, aeroportuarias y ferroviarias, eléctricas y comunicaciones.	DEUDOR

Código	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO
251 90	DEPRECIACION Incluye la aplicación a los costos, el menor valor que experimentan los bienes muebles e inmuebles utilizados en el proyecto.	DEUDOR
251 91	COSTOS ACUMULADOS DE LA INVERSIÓN Incluye los costos acumulados de cada proyecto, destinados a la formación de bienes físicos para el uso futuro en las actividades institucionales, como también mantenciones mayores, estudios e investigaciones de largo plazo.	DEUDOR
251 98	DEPRECIACION ACUMULADA Incluye la acumulación del menor valor experimentado por los Bienes Muebles e Inmuebles durante el período utilizado en el proyecto. Esta cuenta complementa la valuación de los bienes incluidos en el proyecto que se ejecuta.	ACREEDOR
252	INVERSIONES EN BIENES DE USO PUBLICO Incluye los costos acumulados de cada proyecto o programa, destinado al mejoramiento de las condiciones de vida y bienestar de la comunidad, como también las adquisiciones de bienes muebles o inmuebles de larga duración con cargo a proyectos o programas que al finalizar la ejecución, pasarán a formar parte de las Inversiones en Bienes de Uso Público Diversos.	
252 90	DEPRECIACIÓN Incluye la aplicación a los costos, el menor valor que experimentan los bienes muebles e inmuebles utilizados en el proyecto.	DEUDOR
252 91	COSTOS ACUMULADOS DE LA INVERSION Incluye los costos acumulados de cada proyecto, destinados a la formación de bienes físicos, como también mantenciones mayores, estudios e investigaciones de largo plazo.	DEUDOR
252 98	DEPRECIACION ACUMULADA Incluye la acumulación del menor valor experimentado por los Bienes Muebles e Inmuebles durante el período utilizado en el proyecto. Esta cuenta complementa la valuación de los bienes incluidos en el proyecto que se ejecuta.	ACRREDOR

Código	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO
252 99	APLICACION INVERSIONES PUBLICAS Incluye los gastos imputados a proyectos y/o programas, trasladados a gastos de Inversiones Públicas.	ACREEDOR
254	ACTIVOS INTANGIBLES Comprende las cuentas que registran y controlan los gastos, cuyo monto se distribuye en el tiempo	
254 15	DERECHOS DE PROPIEDAD Incluye los desembolsos por la adquisición de derechos por el uso de activos de la propiedad industrial, comercial e intelectual, tales como concesión por la explotación de minas, fórmulas industriales, marcas de fabrica, patentes, licencias de software, derechos de autor y otros de igual naturaleza, que por sus especiales características, la aplicación a gastos requiere ser distribuida en diversos períodos.	DEUDOR
254 99	AMORTIZACIONES ACUMULADAS Comprende la aplicación acumulada de las inversiones intangibles, sea imputada a gastos o costos de los proyectos según corresponda. Esta cuenta complementa la valuación de las inversiones intangibles.	ACREEDOR
412	OTRAS CUENTAS POR PAGAR Comprende las cuentas que registran y controlan las obligaciones por fondos a rendir cuenta recibidos de terceros, a cuenta de bienes o servicios futuros a suministrar, sin que constituyan derechos monetarios institucionales, como también los movimientos de intermediación de fondos, garantía o traspasos de caja de entes públicos.	ACREEDOR
412 51	DEPOSITOS RETENCIONES FISCALES Incluye los fondos descontados o recibidos en efectivos de personas naturales o jurídicas por concepto de retenciones de impuestos, cuyo monto se integra en arcas fiscales dentro de los plazos legales establecidos para tal efecto.	ACREEDOR
413	CUENTAS POR PAGAR Comprende las cuentas que registran y controlan los Compromisos monetarios devengados, cuyos pagos, en forma directa o indirecta, serán a corto plazo.	

Código	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO
413 51	A. M. X REMUNERACIONES Incluye los compromisos y pagos de las obligaciones contraídas por servicios recibidos del personal civil y militar con carácter permanente o eventual, tales como sueldos, sobresueldos, aguinaldos, contribuciones patronales, gastos de representación, horas extras, honorarios u otros de igual naturaleza.	ACREEDOR
413 53	A.M. X PRESTACIONES DE LA SEGURIDAD SOCIAL Incluye los compromisos y pagos de las obligaciones contraídas por los beneficios previsionales que otorgan las entidades de seguridad social a sus afiliados o beneficiarios de conformidad a con las leyes vigentes tales como pensiones por vejez invalidez, viudez, orfandad, beneficios por incapacidad temporal, beneficios adicionales u otros de igual naturaleza.	ACREEDOR
413 54	A. M. X ADQUISICIONES DE BIENES Y SERVICIOS Comprende los compromisos y pagos de las obligaciones contraídas por bienes y servicios recibidos necesarios para el funcionamiento o la producción de los entes públicos, tales como bienes de uso y consumo, servicios básicos, servicios generales y arrendamientos, pasajes y viáticos, consultoría, estudios e investigaciones, incluye el crédito fiscal por las compras efectuadas por los entes públicos.	ACREEDOR
413 55	A. M. X GASTOS FINANCIEROS Y OTROS Incluye los compromisos y pagos de las obligaciones originados en el uso del financiamiento interno y externo de terceros por concepto del servicio de la deuda publica tales como: amortización, intereses, comisiones, impuestos, tasas, derechos, seguros, comisiones y gastos bancarios u otros de igual naturaleza.	ACREEDOR
413 56	A.M. X TRANSFERENCIAS CORRIENTES OTORGADAS Comprende los compromisos y pagos de las obligaciones contraídas por transferencias corrientes del sector interno y externo sin contraprestación de bienes o servicios, destinados al financiamiento de los gastos corrientes necesarios para el funcionamiento de los entes públicos.	ACREEDOR
413 57	A. M. X TRANSFERENCIAS CORRIENTES POR APOORTE FISCAL Incluye los compromisos y pagos de las obligaciones contraídas en los aportes complementarios otorgados por el tesoro publico destinados al financiamiento de los gastos corrientes de los entes públicos.	ACREEDOR

Código	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO
413 61	A.M. X INVERSIONES EN PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO Incluye los compromisos y pagos de obligaciones que se generan por la adquisición o construcción de bienes de capital, las operaciones inherentes a las mismas que aumentan el activo de las entidades, como también los accesorios que se unen a la unidad principal, tales como bienes muebles e inmuebles, semovientes, intangibles, estudios de pre-inversión, infraestructura, incluye el crédito fiscal producto de las operaciones financieras.	ACREEDOR
413 62	A.M. X TRANSFERENCIAS DE CAPITAL OTORGADAS Incluye los compromisos y pagos de las obligaciones adquiridas por conceptos de aportes al sector interno cuya finalidad es sufragar los gastos de capital y amortización de la deuda de los receptores tales como transferencia de aporte fiscal de capital al sector publico y privado.	ACREEDOR
413 89	A. M. X OPERACIONES DE EJERCICIOS ANTERIORES Incluye los compromisos y pagos de las obligaciones pendientes de cancelar al cierre del ejercicio contable anterior.	ACREEDOR
414	PRESTAMOS A CORTO PLAZO Comprende las cuentas que registran y controlan los créditos contratados por el Estado en dinero o bienes, con personas naturales o jurídicas dentro del país, y cuyo cumplimiento sea exigible dentro del territorio nacional.	
414 01	TITULOS VALORES EN EL MERCADO NACIONAL Incluye los compromisos y derechos provenientes de la colocación de valores negociables tales como, letras del tesoro, notas de crédito u otros de igual naturaleza autorizados y ratificadas por la Asamblea Legislativa, cuyo cumplimiento será exigible dentro del territorio nacional.	ACREEDOR
424	ACREEDORES FINANCIEROS Comprende las cuentas que registran y controlan los acreedores por pagos provisionales dispuestos por normas legales, las estimaciones de compromisos u otras obligaciones de pagos futuros.	

Código	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO
424 50	PROVISIONES POR ACREEDORES MONETARIOS Incluye las estimaciones de compromisos monetarios al cierre del ejercicio contable, originados en convenios, acuerdos, contratos y requisiciones de compra, encontrándose pendiente de recepción la documentación de respaldo de los bienes o servicios recepcionados.	ACREEDOR
424 51	ACREEDORES MONETARIOS POR PAGAR Incluye los compromisos monetarios devengados, pendientes de pago al cierre del ejercicio contable.	ACREEDOR
433	PRESTAMOS A LARGO PLAZO Comprende las cuentas que registran y controlan los créditos contratados por el Estado en dinero o bienes, con personas naturales o jurídicas sin residencia ni domicilio en el país, cuyo cumplimiento pueda ser exigible fuera del territorio nacional	
423 01	TITULOS VALORES EN EL MERCADO EXTERNO Incluye los compromisos y derechos provenientes de la colocación de valores negociables tales como, Bonos letras del tesoro y otros de igual naturaleza autorizados y ratificados por la Asamblea Legislativa cuyo cumplimiento será exigible fuera del territorio nacional.	ACREEDOR
811	PATRIMONIO Comprende las cuentas que registran y controlan la participación estatal en el conjunto de recursos	
811 01	PATRIMONIO GOBIERNO CENTRAL Incluye la participación del Fisco de los recursos entregados en administración a entidades públicas.	ACREEDOR
811 07	DONACIONES Y LEGADOS BIENES CORPORALES Incluye el valor asignado a los bienes muebles o inmuebles recepcionados en calidad de donación o legado.	ACREEDOR
811 09	RESULTADOS EJERCICIOS ANTERIORES Incluye el ahorro o desahorro generado en los ejercicios contables anteriores y no traspasados como incremento o disminución del patrimonio.	ACREEDOR

Código	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO
811 11	RESULTADO EJERCICIO CORRIENTE Incluye el ahorro o desahorro generado en el ejercicio vigente y el traspasado a resultados ejercicios anteriores en el período contable siguiente.	ACREEDOR
811 13	SUPERAVIT POR REVALUACIONES Incluye el exceso del valor de reemplazo u otra base de medición de un activo fijo o de otra índole, sobre un costo o valor en libros, generado en el ejercicio vigente y el traspaso a resultados ejercicios anteriores en el período contable siguiente.	ACREEDOR
819	DETRIMENTO PATRIMONIAL Comprende las cuentas que registran y controlan las disminuciones en los recursos por pérdidas o daños de éstos, en tanto no sean determinadas las responsabilidades administrativas y legales	
819 01	DETRIMENTOS DE FONDOS Incluye el traslado transitorio de las pérdidas de fondos, en tanto no se determine la responsabilidad por la vía administrativa o legal, o bien, se ordene reconocer como gasto institucional. Esta cuenta complementa la valuación del patrimonio.	DEUDOR
819 07	DETRIMENTOS DE INVERSIONES EN PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO Incluye el traslado transitorio de pérdidas o daños en bienes muebles o inmuebles, en tanto no se determine la responsabilidad por la vía administrativa o legal, sea restituido por compañías de seguros, o bien, se ordene reconocer como gasto institucional. Esta cuenta complementa la valuación del patrimonio.	DEUDOR
833	GASTOS ADMINISTRATIVOS Comprende las cuentas que registran y controlan los gastos en remuneraciones y emolumentos al personal, que presta sus servicios en las instituciones públicas con carácter permanente o eventual	
833 01	REMUNERACIONES PERSONAL PERMANENTE Incluye el devengamiento de los gastos por servicios recibidos del personal permanente civil o militar del sector público, tales como sueldos, salarios por jornal, aguinaldos, dietas y otros gastos de igual naturaleza.	DEUDOR

Código	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO
833 03	REMUNERACIONES PERSONAL EVENTUAL Incluye el devengamiento de los gastos por servicios recibidos de personal eventual, tales como sueldos, salarios por jornal, aguinaldos, sobresueldos y otros de igual naturaleza.	DEUDOR
833 05	REMUNERACIONES POR SERVICIOS EXTRAORDINARIOS Incluye el devengamiento de los gastos en concepto de servicios y beneficios extraordinarios por servicios recibidos en horas fuera de audiencia, tales como retribuciones en concepto de incapacidad por enfermedad, accidentes de trabajo, ayuda económica para compensar gastos médicos y otros derivados de contratos colectivos de trabajo.	DEUDOR
833 07	CONTRIBUCIONES PATRONALES A INSTITUCIONES DE SEGURIDAD SOCIAL PUBLICAS Incluye el devengamiento de los gastos de entes públicos en concepto de aporte patronal, a las instituciones de seguridad social públicas tales como, remuneraciones permanentes, eventuales y extraordinarias.	DEUDOR
833 09	CONTRIBUCIONES PATRONALES A INSTITUCIONES DE SEGURIDAD SOCIAL PRIVADAS Incluye el devengamiento de los gastos de los entes públicos en concepto de aporte patronal a las instituciones de seguridad social privadas tales como, remuneraciones permanentes, eventuales y extraordinarias.	DEUDOR
833 11	GASTOS DE REPRESENTACION Incluye el devengamiento de los gastos por representación destinados a sufragar erogaciones especiales originadas en comisiones de servicios tales como, prestación de servicios en el país y en el exterior.	DEUDOR
833 13	INDEMNIZACIONES Incluye el devengamiento de los gastos otorgados a empleados permanentes y eventuales en concepto de compensación económica, por retiro voluntario, despido injustificado o para resarcir daños determinados por las leyes.	DEUDOR

Código	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO
834	GASTOS EN BIENES DE CONSUMO Y SERVICIOS Comprende las cuentas que registran y controlan los gastos por materiales, suministros y servicios, destinados para el consumo institucional o productivo	
834 01	PRODUCTOS ALIMENTICIOS AGROPECUARIOS Y FORESTALES Incluye el devengamiento de los gastos por la adquisición de productos alimenticios, agropecuarios y forestales, tales como aceites y grasas animales y vegetales, bebidas en sus diversas formas, forrajes, maderas, fibras no elaboradas, cueros, huesos, bálsamos, césped, árboles, madera, corcho, excepto muebles y otros de igual naturaleza.	DEUDOR
834 03	PRODUCTOS TEXTILES Y VESTUARIOS Incluye el devengamiento de los gastos por la adquisición de hilados y telas, acabados textiles, prendas de vestir, calzado y otros productos de igual naturaleza.	DEUDOR
834 05	MATERIALES DE OFICINA, PRODUCTOS DE PAPEL E IMPRESOS Incluye el devengamiento de los gastos por la adquisición de productos de papel y cartón, libros, textos, útiles de enseñanza y publicaciones, tales como formularios, planillas, folletos, cartapacios, lápices, bolígrafos, engrapadoras, perforadoras y otros de igual naturaleza.	DEUDOR
834 07	PRODUCTOS DE CUERO Y CAUCHO Incluye el devengamiento de los gastos por la adquisición de productos de cuero y caucho elaborados o semi elaborados, tales como cueros curtidos, pieles, artículos de talabartería, llantas y neumáticos para vehículos automotores de toda clase, mangueras u otros productos de igual naturaleza.	DEUDOR
834 09	PRODUCTOS QUÍMICOS, COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES Incluye el devengamiento de los gastos por la adquisición de productos químicos, farmacéuticos, combustibles y lubricantes, tales como abonos, fertilizantes, insecticidas, fumigantes, productos sanitarios, tintas, pinturas, medicinas, drogas, ampollas, cápsulas, tabletas, vitaminas, sueros, vendajes, petróleo crudo, gasolina, aceites, kerosene, gas propano u otros productos de igual naturaleza.	DEUDOR

Código	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO
834 11	MINERALES Y PRODUCTOS DERIVADOS Incluye el devengamiento de los gastos por la adquisición de productos minerales no metálicos y metálicos tales como arena, cascajo, piedra, arcilla, mármol, vidrio, loza, porcelana, cemento, cal, yeso, asbesto, aluminio, cobre, plomo, estaño, hierro, zinc, níquel, oro, plata, productos de hierro y acero, lingotes, barras, planchas, alambres, tornillos, barillas, tubos, clavos, pernos u otros productos de igual naturaleza.	DEUDOR
834 13	MATERIALES DE USO Y CONSUMO Incluye el devengamiento de los gastos por la adquisición de materiales e instrumental de laboratorio y uso médico; material informático; de defensa y seguridad pública y eléctricos, tales como: material e instrumental de uso menor en medicina, de uso informático, municiones, cascos, cartuchos, herramientas de campaña y otros de igual naturaleza.	DEUDOR
834 15	BIENES DE USO Y CONSUMO DIVERSO Incluye el devengamiento de los gastos por la adquisición de bienes de uso, consumo y artículos diversos como son herramientas, repuestos y accesorios menores tales como, sierras, cuchillas, destornilladores, picos, palas, martillos, cinces, artículos de limpieza, de cocina, productos fotoquímicos y otros de igual naturaleza.	DEUDOR
834 17	SERVICIOS BASICOS Incluye el devengamiento de los gastos por servicios de energía eléctrica, agua, telecomunicaciones y correos, necesarios para el funcionamiento institucional, tales como telefax, telex, Internet, correo electrónico y otros de igual naturaleza.	DEUDOR
834 19	MANTENIMIENTO Y REPARACION Incluye el devengamiento de los gastos por contratos de servicios de mantenimiento y reparación de bienes muebles, inmuebles y vehículos tales como, mobiliario, maquinaria y equipo en general, vehículos de transporte, edificios y locales, carreteras, autopistas, obras hidráulicas u otros de igual naturaleza.	DEUDOR
834 21	SERVICIOS COMERCIALES Incluye el devengamiento de los gastos por servicios comerciales recibidos, tales como, transporte de bienes, almacenamiento, servicios de publicidad, vigilancia, limpieza y fumigaciones, lavandería y planchado, de laboratorio, alimentación, educativos, portuarios, aeroportuarios y ferroviarios, impresiones, publicaciones y reproducciones.	DEUDOR

Código	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO
834 23	OTROS SERVICIOS Y ARRENDAMIENTOS DIVERSOS Incluye el devengamiento de los gastos por servicios diversos recibidos en concepto de atenciones oficiales, gastos reservados, servicios generales y arrendamientos diversos tales como recepciones, homenajes, agasajos, actividades especiales, servicios y arrendamientos diversos no considerados en las cuentas anteriores.	DEUDOR
834 25	ARRENDAMIENTOS Y DERECHOS Incluye el devengamiento de los gastos en concepto de arrendamiento de bienes muebles, inmuebles y arrendamiento por el uso de bienes intangibles tales como arrendamiento de maquinaria y equipo, terrenos, edificios, locales, patentes, franquicias, marcas de fábrica, software y otros de igual naturaleza.	DEUDOR
834 27	PASAJES Y VIATICOS Incluye el devengamiento de los gastos en concepto de pasajes al interior, exterior, viáticos por comisión interna y externa otorgados al personal por servicios fuera del lugar de trabajos ya sean dentro del territorio nacional o extranjero.	DEUDOR
834 29	SERVICIOS TECNICOS Y PROFESIONALES Incluye el devengamiento de los gastos en concepto de honorarios legales orientados a recabar opiniones, estudios o trabajos especializados de empresas consultoras que prestan dichos servicios mediante convenios, acuerdos o contratos. Se excluyen los trabajos relacionados con estudios de preinversión destinados a proyectos o programas de inversión, tales como servicios médicos, de Medio Ambiente y Recursos Naturales, jurídicos, de Contabilidad y Auditoria, de Fiscalización, Desarrollos Informáticos u otros de igual naturaleza.	DEUDOR
835	GASTOS EN BIENES CAPITALIZABLES Comprende las cuentas que registran y controlan las compras de maquinaria, equipo, accesorios y la amortización de intangibles, que de conformidad con la normativa contable, son considerados gastos de funcionamiento.	
835 01	MAQUINARIA Y EQUIPO Incluye el devengamiento de los gastos por la adquisición de maquinaria y equipos que son utilizados en oficinas y en actividades de producción, tales como equipos agropecuarios, industriales, de energía, riego, comunicación, recreación, educación y otros de igual naturaleza.	DEUDOR

Código	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO
835 03	EQUIPO MEDICOS Y DE LABORATORIO Incluye el devengamiento de los gastos por la adquisición de equipos médicos, odontológicos y quirúrgicos así como aquellos que sirven para las investigaciones científicas y que son utilizados en centros hospitalarios, laboratorios, clínicas, unidades de salud, etc.	DEUDOR
835 05	EQUIPOS DE TRANSPORTE Incluye el devengamiento de los gastos por la adquisición de equipo de transporte terrestre, marítimo o aéreo, se incluye en esta cuenta los equipos de transporte, tracción y elevación, tales como tractores, montacargas, ascensores y otros de igual naturaleza.	DEUDOR
835 07	EQUIPO Y MOBILIARIO DIVERSO Incluye el devengamiento de los gastos por la adquisición de mobiliario, equipos informáticos, herramientas y repuestos principales a emplear en las actividades institucionales tales como, escritorios, sillas, estantes, mesas para dibujo, módulos para equipo de computación, monitores, teclados, UPS, CPU, reguladores de voltaje, impresoras, servidores; herramientas para tornear, perforar, fresar, repuestos y accesorios que son indispensables para prolongar la vida útil del bien y que incrementan su valor y otros de igual naturaleza no considerados en cuentas anteriores.	DEUDOR
835 09	LIBROS Y COLECCIONES Incluye el devengamiento de los gastos por la adquisición de enciclopedias, diccionarios, manuscritos o impresos coleccionables.	DEUDOR
83513	GASTOS EN ACTIVOS INTANGIBLES Incluye el devengamiento de los gastos por la compra de derechos de propiedad industrial, comercial e intelectual, tales como concesión por la explotación de minas, fórmulas industriales, patentes, marcas de fabrica, derechos de autor, edición licencias de software y otros de igual naturaleza.	DEUDOR
836	GASTOS FINANCIEROS Comprende las cuentas que registran y controlan los gastos de intereses, comisiones y otros gastos diversos de la deuda interna y externa, lo mismo que de todos aquellos préstamos recibidos por los entes públicos. Comprende además los gastos por primas de seguros, imposiciones tributarias, comisiones y servicios prestados por bancos, y cualquier otro gasto de carácter impositivo o de tipo financiero.	

Código	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO
836 01	PRIMAS Y GASTOS POR SEGUROS Y COMISIONES BANCARIAS Incluye el devengamiento de los gastos destinados a asegurar al personal de los entes públicos y los bienes propiedad del Estado, se incluyen los costos por transacciones efectuadas con el sistema financiero nacional e internacional tales como primas por seguro de vida, médico hospitalario y seguros de fidelidad; pago de primas o pólizas de seguro para bienes muebles o inmuebles propiedad de la institución, comprende además los pagos por servicios recibidos de las instituciones del sistema financiero interno o externo.	DEUDOR
836 03	IMPUESTOS, DERECHOS Y TASAS Incluye el devengamiento de los gastos por el pago de impuestos de las operaciones efectuadas por los entes públicos de conformidad con las disposiciones legales vigentes, tales como: pago del impuesto sobre la renta, gastos por transferencia de bienes inmuebles, por transacciones comerciales de importación, por transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios, por servicios públicos, pago por derechos de autorización para proporcionar servicios, devolución de impuestos, reintegro de impuestos percibidos en exceso y otros no especificados anteriormente.	DEUDOR
836 13	GASTOS CORRIENTES DIVERSOS Incluye el devengamiento de los gastos en concepto de Sentencias Judiciales, Multas y Costas Judiciales tales como pago originado en juicios ganados por terceros en incumplimiento de convenio o contrato celebrado con los entes públicos, gastos por infracción de conformidad con las disposiciones legales, desembolsos originados en procesos judiciales y otros gastos corrientes no considerados anteriormente.	DEUDOR
837	GASTOS EN TRANSFERENCIAS OTORGADAS Comprende las cuentas que registran y controlan los gastos por subvenciones y subsidios a los diferentes sectores del país e inclusive al exterior, así como las transferencias directas a personas y toda entrega de recursos sin contraprestación de bienes y servicios.	
837 09	TRANSFERENCIAS CORRIENTES AL SECTOR PRIVADO Incluye el devengamiento de los gastos por aportes otorgados a Empresas Privadas no Financiera, empresas privadas financieras, organismos sin fines de lucro, personas naturales y becas destinados al financiamiento de los gastos corrientes sin contraprestación de bienes y servicios, se incluyen subsidios, premios, incentivos.	DEUDOR

Código	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO
837 13	TRANSFERENCIAS CORRIENTES AL SECTOR EXTERNO Incluye el devengamiento de los gastos por aportes otorgados a gobiernos y organismos gubernamentales, organismos multilaterales, organismos sin fines de lucro, a personas naturales sin domicilio en el país y que no generan contraprestación de bienes o servicios de conformidad a las disposiciones legales vigentes.	DEUDOR
838	COSTOS DE VENTAS Y CARGOS CALCULADOS Comprende las cuentas que registran y controlan los costos de venta de bienes y servicios, y el reconocimiento de gastos por aplicaciones de inversiones.	
838 05	COSTO DE VENTA DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO Incluye el valor del costo de los bienes de uso vendidos por las instituciones del Sector Público.	DEUDOR
838 15	DEPRECIACION DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO Incluye la aplicación a gastos del menor valor que experimentan los bienes muebles e inmuebles de acuerdo con la vida económica útil.	DEUDOR
839	GASTOS DE ACTUALIZACIONES Y AJUSTES Comprende las cuentas que registran y controlan las pérdidas o daños en los recursos, corrección de obligaciones y todo otro gasto no clasificado anteriormente	
839 01	GASTOS POR PERDIDA DE EFECTIVO Incluye la aplicación a gastos por pérdidas en las disponibilidades inmediatas de dinero.	DEUDOR
839 05	GASTOS POR PERDIDA O DAÑO DE BIENES DE USO Incluye la aplicación a gastos por pérdidas o daño en bienes muebles e inmuebles que por la vía administrativa o legal no es factible deducir responsables.	DEUDOR
839 51	CORRECCION DE OBLIGACIONES CON TERCEROS Incluye la aplicación a gastos por ajustes contables como resultado de la actualización de obligaciones con terceros.	DEUDOR

Código	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO
839 52	CORRECCION DEL PATRIMONIO Incluye la aplicación a gastos por ajustes contables como resultado de la actualización del patrimonio estatal.	DEUDOR
839 55	AJUSTES DE EJERCICIOS ANTERIORES Comprende la aplicación a gastos por ajustes contables de operaciones registradas en ejercicios ya fenecidos.	DEUDOR
856	INGRESOS POR TRANSFERENCIAS CORRIENTES RECIBIDAS Comprende las cuentas que registran y controlan los ingresos corrientes provenientes de subvenciones, subsidios, donaciones y todo otro aporte de los diferentes sectores del país, así como del sector externo, que no generan una contraprestación de bienes y servicios.	
856 03	TRANSFERENCIAS CORRIENTES POR APOORTE FISCAL Incluye el devengamiento de los ingresos originados por transferencia proveniente del Tesoro Público, destinadas al financiamiento de gastos corrientes y que no generan contraprestación de bienes o servicios.	ACREEDOR
856 99	TRANSFERENCIAS ENTRE DEPENDENCIAS INSTITUCIONALES Incluye el devengamiento de los trasposos originados en operaciones entre dependencias institucionales, sin que exista la obligación de recibir contraprestaciones de bienes o servicios.	ACREEDOR
857	INGRESOS POR TRANSFERENCIAS DE CAPITAL RECIBIDAS Comprende las cuentas que registran y controlan los ingresos de capital provenientes de subvenciones, subsidios, donaciones y todo otro aporte de los diferentes sectores del país, así como del sector externo, que no genera una contraprestación de bienes o servicios.	
857 01	TRANSFERENCIAS DE CAPITAL DE APOORTE FISCAL Incluye el devengamiento de los ingresos por transferencias de capital provenientes del Tesoro Público destinados a financiar los gastos de capital o amortización de empréstitos de las entidades del sector público.	ACREEDOR

Código	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO
857 03	TRANSFERENCIAS DE CAPITAL DEL SECTOR PUBLICO Incluye el devengamiento de los ingresos por Transferencias de capital provenientes de instituciones del sector público, destinados a financiar gastos de capital, se excluyen los provenientes del Tesoro Público.	ACREEDOR
858	INGRESOS POR VENTA DE BIENES Y SERVICIOS Comprende las cuentas que registran y controlan los ingresos provenientes de las ventas de bienes y servicios producto del giro comercial, industrial o de servicios, realizadas por las instituciones públicas. Incluye además los gravámenes fijados por ley, por servicios que se proporcionan a la sociedad, así como también se incluyen los ingresos por venta de bienes muebles o inmuebles propiedad de los entes públicos.	
858 05	VENTA DE BIENES Incluye el devengamiento de los ingresos provenientes de venta de bienes como resultado del proceso producción, transformación, intermediación, distribución u otra forma de actividad mercantil que hacen las instituciones del sector público, tales como: bienes comerciales, industriales, u otros de igual naturaleza.	ACREEDOR
858 11	VENTA DE BIENES MUEBLES Incluye el devengamiento de ingresos de la venta de bienes tangibles que sean transportables de un lugar a otro, tales como mobiliario, maquinarias y equipos, equipos médicos y de laboratorios, equipos informáticos, vehículos de transporte, obras de arte y culturales, libros coleccionables y otros bienes de igual naturaleza no considerados anteriormente.	ACREEDOR
858 13	VENTA DE BIENES INMUEBLES Incluye el devengamiento de los ingresos provenientes de la venta de bienes que no se transportan de un lugar a otro, tales como terrenos, edificios e instalaciones y otros de igual naturaleza.	ACREEDOR
858 17	VENTA DE ACTIVOS INTANGIBLES Incluye el devengamiento de ingresos provenientes de la venta de derechos de propiedad industrial, comercial, intelectual, tales como concesión por explotación de minas, fórmulas industriales, patentes, marcas de fábricas, concesión de rutas de transporte, derechos de autor, edición, software y otros derechos intangibles no considerados anteriormente.	ACREEDOR

Código	NOMBRE DE LA CUENTA	SALDO
859	INGRESOS POR ACTUALIZACIONES Y AJUSTES Comprende las cuentas que registran y controlan los ingresos y las operaciones provenientes de pérdidas o daños a los bienes propiedad del Estado, valores no reclamados por los beneficiarios, así como aquellos ingresos provenientes del cumplimiento de contratos o acuerdos pactados. Incluye además, la corrección de recursos y todo otro ingreso no clasificado anteriormente.	
859 51	CORRECCION DE RECURSOS Incluye la aplicación a ingresos por ajustes contables como resultado de la actualización de los recursos institucionales.	ACREEDOR
859 55	AJUSTES DE EJERCICIOS ANTERIORES Comprende la aplicación a ingresos por ajustes contables de operaciones registradas en ejercicios ya fenecidos.	ACREEDOR



5.3 Esquema de Estado de Situación General

Nombre del Ramo Nombre de la Institución Estado de Situación General Al 31 de Diciembre de 200X		
ACTIVOS		
Activos Corrientes		\$
Efectivo	\$	
Anticipos de Efectivo		
Cuentas por Cobrar – Deudores Monetarios		
Inventarios	_____	
Activos no Corrientes		\$
Propiedades, Planta y Equipo	\$	
Bienes Inmuebles No Depreciables		
(-) Depreciación Acumulada		
Bienes Inmuebles No Depreciables	_____	
Inversiones en Proyectos y Programas	\$	
Inversiones en Bienes Privativos		
(-) Aplicación de Gastos de Gestión		
Inversiones en Bienes de Uso Público de Desarrollo Social		
(-) Aplicación Inversiones Públicas		
Inversiones Financieras	\$	
Inversiones Permanentes		
Inversiones en Préstamos a Largo Plazo		
Activos Intangibles		
(-) Amortización Acumulada	_____	
TOTAL ACTIVO		\$
PASIVOS Y PATRIMONIO (NETO)		
Pasivo Corriente		\$
Cuentas por Pagar	\$	
Acreedores Comerciales		
Préstamos a Corto Plazo		
Acreedores Diversos	_____	
Pasivo No Corriente		\$
Préstamos a Largo Plazo	\$	
PATRIMONIO		\$
Patrimonio Gobierno Central		
Reservas		
Detrimento Patrimonial		
Resultado Ejercicios Anteriores		
Resultado del Ejercicio		
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO		\$

5.4 Esquema de Estado de Resultados

Nombre del Ramo Nombre de la Institución Estado de Resultados para el periodo terminado al 31 de diciembre de 200x	
<u>Ingresos</u>	\$
Tributarios	
Seguridad Social	
Transferencias Corrientes Recibidas	
Transferencias de Capital Recibidas	
Venta de Bienes y Servicios	
Costo de Ventas y Cargos Calculados	\$
Margen Bruto	\$
<u>Gastos</u>	\$
Gastos de Administración	
Gastos en Inversión Pública	
Gastos Provisionales	
Gastos en Transferencias Otorgadas	
Gastos en Actualizaciones y Ajustes	
Utilidad o Pérdida de Operación	\$
Gastos Financieros	
Ingresos Financieros	
Ingresos por Actualizaciones y Ajustes	
Ganancia o Pérdida Neta del Ejercicio	\$



5.5 Esquema de Estado de Flujo de Efectivo

Nombre del Ramo		Nombre de la Institución	
Estado de Flujo de Efectivo			
para el periodo terminado al 31 de diciembre de 200x			
<i>Flujo de Efectivo de Actividades de Operación</i>			
(+)Transferencias por Aporte Fiscal	\$		
(+)Venta de Bienes y Servicios			
(-)Intereses Pagados			
(-)Pago a proveedores de Bienes y Servicios			
(=)Flujo Neto de Efectivo por actividades de Operación		\$	
<i>Flujo de Efectivo de Actividades de Inversión</i>			
(-)Adquisición de Propiedad, Planta y Equipo	\$		
(-)Reembolsos de Anticipo a Contratistas			
(+/-)Cobros y Pagos por Inversiones en Existencia			
(=) Flujo Neto de Efectivo por actividades de Inversión		\$	
<i>Flujo de Efectivo por Actividades de Financiación</i>			
(+)Efectivo proveniente de emisión de títulos de deuda, préstamos, bonos, hipotecas y otros préstamos internos y externos	\$		
(=) Flujo Neto de Efectivo por actividades de Financiación		\$	
<i>Incremento neto de efectivo</i>		\$	
<i>Efectivo al principio del período</i>		\$	
<i>Efectivo al final del periodo</i>		\$	

6 Caso Práctico

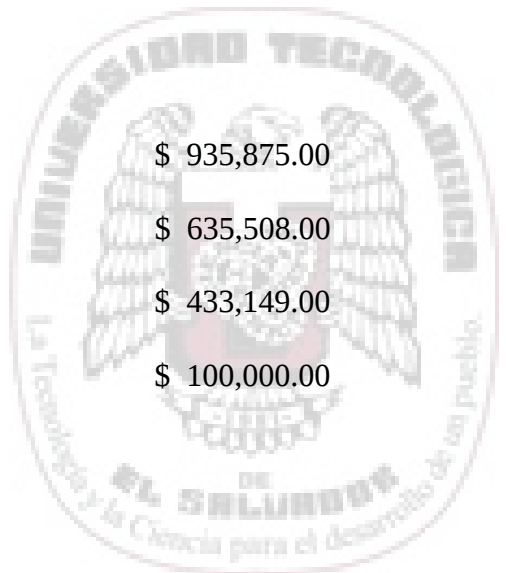
En este ejemplo se contabilizarán las operaciones más comunes que suceden en las instituciones gubernamentales en un periodo dado; para este caso sólo se registraran las operaciones de un mes, efectuando las partidas de diario, mayorización, elaboración y presentación de Estados Financieros hasta el 31 de enero de 2003

6. 1 Operaciones Financieras

La Institución “XYZ” perteneciente al Gobierno Central inicia sus operaciones contables el 3 de enero de 2003, en el cual ha adaptado las Normas Internacionales de Contabilidad a su Sistema Contable.

Inició con los siguientes saldos:

Efectivo Bancos:	\$ 100,000.00
Inventarios:	\$ 40,000.00
Propiedad, Planta y Equipo:	\$ 3,185,416.00
Edificios:	\$ 1,218,500.00
Vehículos de Transporte:	\$ 1,245,000.00
Mobiliario y Muebles Diversos	\$ 721,916.00
Dep. acum.. Edificios	\$ 935,875.00
Dep. acum.. vehículos de Transporte	\$ 635,508.00
Dep. acum.. Mobiliario y Equipo Diverso	\$ 433,149.00
Acreedores Financieros	\$ 100,000.00



Patrimonio Gobierno Central	\$1,220.884.00
Resultados de Ejercicios Anteriores	\$ 992,284.00
Resultado de Ejercicio Corriente	\$ 228,600.00

Enero 3

1- Se solicitan fondos a la Dirección Gral. de Tesorería para compras de Bienes, servicios y otros. Valor \$ 148,114.69

Enero 3

2- La Institución paga mensualmente alquiler de un local que utiliza para Taller de reparaciones de vehículos al servicio de la Institución, por valor de \$ 1,000.00

Enero 5

3- Se crea un fondo de Caja Chica por \$ 500.00 para pago de gastos urgentes.

Enero 6

4- Se compran materiales para oficina por \$ 25.00, agua cristal \$ 28.00, vasos plásticos, por valor de \$ 5.00 Total \$ 58.00

Enero 7

5- Las compras anteriores se cancelan por caja chica.



Enero 8

6- Se reciben fondos de la D.G.T. solicitados para pagos de Bienes y Servicios.

Enero 10

7- Se solicitan fondos a la D.G.T. para pagos de Salarios correspondientes al mes de enero de 2003. Valor \$ 611,509.28

Enero 14

8- Se recibe efectivo por venta de bases de licitaciones para compra de uniformes a los empleados, \$ 80.00

Enero 15

9- Se reciben fondos de la D.G.T., para pago de planillas de salarios del mes de enero, 2003.

10- Se envía efectivo recibido de venta de bases de licitaciones a la Dirección General de Tesorería \$ 80.00

Enero 18

11- Se devengan planillas de salarios del mes de Enero de 2003



Enero 20

12- Se entrega un anticipo a contratista por construcción de un centro recreativo para beneficio de los empleados de la Institución, por valor de \$ 25,000.00 descontándole el 10% de cada pago. Proyecto No. 5000 Contrato UACI/100

13- Se cancelan a los empleados, los salarios del mes de Enero de 2003

Enero 25

14- Se compra un vehículo para uso de la Institución: pick-up marca Toyota HILUX cuatro por cuatro doble cabina valorado en \$ 18,965.00

Enero 31

15- La Alcaldía Municipal envía recibo de Impuestos Municipales del presente mes para que se efectúe su pago, por \$ 76.43

16- Se devengan recibos de pago por servicios básicos: Agua \$ 93.25 Energía Eléctrica \$ 162.33 y Teléfono \$ 159.68

17- Se le paga al contratista la primera estimación de la obra, descontándole el 10 % de dicho pago que es de \$ 50,000.00



18- Se compran 10,000 vales para compra de gasolina regular a la Gasolinera ESSO por valor de \$ 5.71 cada vale. Total \$ 57,100.00

19- Se cancela el arrendamiento del local que ocupa el Taller de reparaciones de vehículos, correspondiente al mes de Enero de 2003

20- Nota de cargo del Banco Agrícola referente a comisión cobrada por transferencia cablegráfica. Valor \$ 10.00

21- Se cancela a DIDEA S.A. DE C.V., el vehículo adquirido.

22- Se contabiliza la partida de Diario por depreciación mensual de bienes Inmuebles Depreciables de la Institución.



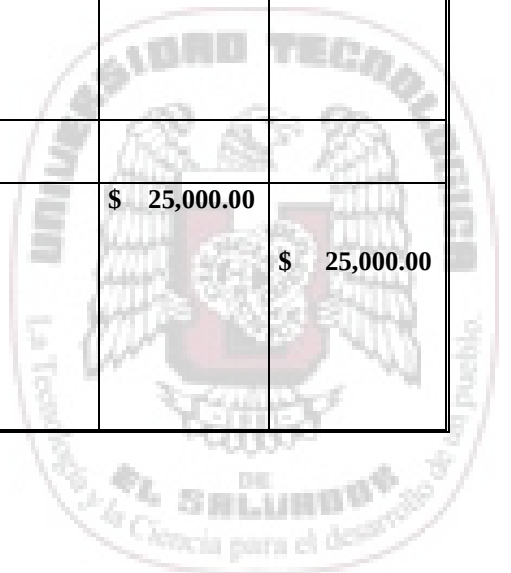
6.2 Elaboración del Proceso Contable

- Libro Diario

Fecha	Código	Detalle de Partida	Parcial	Debe	Haber
2003		Partida No. 1			
Enero 3	211 231 241 24101 24107 24117 24199 424 811 81109 81111	Efectivo Inventarios Propiedad, Planta y Equipo Bienes Inmuebles Depreciables Mobiliario y Muebles Diversos Equipo de Transporte Depreciación Acumulada Acreedores Financieros Patrimonio Resultado de Ejercicios Ant. Resultado del Ejercicio Corr. C/ Partida de Apertura al 1 de Enero de 2003	 1,218,500.00 721,916.00 1,245,000.00 992,284.00 228,600.00	\$ 100,000.00 40,000.00 3,185,416.00 	 \$2,004,532.00 100,000.00 1,220,884.00
Enero 3		Partida No.2			
	213 21317 856 85603	Cuentas Por Cobrar D.M. por Transf.. de Ap. Fiscal Ing. por Transf.. Corr. Rec. Trans. Corr. De Aporte Fiscal C/ Solicitud de Fondos a la D.G.T. para adquisición de Bienes y Servicios		\$ 148,114.69	\$ 148,114.69
		Partida No. 3			
	834 83425 413 41354	Gtos. En Bienes de Cons. y Serv. Arrendamiento y Derechos Cuentas por Pagar A.M. x Adq. de Bienes y Serv. C/ Devengamiento de Alquiler de Local para taller de enero/03		\$ 1,000.00	\$ 1,000.00
Enero 5		Partida No 4			
	211 21102 211 21103	Efectivo Caja Chica Efectivo Bancos C/ Creación del Fondo de Caja Chica, cheque emitido No. 193		\$ 500.00	\$ 500.00

Fecha	Código	Detalle	Parcial	Debe	Haber
Enero 6		Partida No. 5			
	834 83401 83405 83407 413 41354	Gtos. En Bienes de Cons. y Serv. Prod. Alimenticios Materiales de Oficina Productos de Cuero y Caucho Cuentas por Pagar A. M. X Adq. De Bienes y Serv. C/ Deveng. de compra de bienes correspondiente al mes de enero/03	\$ 28.00 25.00 5.00	\$ 58.00	\$ 58.00
Enero 7		Partida No. 6			
		Cuentas por Pagar A.M. por Adq. de Bienes y Serv. Efectivo Bancos C/ Reintegro de gastos a Caja Chica		\$ 58.00	\$ 58.00
Enero 8		Partida No 7			
	211 21103 213 21317	Efectivo Bancos Cuentas por Cobrar D.M. x Trans. de Ap. Fiscal C/ Transferencia de la D.G.T. por valor requerido para pago de Bienes y Servicios		\$ 148,114.69	\$ 148,114.69
Enero 10		Partida No. 8			
	213 21317 856 85603	Cuentas por Cobrar D.M. Transf. Corr. De Ap. Fiscal Ing. Por Transf. Corr. Recib. Transf.. de Aporte Fiscal C/ Requerimiento de Fondos a la D.G.T. para pago de salarios de enero/03		\$ 611,509.28	\$ 611,509.28
Enero 14		Partida No. 9			
	211 21101 412 41201	Efectivo Caja General Otras Cuentas por Pagar Depósitos Ajenos C/ Valor de Venta de Bases para licitación 01-2003 en efectivo		\$ 80.00	\$ 80.00

Fecha	Código	Detalle	Parcial	Debe	Haber
Enero 15		Partida No. 10			
	412 41201 211 21101	Otras Cuentas por Pagar Depósitos Ajenos Efectivo Caja General C/ Efectivo remitido a la D.G.T. en concepto de venta de bases de licitación		\$ 80.00	\$ 80.00
		Partida No. 11			
	211 21103 213 21317	Efectivo Bancos Cuentas por Cobrar D.M. x Transf.. de Ap. Fiscal C/ Transferencia de la D.G.T. de valor requerido para pago de salarios		\$ 611,509.28	\$ 611,509.28
Enero 18		Partida No. 12			
	833 83301 83307 83309 413 41351	Gastos de Administración Remuneraciones Pers. Perman. Contrib. Pat. a ISSS e INPEP Contrib. Patronales a AFP's Cuentas por Pagar A.M. por Remuneraciones Salario Liquido INPEP ISSS D.G.T. A.F.P. CONFIA C/ Devengamiento de Planilla de Salarios del mes de enero/2003	\$ 549,229.15 31,294.56 30985.57 446,792.74 12,313.50 35,192.92 57,629.05 59,581.07	\$ 611,509.28	\$ 611,509.28
Enero 20		Partida No.13			
	212 21204 211 21103	Anticipo de Efectivo Anticipo a Contratista Efectivo Bancos C/ Anticipo a contratista mediante cheque No. 194		\$ 25,000.00	\$ 25,000.00



Fecha	Código	Detalle	Parcial	Debe	Haber
		Partida No. 14			
	413 41351 211 21103	Cuentas por Pagar A.M. por Remuneraciones Salario Líquido Efectivo Bancos C/ Cancelación del Salario Líquido		\$ 446,792.74	\$ 446,792.74
Enero 22		Partida No. 15			
	413 41351 211 21103	Cuentas por Pagar A.M x Remuneraciones Renta Efectivo Bancos C/ Pago de Impuesto sobre la Renta descontada a empleados mes de enero/03		\$ 57,629.05	\$ 57,629.05
Enero 25		Partida No. 16			
	241 24117 413 41361	Propiedad, Planta y Equipo Equipo de Transporte Cuentas por Pagar A.M x Inv. en Prop. Planta y Eq. C/Devengamiento por la adquisición de un Pick Up Hilux		\$ 18,965.00	\$ 18,965.00
Enero 31		Partida No. 17			
	834 83431 413 41354	Gtos en Bienes de Cons. y Serv. Impuestos Municipales Cuentas por Pagar A.M. x Adq. de Bienes y Serv. C/ Devengamiento de Impuestos Municipales correspondiente al mes de enero de 2003		\$ 76.43	\$ 76.43
		Partida No.18			
	834 83417 413 41354	Gtos. En Bienes de Cons. y Serv. Servicios Básicos Agua Energía Eléctrica Teléfono Cuentas por Pagar A.M. x Adq. de Bienes y Serv. C/ Devengamiento de Suministro De Servicios Básicos		\$ 415.26	\$ 415.26

Fecha	Código	Detalle	Parcial	Debe	Haber
		Partida No.19			
	251	Inversiones en Bienes Privativos		\$ 50,000.00	
	25165	Construcc. Ampl. y Mejoras			
	212	Anticipo de Efectivo			\$ 5,000.00
	21204	Anticipo a Contratista			
	211	Efectivo			\$ 45,000.00
	21103	Bancos			
		C/ Pago de la 1ª Estimación del Proyecto, con cheque No. 914			
		Partida No. 20			
	231	Inventarios		\$ 57,100.00	
	23109	Prod.Químicos, Comb. y Lubric.			
	413	Cuentas por Pagar			\$ 57,100.00
	41354	A.M. x Adq. de Bienes y Serv.			
		C/ Adquisición de 10,000 cupones de Gasolina regular a \$ 5.71 c/u			
		Partida No. 21			
	413	Cuentas por Pagar		\$ 1,000.00	
	41354	A.M. x Adq. de Bienes y Serv.			
	211	Efectivo			\$ 1,000.00
	21103	Bancos			
		C/ Cancelación arrendamiento de local de Taller del mes de enero de 2003			
		Partida No. 22			
	836	Gastos Financieros		\$ 10.00	
	83601	Comisiones Bancarias			
	413	Cuentas por Pagar			\$ 10.00
	41355	A.M. x Gastos Financieros			
		C/ Pago de Comisión cobrada por el Bco. Agrícola por Transferencia Cablegráfica			
		Partida No. 23			
	413	Cuentas por Pagar		\$ 10.00	
	41354	A.M. x Adq. de Bienes y Serv.			
	211	Efectivo			\$ 10.00
	21103	Bancos			
		C/ Nota de Cargo por comisión cobrada en transferencia cablegráfica			

Fecha	Código	Detalle	Parcial	Debe	Haber
		Partida No. 24			
	413 41361 211 21103	Cuentas por Pagar A.M. x Inv.En Prop. Planta y Eq Efectivo Bancos C/ Cancelación del vehículo adquirido de pick-up Hilux , cheque No. 915		\$ 18,965.00	\$ 18,965.00
		Partida No. 25			
	835 83515 241 24199	Gastos en Bienes Capitalizables Depreciación Propiedad, Planta y Equipo Depreciación Acumulada Bienes Inmuebles Mobiliario y Equipo Diverso Equipo de Transporte C/ Depreciación de Bienes Depreciables correspondiente al mes de enero de 2003	\$ 19,497.00 8,260.00 17,653.00	\$ 45,410.00	\$ 45,410.00



• LIBRO MAYOR

21101 EFECTIVO CAJA GENERAL

Fecha	Detalle	Cargo	Abono	Saldo
Ene.14	Venta de bases para licitación	\$ 80.00		
Ene.15	Efectivo remitido a la D.G.T.		\$ 80.00	

21102 EFECTIVO CAJA CHICA

Fecha	Detalle	Cargo	Abono	Saldo
Ene.5	Creación de Fondo de Caja Chica	\$ 500.00		\$ 500.00

21103 EFECTIVO BANCOS

Fecha	Detalle	Cargo	Abono	Saldo
Ene.3	Apertura	\$ 100,000.00		
Ene.5	Creación de Caja Chica		\$ 500.00	
	Reintegro a Caja Chica		58.00	
Ene.8	Transferencia de la D.G.T.	148,114.69		
Ene.15	Transferencia de la D.G.T.	611,509.28		
Ene.20	Anticipo a Contratista		25,000.00	
	Cancelación de Salario Líquido		446,792.74	
Ene.22	Pago de Impuesto sobre la Renta		57,629.05	
Ene.31	Pago de la Primera Estimación		45,000.00	
	Cancelación de Arrendamiento de Local		1,000.00	
	Nota de Cargo por Comisión Bancaria		10.00	
	Cancelación del Vehículo Toyota Hilux		18,965.00	\$ 264,669.18

212 ANTICIPO DE EFECTIVO

Fecha	Detalle	Cargo	Abono	Saldo
Ene.20	Anticipo a Contratista del Proyecto No.	\$ 25,000.00		
Ene.31	5000 Pago de la Primera Estimación		\$ 5,000.00	\$ 20,000.00

213 CUENTAS POR COBRAR

Fecha	Detalle	Cargo	Abono	Saldo
Ene. 3	Solicitud de Fondos a la D.G.T.	\$ 148,114.69		
Ene. 8	Transferencia de Fondos de la D.G.T.		\$ 148,114.69	
Ene.10	Requerimiento de Fondos a la D.G.T.	611,509.28		
Ene.15	Transferencia de Fondos de la D.G.T.		611,509.28	

231 INVENTARIOS

Fecha	Detalle	Cargo	Abono	Saldo
Ene.3	Apertura	\$ 40,000.00		
Ene.31	Adquisición de 10,000 cupones de gasolina	57,100.00		\$ 97,100.00

241 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

Fecha	Detalle	Cargo	Abono	Saldo
Ene.3	Apertura	\$3,185,416.00		
Ene.25	Adquisición de un vehiculo	18,965.00		\$3,204,381.00

24199 DEPRECIACION ACUMULADA

Fecha	Detalle	Cargo	Abono	Saldo
Ene.3	Apertura		\$2,004,532.00	
Ene.31	Dep. de los bienes depreciables de Ene.03		45,410.00	\$2,049,942.00

251 INVERSIONES EN BIENES PRIVATIVOS

Fecha	Detalle	Cargo	Abono	Saldo
Ene.31	Pago de la primera Estimación del Proyecto	\$ 50,000.00		\$ 50,000.00

412 OTRAS CUENTAS POR PAGAR

Fecha	Detalle	Cargo	Abono	Saldo
Ene.14	Venta de bases para licitación		\$ 80.00	
Ene.15	Efectivo remitido a la D.G.T.	\$ 80.00		

41351 CUENTAS POR PAGAR - REMUNERACIONES

Fecha	Detalle	Cargo	Abono	Saldo
Ene.18	Devengamiento de Planilla de Salarios		611,509.28	
Ene.20	Cancelación de Salarios Liquidados	\$ 446,792.74		
Ene.22	Cancelación del Imp. S/ la renta descontada	57,629.05		\$107,087.49

41354 CUENTAS POR PAGAR - ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS

Fecha	Detalle	Cargo	Abono	Saldo
Ene. 3	Devengamiento de alquiler de local		\$ 1,000.00	
Ene. 6	Devengamiento de compra de artículos		58.00	
Ene. 7	Reintegro de Fondos a Caja Chica	\$ 58.00		
Ene.31	Devengamiento de Impuestos Municipales		76.43	
	Deveng. de suministro de servicios básicos		415.26	
	Adquisición de 10,000 cupones de gasolina		57,100.00	
	Cancelación de arrendamiento de local	1,000.00		
	Comisión cobrada por transferencia banc.		10.00	
	Nota de cargo por comisión	10.00		\$ 57,591.69

41361 CUENTAS POR PAGAR - INVERSIONES EN PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

Fecha	Detalle	Cargo	Abono	Saldo
Ene.25	Devengamiento por la adq. de vehiculo		\$ 18,965.00	
Ene.31	Cancelación del vehículo Toyota Hilux	\$ 18,965.00		

424 ACREEDORES FINANCIEROS

Fecha	Detalle	Cargo	Abono	Saldo
Ene. 3	Apertura		\$ 100,000.00	\$ 100,000.00

811 PATRIMONIO GOBIERNO CENTRAL

Fecha	Detalle	Cargo	Abono	Saldo
Ene. 3	Apertura		\$1,220,884.00	
Ene.31	Resultado del presente ejercicio hasta Enero		101,145.00	\$1,322,029.00

833 GASTOS DE ADMINISTRACIÓN

Fecha	Detalle	Cargo	Abono	Saldo
Ene.18	Devengamiento de Planilla de Salarios	\$ 611,509.28		\$611,509.28

834 GASTOS EN BIENES DE CONSUMO Y SERVICIOS

Fecha	Detalle	Cargo	Abono	Saldo
Ene. 3	Devengamiento de alquiler de local	\$ 1,000.00		
Ene. 6	Devengamiento de compra de artículo	58.00		
Ene.31	Devengamiento de impuestos municipales	76.43		
	Deveng. de suministro de servicios básicos	415.26		\$ 1,549.69

835 GASTOS EN BIENES CAPITALIZABLES

Fecha	Detalle	Cargo	Abono	Saldo
Ene.31	Depreciación de bienes depreciables de Ene.	\$ 45,410.00		\$ 45,410.00

836 GASTOS FINANCIEROS

Fecha	Detalle	Cargo	Abono	Saldo
Ene.31	Comisión cobrada por Transferencia Banc.	\$ 10.00		\$ 10.00

856 INGRESOS POR TRANSFERENCIAS CORRIENTES RECIBIDAS

Fecha	Detalle	Cargo	Abono	Saldo
Ene. 3	Transferencia de Fondos a la D.G.T.		\$ 148,114.69	
Ene.10	Transferencia de Fondos a la D.G.T.		611,509.28	\$ 759,623.97



6.3 ESTADOS FINANCIEROS AL 31 DE ENERO DE 2003

Institución XYZ			
Balance de Situación General			
Al 31 de enero de 2003			
(en dólares estadounidenses)			
ACTIVOS			
<u>Activos Corrientes</u>			382,269.18
Efectivo		265,169.18	
Bancos	264,669.18		
Caja Chica	<u>500.00</u>		
Anticipo de Efectivo		20,000.00	
Anticipo a Contratista	20,000.00		
Inventarios		97,100.00	
Prod. Químicos, Combustibles y Lubricantes	<u>97,100.00</u>		
<u>Activos No Corriente</u>			1,204,439.00
Propiedad, Planta y Equipo		1,154,439.00	
Bienes Inmuebles Depreciables	1,218,500.00		
(-) Depreciación Acumulada	<u>(955,372.00)</u>	263,128.00	
Mobiliario y Muebles Diversos	721,916.00		
(-) Depreciación Acumulada	<u>(450,802.00)</u>	271,114.00	
Equipo de Transporte	1,263,965.00		
(-) Depreciación Acumulada	<u>(643,768.00)</u>	620,197.00	
Inversiones en Bienes Privativo		50,000.00	
Construcciones	<u>50,000.00</u>		
Total Activo			<u>1,586,708.18</u>
PASIVOS Y PATRIMONIO			
<u>PASIVOS</u>			
<u>Pasivos Corriente</u>			
Cuentas por Pagar		164,679.18	
A.M. por Remuneraciones	107,087.49		
A.M. por adquisición de Bienes y Servicios	<u>57,591.69</u>		
Acreedores Financieros		<u>100,000.00</u>	<u>264,679.18</u>
Total Pasivos			264,679.18
<u>PATRIMONIO</u>			<u>1,322,029.00</u>
Resultado de Ejercicios Anteriores		1,220,884.00	
Resultado del presente Ejercicio		<u>101,145.00</u>	
Total Pasivos y Patrimonio Neto			<u>1,586,708.18</u>
_____ JEFE UFI		_____ CONTADOR	

Institución XYZ Estado de Resultados Para el período terminado del 1 al 31 de enero de 2003 (en dólares estadounidenses)		
<u>INGRESOS</u>		759,623.97
Transferencias Corrientes de Aporte Fiscal	759,623.97	
<u>(-) GASTOS</u>		(658,468.97)
Gastos de Administración	611,509.28	
Gastos en Bienes de Uso y Consumo	1,549.69	
Gastos en Bienes Capitalizables	45,410.00	
Resultados de Operación		101,155.00
Gastos Financieros		(10.00)
Ganancia Neta del Período		101,145.00
JEFE UFI		CONTADOR



Institución XYZ
Estado de Flujo de Efectivo
Del 1 al 31 de enero de 2003
(en dólares estadounidenses)

Flujo de Efectivo de las Actividades de Operación

Transferencias de Fondos por la D.G.T.	684,623.97	
Pagos de salarios a empleados	(446,792.74)	
Pago de Impuesto sobre la renta descontado a empleados	(57,629.05)	
Pago a proveedores	(20,023.00)	
Pago de Comisión bancaria	(10.00)	
Creación de Caja Chica	(500.00)	
<i>Flujo Neto de Efectivo por actividades de Operación</i>		159,669.18

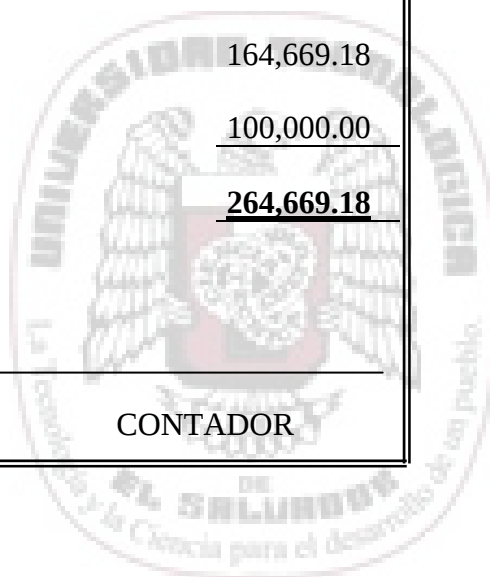
Flujo de Efectivo por Actividades de Inversión

Transferencia de Fondos por la D.G.T.	75,000.00	
Anticipo a Contratista	(25,000.00)	
Primer pago por construcción del proyecto No.5000	(45,000.00)	
<i>Flujo Neto de Efectivo por Actividades de Inversión</i>		5,000.00

Incremento Neto de Efectivo	164,669.18
Efectivo al principio del Periodo	<u>100,000.00</u>
Efectivo al final del Periodo	<u>264,669.18</u>

JEFE UFI

CONTADOR



- **Notas a los Estados Financieros al 31 de enero de 2003**

Nota 1

A continuación se resumen las políticas y procedimientos contables más importantes adoptados por la Institución XYZ:

- Inventarios:

Los inventarios de materiales de oficina, productos de papel y combustibles son registrados al costo de adquisición.

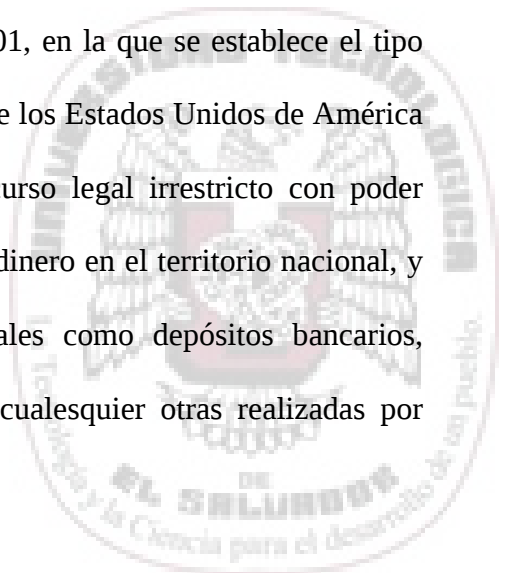
- Propiedad, Planta y Equipo:

Se registran al costo de adquisición y se deprecian bajo el método de línea recta sobre la base de la vida útil estimada de los mismos.

La depreciación se realiza mensualmente.

Nota 2: Unidad Monetaria y Tipo de Cambio

Con fecha 30 de noviembre de 2,000 se aprobó la Ley de Integración Monetaria, la cual entró en vigencia a partir del 1 de enero de 2,001, en la que se establece el tipo fijo e inalterable de cambio entre el colón y el dólar de los Estados Unidos de América en ¢ 8.75 por US \$1.00. Además, el dólar tiene curso legal irrestricto con poder liberatorio ilimitado para el pago de obligaciones en dinero en el territorio nacional, y establece que todas las operaciones financieras, tales como depósitos bancarios, créditos, pensiones, emisiones de títulos valores y cualesquier otras realizadas por



medio del sistema financiero, se expresarán en dólares y las operaciones o transacciones del sistema financiero que se hayan realizado o pactado en colones con anterioridad a la vigencia de esta Ley, se expresarán en dólares al tipo de cambio establecido en la Ley. Asimismo, la Ley permite a la empresa mantener los registros contables en colones o en dólares de los Estados Unidos de América. El Gobierno Central como ejemplo para las demás instituciones decidió llevar los registros contables en dólares de los Estados Unidos de América, con fecha efectiva 1 de enero de 2,001.

Nota 3: Efectivo

El saldo de la cuenta Efectivo está compuesto de la siguiente manera:

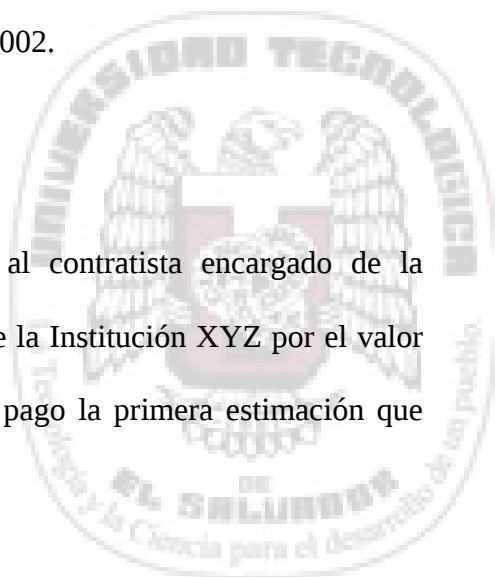
Caja Chica: \$ 500.00

Bancos: \$ 264,669.18

En la sub-cuenta Bancos, el saldo se debe a disponibilidades que posee la Institución por la Transferencia de Fondos recibida de la D.G.T para cancelar salarios, de los cuales todavía no se ha cancelado las cotizaciones y aportaciones al ISSS, AFP's e INPEP y a compromisos pendientes de pago del año 2002.

Nota 4: Anticipo de Efectivo

Durante el mes de enero se efectuó un anticipo al contratista encargado de la construcción del centro recreativo para empleados de la Institución XYZ por el valor de \$ 25,000.00, de los cuales al finalizar el mes se pago la primera estimación que



consistió en un 10% del costo total de la obra, quedando un saldo pendiente de \$ 20,000.00

Nota 5: Inventarios

Está formado por 10,000 vales de gasolina regular ESSO, a un valor de \$5.71, los cuales se distribuirán en los próximos meses.

Nota 6: Propiedades, Planta y Equipo

La depreciación correspondiente al mes de enero para cada uno de los bienes inmuebles necesarios para el buen funcionamiento de la Institución XYZ es la siguiente:

<i>Bienes Depreciables</i>	<i>Depreciación de enero del 2003</i>
Bienes Inmuebles (Edificios)	\$ 19,497.00
Mobiliario y Muebles Diversos	\$ 17,653.00
Vehículos de Transporte	\$ 8,260.00

Nota 7: Cuentas por Pagar

El saldo de la sub-cuenta A.M. x Remuneraciones está conformado por los descuentos efectuados a los empleados y que no han sido pagados a las respectivas instituciones, de la siguiente manera:



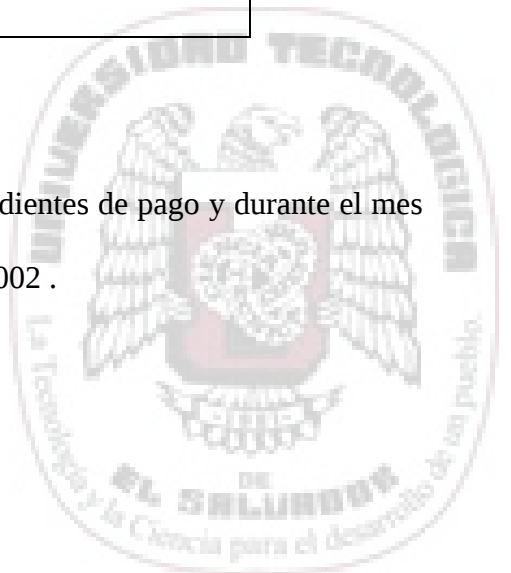
<i>Institución</i>	<i>Cotización</i>	<i>Aportación</i>	<i>Total</i>
ISSS	\$ 10,055.11	\$ 25,137.81	\$ 35,192.92
INPEP	\$ 6,156.75	\$ 6,156.75	\$ 12,313.50
AFP	\$ 28,595.50	\$ 30,985.57	\$ 59,581.07
TOTAL			\$107,087.49

El saldo de la sub-cuenta A.M. por adquisición de bienes y servicios se debe a obligaciones contraídas con proveedores por el suministro de bienes y servicios que están pendientes de pago al final del mes. Esta compuesto de la siguiente manera:

<i>Proveedor</i>	<i>Valor</i>
ESSO	\$ 57,100.00
Alcaldía Municipal de San Salvador	\$ 76.43
ANDA	\$ 93.25
CAESS	\$ 162.33
CTE –TELECOM	\$ 159.68
Total	\$ 57,591.69

Nota 8: Acreedores Financieros

Está compuesto por obligaciones del año anterior pendientes de pago y durante el mes de enero no se canceló ningún compromiso del año 2002 .

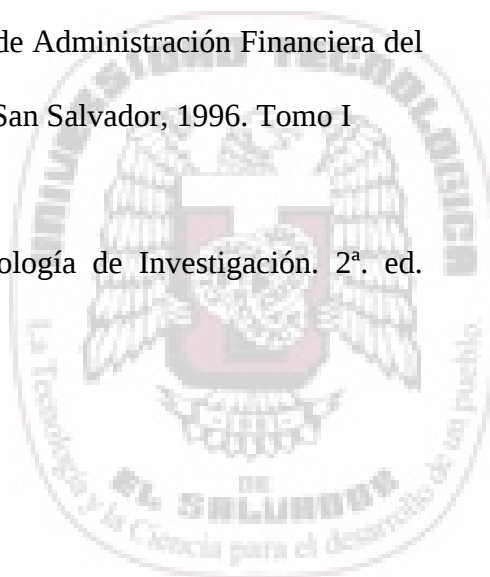






BIBLIOGRAFÍA

- Comité de Normas Internacionales de Contabilidad. Normas Internacionales de Contabilidad. 4ª ed. México, D.F.,1999. Pág.1419
- Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. Las NIC`s, su análisis y aplicación en El Salvador. El Salvador, San Salvador, 2002. Pág. 230
- Diario Oficial. Ley de Contabilidad Gubernamental, Decreto Legislativo No. 120. El Salvador, San Salvador, 1991. Tomo I
- Diario Oficial. Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado, Decreto Legislativo No. 516. El Salvador, San Salvador, 1995. Tomo II
- Diario Oficial. Reglamento de la Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado, Decreto Ejecutivo No. 82. El Salvador, San Salvador, 1996. Tomo I
- Hernández Sampieri, Roberto y otros. Metodología de Investigación. 2ª. ed. McGraw –Hill. México, D.F.,1998. Pág.501



- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. 10^a. ed. México, D.F., 1995. Pág. 142
- Ministerio de Hacienda. Manual de Modernización del Estado El Salvador, San Salvador, 1996. Pág. 256
- Alas Arriola, Eduardo. Tesis. Los Estados Financieros Estatales y la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados en El Salvador. Universidad Tecnológica de El Salvador, San Salvador, 1994. Pág. 198
- Melgar, Oscar. Seminario de Organización Contable. Universidad Tecnológica de El Salvador, San Salvador 2000. Pág. 87
- Wesberry, James . Seminario sobre Contabilidad Gubernamental y Sistema de Información Financiera. El Salvador, San Salvador, 1992. Pág. 165



ANEXO No.1



FACULTAD DE CIENCIAS SOCIALES
ESCUELA DE NEGOCIOS

CUESTIONARIO

Objetivo: Este cuestionario tiene como finalidad conocer sobre la futura aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad en las Instituciones del Gobierno Central en El Salvador.

La información que proporcione será de mucha importancia para nuestra investigación, la cual será utilizada con estricta confidencialidad. De antemano agradecemos la colaboración prestada.

Indicaciones: Favor marque con una X la respuesta correspondiente y/o complemente las alternativas.

Nombre de la Institución: _____

Nombre del Entrevistado: _____

Cargo que desempeña: _____

Fecha: _____



A. Aspectos relacionados con el Sistema de Contabilidad Gubernamental

1- ¿Considera que la normativa técnica contable y legal que se aplica actualmente en la contabilidad gubernamental es la más adecuada para registrar las transacciones económicas y financieras efectuadas en las instituciones del Gobierno?

SI _____ NO _____

¿Por qué?

2- Según su experiencia, ¿ Considera que el Sistema de Contabilidad Gubernamental actual contiene algún tipo de deficiencia en su operatividad?

SI _____ NO _____

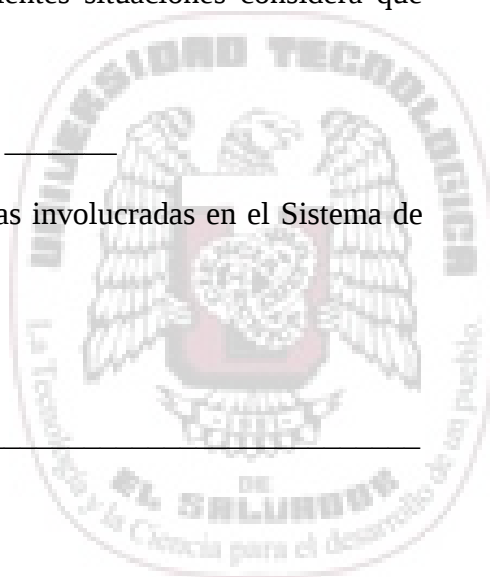
3- Si su respuesta es afirmativa, ¿Cuál de las siguientes situaciones considera que influye más en la deficiencia?

A. El proceso de ejecución de operaciones es muy lento _____

B. Falta de comunicación y coordinación de las oficinas involucradas en el Sistema de Contabilidad Gubernamental _____

C. Falta de capacitación del personal _____

D. Otros. Explique. _____



4- ¿ Considera usted que los Estados Financieros generados por el Sistema de Contabilidad Gubernamental, contribuyen a la acertada toma de decisiones en el Sector Público?

SI _____ NO _____

¿ Por qué? _____

5- ¿ Considera que entre el Sistema de Contabilidad Gubernamental y las Normas Internacionales de Contabilidad existen discrepancias significativas en su operatividad?

SI _____ NO _____

¿ Por qué? _____

6- ¿Considera que es factible armonizar y adecuar las Normas Internacionales de Contabilidad en los Estados Financieros del Sector Público?

SI _____ NO _____

¿ Por qué? _____

B- Aspectos relacionados con Normas Internacionales de Contabilidad

7- ¿Qué grado de conocimiento tiene el personal de la Unidad Contable sobre las Normas Internacionales de Contabilidad?



Nada _____ Regular _____ Bastante _____

8- ¿ Está de acuerdo que la contabilidad gubernamental se registre de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad?

SI _____ NO _____

¿ Por qué? _____

9-Si su respuesta es afirmativa, ¿ Qué beneficios daría la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad al Sector Gobierno? Explique o comente

10- ¿ Qué desventajas considera usted daría la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad? Explique o comente

11- ¿Qué impacto considera usted que tendrá la presentación de Estados Financieros gubernamentales al aplicar las NIC? Explique o comente



12-¿ Qué necesita usted como contador gubernamental para estar mejor preparado al aplicar esta nueva normativa técnica contable?

- A. Capacitación_____
- B. Material Bibliográfico _____
- C. Computadora_____
- D. Otros _____ Explique _____

13- ¿Considera que sería de utilidad contar con un esquema de elaboración y presentación de los Estados Financieros de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad?

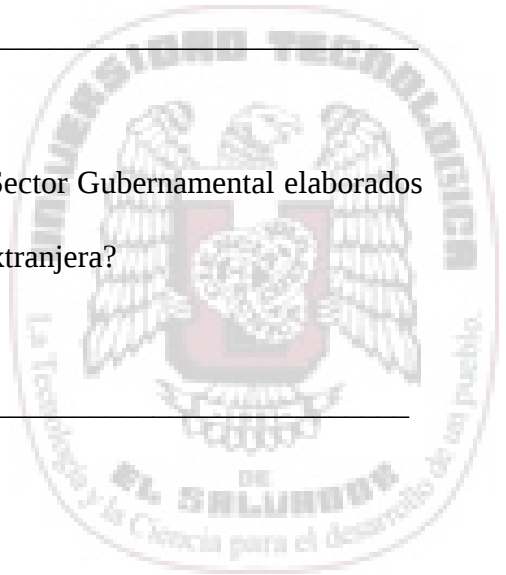
SI_____ NO _____

¿ Por qué?_____

14- ¿Considera usted que los Estados Financieros del Sector Gubernamental elaborados con base a NIC´s incentivarán la inversión nacional y extranjera?

SI _____ NO _____

¿ Por qué?_____



15- ¿ Está usted de acuerdo en que se elaboren Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP)?

SI _____ NO _____

¿Por qué? _____

16- ¿Cuál ha sido el interés de los funcionarios y autoridades de la institución en la que usted labora, con respecto a la implantación de las NIC's en el sistema contable?

A. Mucho interés _____

B. Poco interés _____

C. Nada _____

17- ¿Cree usted que la aplicación de NIC's en los Estados Financieros Gubernamentales facilitarán los registros contables, y por ende, la elaboración y presentación de los Estados Financieros?

SI _____ NO _____

¿Por qué? _____



ANEXO N° 2

Lista de Instituciones del Gobierno Central:

1. Asamblea Legislativa
2. Corte Suprema de Justicia
3. Consejo Nacional de la Judicatura
4. Corte de Cuentas de la República
5. Tribunal Supremo Electoral
6. Tribunal de Servicio Civil
7. Fiscalía General de la República
8. Procuraduría General de la República
9. Procuraduría para la Defensa de los Derechos Humanos
10. Presidencia de la República
11. Ministerio de Hacienda
12. Ministerio de Relaciones Exteriores
13. Ministerio de Gobernación
14. Ministerio de la Defensa Nacional
15. Ministerio de Educación
16. Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social
17. Ministerio de Trabajo y Previsión Social
18. Ministerio de Economía
19. Ministerio de Agricultura y Ganadería



20. Ministerio de Obras Públicas

21. Ministerio de Medio Ambiente y Recursos Naturales

22. Tesoro Público

