



**CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA  
DIVISIÓN DE CONTABILIDAD**

**NP. N° 043**

**INCORPORA CAPÍTULO QUINTO  
“ESTADOS FINANCIEROS” EN LA  
NORMATIVA DEL SISTEMA DE  
CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN.**

---

**SANTIAGO, 15. SET 2010. 054977**

La Contraloría General de la República en uso de las atribuciones de carácter normativo que le competen en materia de Contabilidad Pública, ha estimado procedente complementar la Normativa del Sistema de Contabilidad General de la Nación, puesta en vigencia por el oficio C.G.R. N° 60.820, de 2005, incorporando el Capítulo Quinto “Estados Financieros”, que se adjunta.

Dicha incorporación se plantea sobre la base de desarrollar la norma general sobre Información Contable contenida entre las reglas que conforman el marco doctrinario del citado sistema, con el propósito de homogeneizar la estructuración de los estados financieros que constituyen la base para la determinación de la situación financiera, presupuestaria y patrimonial de cada una de las instituciones, organismos y entidades que integran el agente económico Estado, o Sector Público.

Por otra parte, en el contexto de la armonización de la normativa del sistema de contabilidad general de la Nación con los estándares internacionales de contabilidad pública, se ha procedido tanto en las instancias de definición de los objetivos, como en el alcance de los rubros incluidos en los estados contables y, también, en la preparación del formato de presentación de los mismos, a efectuar una adecuación de dichos reportes con las normas internacionales de contabilidad del sector público, NICSP, en especial, con aquellas que permitan alcanzar un alto grado de uniformidad en la exposición de los datos contables, tal cual se señala en la NICSP 1, Presentación de Estados Financieros, cuya finalidad es producir información general que represente razonablemente la imagen fiel de los efectos de las transacciones, así como de otros sucesos y condiciones, de acuerdo con las definiciones, criterios de reconocimiento y otros aspectos a los que se ha hecho referencia y que constituyen el denominado marco conceptual de la norma.

**A LOS SEÑORES  
JEFES DE SERVICIOS Y  
ALCALDES DEL PAÍS  
P R E S E N T E**

RTE  
ANTECED



## CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DIVISIÓN DE CONTABILIDAD

Los principales estados financieros son los siguientes:

- Estado de Situación Patrimonial o Balance General
- Estado de Resultados
- Estado de Situación Presupuestaria
- Estado de Flujos de Efectivo
- Estado de Cambios en el Patrimonio Neto
- Notas a los Estados Financieros

En otro orden de consideraciones, y en lo que atañe específicamente a la preparación del Estado de Flujos de Efectivo, se consideraron los componentes incluidos en los conceptos de Actividades de Operación, Inversión y Financiación, como una particular adaptación a los lineamientos que, en tal sentido, se contienen en la NICSP 2, Estado de Flujos de Efectivo, los que, a su vez, son concordantes con el clasificador presupuestario vigente, aprobado por el decreto N° 854, de 2004, del Ministerio de Hacienda. Sin perjuicio de lo anterior, se incluye entre los flujos de disponibilidades, que forman parte del señalado estado, un reporte complementario referido a las variaciones de fondos no presupuestarios.

En este mismo entendido, se decide adoptar la implementación del Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, en el que se reconocen las variaciones directas al Patrimonio, como asimismo, aquellas variaciones o cambios que, por su naturaleza, no deben formar parte del Estado de Resultados. Por otra parte, en cuanto a las Notas a los Estados Financieros, se incluyen nuevas orientaciones que deberán ser consideradas entre las notas explicativas, o de apoyo a la comprensión de dichos estados.

En igual rango de importancia, en la configuración del Estado de Resultados, se efectuó un detenido análisis para la adaptación de la norma NICSP 3, Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores.

Por otra parte, es preciso destacar el Estado de Situación Presupuestaria, informe tradicional de la contabilidad pública nacional, preparado, desde el año 1976, por este Organismo Superior de Control y rector en normas contables el cual se muestra a nivel consolidado de los sectores público y municipal, con detalle de los servicios públicos y municipios, respectivamente y sus desagregaciones en programas y/o áreas, según corresponda.




## CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DIVISIÓN DE CONTABILIDAD

Asimismo, cabe denotar que se presenta como un estado independiente, considerando que los datos que se incluyen en el señalado estado fluyen de la integración contable presupuestaria que es uno de los principios asumidos por la contabilidad pública nacional, vinculándose en lo pertinente, con los Estados de Situación Patrimonial y de Flujos de Efectivo, constituyéndose, en este sentido, en un aporte a la normativa internacional, por cuanto sus contenidos armonizan con los planteamientos de la NICSP 24, sobre Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros.

Finalmente, cabe manifestar que las normas que se aprueban por el presente oficio, y que corresponden al Capítulo Quinto a que se ha hecho referencia, serán de carácter obligatorio en las entidades públicas afectas al sistema de contabilidad general de la Nación, y se aplicarán considerando los hechos económicos generados durante la ejecución del ejercicio contable correspondiente al año 2011, esto es, del mes de enero a diciembre del citado ejercicio.

Saluda atentamente a Ud.,



**RAMIRO MENDOZA ZÚÑIGA**  
**CONTRALOR GENERAL DE LA REPÚBLICA**

**CAPÍTULO QUINTO**  
**ESTADOS FINANCIEROS**



## **MATERIA: NORMAS SOBRE PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS**

Las entidades del Sector Público deberán elaborar anualmente, de acuerdo con los principios, normas y procedimientos contables establecidos por esta Contraloría General, los siguientes estados financieros de uso general:

- ❖ Estado de Situación Patrimonial o Balance General
- ❖ Estado de Resultados
- ❖ Estado de Situación Presupuestaria
- ❖ Estado de Flujos de Efectivo
- ❖ Estado de Cambios en el Patrimonio Neto

El objetivo de estas normas es definir el marco doctrinario que deberá considerarse en la preparación de los estados financieros antes indicados, en términos tales que permitan entregar información estandarizada acerca de la gestión de las entidades que utilizan recursos públicos en la consecución de los fines que les han sido determinados por la ley, para el debido conocimiento de la comunidad en su doble rol de contribuyente y principal usuario de los servicios que prestan tales entidades, como también de aquellos que de una u otra manera se vinculan con el desarrollo de dicha gestión, a saber, proveedores, funcionarios, medios de comunicación y organismos internos y externos de control.

Lo anterior, considerando que el objetivo básico o primario de los estados financieros es proporcionar información de una determinada entidad estatal, acerca de su posición financiera (balance general), su desempeño (estado de situación presupuestaria), de los cambios en la posición financiera (estado de flujos de efectivo) y acerca de la calidad de dicha gestión (estado de resultados). Su cabal preparación, posibilitará sustentar la rendición de cuentas que a dichos entes les corresponde presentar, conforme a la ley por la responsabilidad que les asiste en la recepción, custodia y aplicación de los recursos públicos que tienen a su cargo.

Los estados financieros deben presentarse respecto de cada período contable, el cual coincide con el año calendario. Así, la fecha del Estado de Situación Patrimonial o Balance General será el 31 de diciembre de cada año, en tanto que, los Estados de Resultados, Flujos de Efectivo, Situación Presupuestaria y de Cambios en el Patrimonio Neto comprenderán los datos acerca de la gestión desarrollada entre el 1 de enero y el 31 de diciembre del año que se informa.



Los estados financieros deben identificarse y distinguirse claramente de cualquier otra información que se incluya en su publicación, para lo cual necesariamente deberán contener la identificación completa de la entidad pública de que se trate, la fecha de presentación, la moneda de registro y las correspondientes notas explicativas.

Asimismo, los estados financieros corresponde que sean suscritos por el Jefe del Servicio y el Contador General, quienes son, para estos efectos, los funcionarios legalmente responsables de la administración financiera de la institución pública respectiva.

Los estados financieros deberán presentarse en la moneda de curso legal en el país (pesos) y en forma comparativa con el ejercicio inmediatamente anterior. La información que presenten dichos estados deberá ser el reflejo fidedigno e integral de los registros contables que le sirvan de soporte.

Para el sólo efecto comparativo, las cifras del ejercicio anterior deberán presentarse inflactadas, aplicando la variación porcentual experimentada por el índice de precios al consumidor entre el mes de diciembre del período contable del estado financiero anterior y dicho mes del año que se informa.

Forman parte de los estados financieros las notas explicativas, las que ilustran con un mayor nivel de detalle acerca de situaciones específicas referidas a determinados movimientos o transacciones informadas en dichos estados. Las notas explicativas, por ende, también deberán presentarse en moneda de curso legal, pesos.

En caso de existir dudas respecto de la preparación de los estados financieros, resolverá en definitiva la Contraloría General, haciendo uso de las atribuciones que le confiere el ordenamiento jurídico vigente en materias normativas de la contabilidad pública, para cuyo efecto puede actuar de oficio o a petición de los interesados.



## **MATERIA: CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE<sup>1</sup>**

Las características cualitativas corresponden a la serie de atributos que hacen que la información contenida en los estados financieros sea útil para los usuarios.

Entre éstas pueden señalarse las siguientes:

- **COMPRESIBLE**

La información será comprensible cuando razonablemente se puede esperar que los usuarios entiendan su significado. Al efecto, debe presumirse que los usuarios tienen un conocimiento general o cercano con la naturaleza y actividades de la entidad gestora, como también respecto del entorno en que ella opera, así como de contabilidad, por lo que la información proporcionada debiera permitirles formarse una impresión, a lo menos moderada, en relación con los datos y notas que se le presenten.

No se debe excluir de los estados financieros información sobre asuntos complejos, simplemente por estimarse que pudiere resultar difícil su cabal comprensión por parte de algunos usuarios.

- **RELEVANTE Y OPORTUNA**

La información será relevante para los usuarios si éstos la pueden usar como ayuda para evaluar hechos pasados, presentes o futuros; o para confirmar o corregir observaciones que pudieran haber sido planteadas en evaluaciones anteriores. Para que la información sea relevante deberá, además, ser presentada con la oportunidad debida.

Si se produce alguna demora en la presentación de la información, ésta puede perder su relevancia. Para poder entregar la información en forma oportuna, bien pudiera estimarse necesario emitirla antes de conocer todos o algunos aspectos de una determinada transacción, aún cuando implicare poner en riesgo su completa fiabilidad. A la inversa, si la emisión de información se dilata hasta poder completarla pudiera resultar altamente fiable, pero perdería valor para los usuarios. Ahora bien, como una forma de alcanzar el equilibrio entre fiabilidad y relevancia, el factor predominante que prevalezca ha de ser cómo satisfacer mejor las necesidades del usuario con respecto a la toma de decisiones, lo que debe ser debidamente fundado.

- **MATERIALIDAD O IMPORTANCIA RELATIVA**

La información será importante si su omisión o tergiversación puede influir en las decisiones o evaluaciones que adopten los usuarios sobre la base de los estados financieros presentados. La materialidad depende de la naturaleza o magnitud de la partida o el alcance del error considerando las particulares circunstancias de su omisión o

---

<sup>1</sup> NICSP 1, *Presentación de Estados Financieros*, Apéndice B.



tergiversación. Por ello, tal condición es un umbral o límite, en lugar de una característica cualitativa básica que la información deba poseer para ser útil.

- **CONFIABLE**

La información será confiable si está libre de error material y de prejuicios o predisposición que afecte su transparencia, de manera que los usuarios puedan estar seguros que es la imagen fiel de lo que razonablemente representa o puede llegar a representar.

- **REPRESENTACIÓN FIEL**

La información será fiel cuando presente la verdadera esencia de las transacciones y no distorsione la naturaleza del hecho económico que expone.

- **NEUTRALIDAD**

La información, respecto de su contenido, será neutral si no está influida por sesgos o prejuicios que puedan predisponer al usuario de la misma.

- **PRUDENCIA**

Es la necesaria aplicación de cierto grado de cautela o criterio conservador al hacer una estimación en condiciones de incertidumbre, de tal modo que los activos o ingresos no queden sobreestimados ni los pasivos o gastos, subestimados.

- **INTEGRALIDAD O COMPLETITUD**

La información presentada en los estados financieros deberá reflejar todas las operaciones y hechos económicos del período al que corresponde, dentro de los límites de su importancia o materialidad relativa y el costo involucrado.

- **COMPARABLE**

La información de los estados financieros será comparable cuando los usuarios pueden identificar similitudes y diferencias entre dicha información y la de otros informes.



Esta cualidad es aplicable a:

- La comparación entre los estados financieros de la misma entidad en distintos ejercicios contables.
- La comparación entre estados financieros de diferentes entidades.

Una característica relevante de este atributo es que los usuarios necesitan estar informados sobre las normas empleadas en la preparación de los estados financieros, los cambios efectuados en dicha preceptiva y sus efectos.

Debido a que los usuarios necesitan evaluar y cotejar el resultado de una entidad a lo largo del tiempo, es importante que los estados financieros muestren información de los ejercicios precedentes, en comparación con la que se entrega en el ejercicio en curso.

- **EQUILIBRIO ENTRE BENEFICIO Y COSTO.**

El equilibrio entre beneficio y costo es una limitación constante. Los beneficios derivados de la información deben ser mayores que el costo de obtenerla. La evaluación de beneficio y costo es, sin embargo, esencialmente, cuestión de criterio.

Por otra parte, no siempre los costos recaen en los usuarios que disfrutan de dichos beneficios, puesto que éstos pueden también llegar a favorecer a usuarios distintos de aquellos para quienes se preparó la información. Por estas razones, es difícil aplicar un análisis costo-beneficio en un caso particular. No obstante, los entes normativos, así como los responsables de la preparación de los estados financieros y los usuarios de los mismos deben tener en cuenta esta limitación.

## **ELEMENTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

Para lograr los objetivos de la información contable, los estados financieros deberán, necesariamente, proporcionar datos o antecedentes acerca de los siguientes elementos:

### **Activos**

Constituyen los recursos en bienes y derechos controlados por la entidad como resultado de los actos y contratos realizados en el transcurso de su gestión pasada, de los cuales se espera que fluyan beneficios económicos o un potencial de servicios futuros.



## **Pasivos**

Constituyen las obligaciones actuales de la entidad que surgen de compromisos ciertos pactados y hechos exigibles con antelación, cuya solución o pago se espera que represente un flujo de salida de recursos, que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicios.

## **Patrimonio**

Corresponde y/o resulta de la diferencia entre los activos y pasivos, y representa los derechos del Estado en general o de una entidad integrante de éste sobre los recursos públicos sujetos a su administración.

## **Ingresos Patrimoniales**

Corresponden a los flujos que conforman el elemento positivo del resultado generado durante el período contable, como consecuencia de beneficios económicos, incorporaciones o incrementos de valor de los activos o disminuciones de pasivos que importan aumentos del patrimonio. Debido a que en ese período, se reflejan separadamente de aquél, constituyen aumentos indirectos de dicho patrimonio.

## **Gastos Patrimoniales**

Corresponden a los flujos que conforman el elemento negativo del resultado generado durante el período contable, como consecuencia de salidas de beneficios económicos, disminución de valor de los activos o aumentos de pasivos que importan disminuciones del patrimonio. Debido a que en ese período, se reflejan separadamente de aquél, constituyen disminuciones indirectas de dicho patrimonio.



## **MATERIA: ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL O BALANCE GENERAL<sup>2</sup>**

### **Concepto**

El Estado de Situación Patrimonial o Balance General, tiene por objeto mostrar la situación económica – financiera de una entidad pública a una fecha determinada y tiene como elementos constitutivos el Activo, Pasivo y Patrimonio. Las cuentas que conforman tanto el Activo como el Pasivo se deben agrupar en corriente y no corriente. El Patrimonio Neto corresponde a la diferencia entre el total del Activo y el total del Pasivo.

### **Contenido**

#### **Activo Corriente**

Un activo debe clasificarse como Activo Corriente cuando:

- Se espera que se realice, o se mantiene para su venta o consumo en el curso de un año calendario o período contable.
- Está constituido por efectivo o equivalente de efectivo. Su uso no está sujeto a restricción.
- Corresponde a la parte que se recupera en el próximo ejercicio.

En relación al Plan de Cuentas, se considerarán activo corriente, las siguientes agrupaciones:

#### **Recursos Disponibles**

- Disponibilidades en Moneda Nacional
- Disponibilidades en Monedas Extranjeras
- Anticipos de Fondos

#### **Bienes Financieros**

- Cuentas por Cobrar
- Deudores Presupuestarios
- Gastos Anticipados

#### **Bienes de Consumo y Cambio**

---

<sup>2</sup> NICSP 1, *Presentación de Estados Financieros*.



- Existencias
- Existencias en Tránsito
- Productos en Proceso

## **Activo No Corriente**

En el Activo No Corriente deben clasificarse todos los recursos que, por su naturaleza y características, no son factibles de ser considerados como realizables dentro del ejercicio contable y que, además, su período de consumo o de venta exceda el año calendario siguiente o nuevo período contable.

En relación al Plan de Cuentas, se considerarán activo no corriente, las siguientes agrupaciones:

### **Bienes Financieros**

- Inversiones Financieras
- Préstamos

### **Bienes de Uso**

- Bienes de Uso Depreciables
- Bienes de Uso No Depreciables
- Bienes Sujetos a Agotamiento
- Bienes de Uso en Leasing
- Bienes de Uso por Incorporar
- Depreciación Acumulada

### **Otros Activos**

- Bienes Intangibles
- Amortización Acumulada de Bienes Intangibles
- Costos de Proyectos y Programas
- Deudores de Incierta Recuperación
- Deudores por Rendiciones de Cuentas
- Detrimentos
- Otros Bienes



## **Pasivo Corriente**

Un pasivo debe clasificarse como Pasivo Corriente cuando:

- Se espera que sean liquidados durante el ciclo normal de operaciones de la entidad.
- Transcurrido el ciclo normal de operaciones deban ser liquidados en un plazo no superior a los doce meses siguientes a la fecha del balance general.

En relación al Plan de Cuentas, se considerarán pasivo corriente las siguientes agrupaciones:

### **Deuda Corriente**

- Depósitos de Terceros
- Acreedores Presupuestarios

### **Otras Deudas**

- Cuentas por Pagar
- Provisiones
- Ingresos Anticipados
- Otros Pasivos

## **Pasivo No Corriente**

En el Pasivo No Corriente deben clasificarse todas las obligaciones que, por su naturaleza y características, no sean factibles de ser liquidadas dentro del ejercicio o período contable.

En relación al Plan de Cuentas, se considerarán pasivo no corriente, las siguientes agrupaciones:



## **Deuda Pública**

- Deuda Pública Interna
- Deuda Pública Externa

## **Patrimonio Neto**

Se considera Patrimonio Neto el valor residual de los activos de una entidad, una vez deducidas todas las obligaciones con terceros.

En relación al Plan de Cuentas, se considerarán como constitutivos del patrimonio neto los siguientes conceptos:

- Patrimonio Institucional
- Resultados Acumulados
- Resultado del Ejercicio
- Incrementos Patrimoniales Directos
- Detrimentos Patrimoniales Directos



Formato:  
 NOMBRE DE LA ENTIDAD:.....

**BALANCE GENERAL**  
 Al 31 de Diciembre de 20X2  
 Miles de Pesos de 20X2

Cuentas	31/12/20X2			31/12/20X1		
<b>ACTIVO</b>						
<b>ACTIVO CORRIENTE</b>			<b>XXX</b>			<b>XXX</b>
RECURSOS DISPONIBLES		XXX			XXX	
DISPONIBILIDADES EN MONEDA NACIONAL	XXX			XXX		
DISPONIBILIDADES EN MONEDAS EXTRANJERAS	XXX			XXX		
ANTICIPOS DE FONDOS	XXX			XXX		
BIENES FINANCIEROS		XXX			XXX	
CUENTAS POR COBRAR	XXX			XXX		
DEUDORES PRESUPUESTARIOS	XXX			XXX		
GASTOS ANTICIPADOS	XXX			XXX		
BIENES DE CONSUMO Y CAMBIO		XXX			XXX	
EXISTENCIAS	XXX			XXX		
EXISTENCIAS EN TRÁNSITO	XXX			XXX		
PRODUCTOS EN PROCESO	XXX			XXX		
<b>ACTIVO NO CORRIENTE</b>			<b>XXX</b>			<b>XXX</b>
BIENES FINANCIEROS		XXX			XXX	
INVERSIONES FINANCIERAS	XXX			XXX		
PRÉSTAMOS	XXX			XXX		
BIENES DE USO		XXX			XXX	
BIENES DE USO DEPRECIABLES	XXX			XXX		
BIENES DE USO NO DEPRECIABLES	XXX			XXX		
BIENES SUJETOS A AGOTAMIENTO	XXX			XXX		
BIENES DE USO EN LEASING	XXX			XXX		
BIENES DE USO POR INCORPORAR	XXX			XXX		
DEPRECIACIÓN ACUMULADA	(XXX)			(XXX)		
OTROS ACTIVOS		XXX			XXX	
BIENES INTANGIBLES	XXX			XXX		
AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES INTANGIBLES	(XXX)			(XXX)		
COSTOS DE PROYECTOS Y PROGRAMAS	XXX			XXX		
DEUDORES DE INCIERTA RECUPERACIÓN	XXX			XXX		
DEUDORES POR RENDICIONES DE CUENTAS	XXX			XXX		
DETRIMENTOS	XXX			XXX		
OTROS BIENES	XXX			XXX		
<b>TOTAL ACTIVO</b>			<b>XXX</b>			<b>XXX</b>



CUENTAS	31/12/20X2			31/12/20X1		
<b>PASIVO</b>						
<b>PASIVO CORRIENTE</b>			<b>XXX</b>			<b>XXX</b>
DEUDA CORRIENTE		XXX			XXX	
DEPÓSITOS DE TERCEROS ACREEDORES PRESUPUESTARIOS	XXX XXX			XXX XXX		
OTRAS DEUDAS		XXX			XXX	
CUENTAS POR PAGAR PROVISIONES INGRESOS ANTICIPADOS OTROS PASIVOS	XXX XXX XXX XXX			XXX XXX XXX XXX		
<b>PASIVO NO CORRIENTE</b>			<b>XXX</b>			<b>XXX</b>
DEUDA PÚBLICA		XXX			XXX	
DEUDA PÚBLICA INTERNA DEUDA PÚBLICA EXTERNA	XXX XXX			XXX XXX		
<b>TOTAL PASIVO</b>			<b>XXX</b>			<b>XXX</b>
<b>PATRIMONIO NETO</b>			<b>XXX</b>			<b>XXX</b>
PATRIMONIO DEL ESTADO		XXX			XXX	
PATRIMONIO INSTITUCIONAL RESULTADOS ACUMULADOS RESULTADO DEL EJERCICIO INCREMENTOS PATRIMONIALES DIRECTOS DETRIMENTOS PATRIMONIALES DIRECTOS	XXX XXX XXX XXX (XXX)			XXX XXX XXX XXX (XXX)		
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO</b>			<b>XXX</b>			<b>XXX</b>

**NOTAS AL BALANCE GENERAL**

FECHA: .....

\_\_\_\_\_  
Contador General

\_\_\_\_\_  
Jefe del Servicio



**MATERIA: EQUIVALENCIA PARA DEFINIR LA ESTRUCTURA DEL ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL O BALANCE GENERAL, DE ACUERDO A LA NICSP 1 Y EL PLAN DE CUENTAS APROBADO POR OFICIO CGR N° 60.820, DE 2005**

PLAN DE CUENTAS  
- OFICIO CGR N° 60.820 DE 2005 -  
**ACTIVO**

CLASIFICACIÓN DEL ESTADO  
DE ACUERDO A - NICSP1 -  
**ACTIVOS**

<b>ACTIVO CORRIENTE</b>		<b>ACTIVOS CORRIENTES</b>
	<b>RECURSOS DISPONIBLES</b>	
111	- DISPONIBILIDADES EN MONEDA NACIONAL	▪ EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO
112	- DISPONIBILIDADES EN MONEDAS EXTRANJERAS	
114	- ANTICIPOS DE FONDOS	
	<b>BIENES FINANCIEROS</b>	
121	- CUENTAS POR COBRAR	▪ CUENTAS POR COBRAR
11498	• CUENTAS POR COBRAR	
11601	• DEUDORES POR GASTOS PAGADOS EN EXCESO	
11605	• DOCUMENTOS PROTESTADOS	
	- DEUDORES DETRIMENTO PATRIMONIAL FONDOS	
	- DEUDORES PRESUPUESTARIOS	
12192	• CUENTAS POR COBRAR DE INGRESOS PRESUPUESTARIOS	
125	- GASTOS ANTICIPADOS	▪ PAGOS ANTICIPADOS
	<b>BIENES DE CONSUMO Y CAMBIO</b>	
131	- EXISTENCIAS	▪ INVENTARIOS
132	- EXISTENCIAS EN TRÁNSITO	
133	- PRODUCTOS EN PROCESO	
		▪ OTROS ACTIVOS CORRIENTES



<b>ACTIVO NO CORRIENTE</b>		<b>ACTIVOS NO CORRIENTES</b>
	<b>BIENES FINANCIEROS</b>	
122	- INVERSIONES FINANCIERAS	▪ OTROS ACTIVOS FINANCIEROS
123	- PRÉSTAMOS	
	<b>BIENES DE USO</b>	
141	- BIENES DE USO DEPRECIABLES	▪ INFRAESTRUCTURAS, PLANTA Y EQUIPO ▪ TERRENOS Y EDIFICIOS
142	- BIENES DE USO NO DEPRECIABLES	
143	- BIENES SUJETOS A AGOTAMIENTO	
144	- BIENES DE USO EN LEASING	
145	- BIENES DE USO POR INCORPORAR	
149	- DEPRECIACIÓN ACUMULADA	
	<b>OTROS ACTIVOS</b>	
151	- BIENES INTANGIBLES	▪ ACTIVOS INTANGIBLES
152	- AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE BIENES INTANGIBLES	
16	- COSTOS DE PROYECTOS Y PROGRAMAS	▪ OTROS ACTIVOS NO FINANCIEROS
124	- DEUDORES DE INCIERTA RECUPERACIÓN	
12106	- DEUDORES POR RENDICIONES DE CUENTAS	
	- DETRIMENTOS	
11602	• DETRIMENTO EN RECURSOS DISPONIBLES	
11603	• DETRIMENTO PATRIMONIAL FONDOS	
153	- OTROS BIENES	



**MATERIA: EQUIVALENCIA PARA DEFINIR LA ESTRUCTURA DEL ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL O BALANCE GENERAL, DE ACUERDO A LA NICSP 1 Y EL PLAN DE CUENTAS APROBADO POR OFICIO CGR N° 60.820, DE 2005**

PLAN DE CUENTAS  
- OFICIO CGR N° 60.820 DE 2005 -  
**PASIVO**

CLASIFICACIÓN DEL ESTADO  
DE ACUERDO A - NICSP1 -  
**PASIVOS**

<b>PASIVO CORRIENTE</b>		<b>PASIVOS CORRIENTES</b>
214 11405	<b>DEUDA CORRIENTE</b> - DEPÓSITOS DE TERCEROS <ul style="list-style-type: none"> <li>• DEPÓSITOS DE TERCEROS</li> <li>• APLICACIÓN DE FONDOS EN ADMINISTRACIÓN</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ CUENTAS POR PAGAR</li> </ul>
	22192 - ACREEDORES PRESUPUESTARIOS <ul style="list-style-type: none"> <li>• CUENTAS POR PAGAR DE GASTOS PRESUPUESTARIOS</li> </ul>	
221 21498 21601 22601	<b>OTRAS DEUDAS</b> - CUENTAS POR PAGAR <ul style="list-style-type: none"> <li>• CUENTAS POR PAGAR</li> <li>• ACREEDORES POR INGRESOS PERCIBIDOS EN EXCESO</li> <li>• DOCUMENTOS CADUCADOS</li> <li>• FACTURAS POR RECIBIR CENABAST</li> </ul>	
	224 - PROVISIONES	
225	- INGRESOS ANTICIPADOS	▪ CUENTAS POR PAGAR
222	- OTROS PASIVOS	▪ PRÉSTAMOS CORTO PLAZO
		▪ PARTE CORRIENTE DE PRÉSTAMOS A LARGO PLAZO
		▪ PENSIONES



<b>PASIVO NO CORRIENTE</b>		<b>PASIVOS NO CORRIENTES</b>
<b>231</b> <b>232</b>	<b>DEUDA PÚBLICA</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- DEUDA PÚBLICA INTERNA</li><li>- DEUDA PÚBLICA EXTERNA</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ CUENTAS POR PAGAR</li></ul>
		<ul style="list-style-type: none"><li>▪ INVERSIONES A LARGO PLAZO</li><li>▪ PROVISIONES A LARGO PLAZO</li><li>▪ BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS</li><li>▪ PENSIONES</li></ul>



**MATERIA: EQUIVALENCIA PARA DEFINIR LA ESTRUCTURA DEL ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL O BALANCE GENERAL, DE ACUERDO A LA NICSP 1 Y EL PLAN DE CUENTAS APROBADO POR OFICIO CGR N° 60.820, DE 2005**

PLAN DE CUENTAS  
- OFICIO CGR N° 60.820 DE 2005 -

CLASIFICACIÓN DEL ESTADO  
DE ACUERDO A - NICSP1 -

<b>PATRIMONIO NETO</b>		<b>ACTIVOS NETOS/ PATRIMONIO NETO</b>
<b>31101</b>	<b>PATRIMONIO NETO</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ CAPITAL APORTADO POR OTROS ORGANISMOS</li> </ul>
	- PATRIMONIO INSTITUCIONAL	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ OTRAS ENTIDADES GUBERNAMENTALES</li> </ul>
		<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ RESERVAS</li> </ul>
<b>31102</b>	- RESULTADOS ACUMULADOS	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ RESULTADOS ACUMULADOS</li> </ul>
<b>31103</b>	- RESULTADO DEL EJERCICIO	
<b>31104</b>	- DETRIMENTO EN BIENES	
<b>31105</b>	- DETRIMENTO PATRIMONIAL DE BIENES	
		<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ INTERESES MINORITARIOS</li> </ul>



**MATERIA: HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DE LA FECHA DE PRESENTACIÓN<sup>3</sup>**

Incluye los hechos posteriores a la fecha de presentación de los estados financieros, susceptibles de generar ajustes a los mismos, que puedan representarse a través de notas explicativas indicándose su relación con respecto a la fecha de autorización de los estados financieros por parte de la Administración.

A modo de ejemplo, puede señalarse que la resolución ejecutoriada de un litigio judicial que permite confirmar la existencia de una obligación de la entidad que de origen a una provisión sobre la materia, con lo cual se evita tener que hacer la revelación de un pasivo contingente.

Asimismo, la recepción de información después de la fecha de presentación de los estados financieros, puede determinar la existencia de recursos no registrados en los mismos, así como la detección de distorsiones en los estados financieros derivadas de contabilizaciones de hechos económicos no ajustados a las normas vigentes. Estas son situaciones que ameritan la consiguiente regularización de los señalados estados. Con todo, es importante hacer revelaciones sobre materias que, si bien no inciden en los estados financieros, pueden ser importantes de hacer notar, como es el caso de una disminución significativa del valor de los bienes a la fecha de la presentación.

---

<sup>3</sup> NICSP 14, *Hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa.*



## **MATERIA: ESTADO DE RESULTADOS<sup>4</sup>**

### **Concepto**

El Estado de Resultados, tiene como objetivo mostrar el desempeño de la gestión económico-financiera de una entidad pública, en un período contable determinado. Ello, a través de las variaciones indirectas del patrimonio, esto es, evaluando los elementos reconocidos como ingresos y gastos patrimoniales habituales.

### **Contenido**

El Estado de Resultados considera las actividades operativas que la entidad lleva a cabo con el fin de alcanzar sus objetivos básicos. Los ingresos patrimoniales y los gastos patrimoniales provenientes de dichas actividades operativas, deben distinguirse de los derivados de la tenencia de activos o de la financiación de las operaciones propias de la entidad.

Los efectos de las diversas actividades, transacciones y otros hechos económicos de la entidad, difieren en cuanto a su influencia en la capacidad de ésta para cumplir con sus obligaciones de proporcionar servicios, y la revelación de los elementos que conforman su resultado o desempeño, puede facilitar la comprensión de los resultados alcanzados y predecir los resultados futuros. Así, entonces, se incluirán partidas o rubros adicionales en el cuerpo principal del Estado de Resultados, o bien se modificarán las denominaciones, o se reordenarán, cuando ello fuere necesario, para explicar los elementos que han determinado dicho resultado. Los factores a evaluar para tomar esta decisión, incluirán, entre otros, la materialidad o importancia relativa, así como la naturaleza y función de los diferentes componentes de los distintos ingresos y gastos.

### **INGRESOS PATRIMONIALES**

Para la definición de los ingresos patrimoniales provenientes de las actividades operativas, debe tenerse como marco referencial lo señalado en el Plan de Cuentas, en las normas de registro y la relación de éstos con los movimientos financieros y económicos. En este contexto, pueden señalarse los siguientes:

---

<sup>4</sup> NICSP 1, *Presentación de Estados Financieros*.



## **MOVIMIENTOS FINANCIEROS**

- Ingresos Tributarios
- Imposiciones Previsionales
- Ingresos Operacionales
- Transferencias Recibidas
- Venta de Activos
- Otros Ingresos Patrimoniales

## **GASTOS PATRIMONIALES**

Los gastos patrimoniales provenientes de las actividades operativas, deben desagregarse para los efectos de una mejor determinación, de acuerdo al objeto o naturaleza de éstos, de conformidad con las normas de registro, el Plan de Cuentas y su relación con los movimientos financieros y económicos. En este contexto, pueden señalarse los siguientes:

## **MOVIMIENTOS FINANCIEROS**

- Traspasos al Fisco
- Prestaciones de Seguridad Social
- Gastos Operacionales
- Transferencias Otorgadas
- Gastos en Inversión Pública
- Otros Gastos Patrimoniales

## **MOVIMIENTOS ECONÓMICOS**

Corresponden a una serie de eventos cuantificables, no transaccionales, que influyen en la valoración de los activos. Entre éstos, cabe distinguir:

- Depreciaciones
- Amortizaciones
- Costos
- Ajustes

## **RESULTADO DEL PERÍODO**

Es la diferencia entre ingresos patrimoniales y gastos patrimoniales, teniendo en cuenta los flujos transaccionales presupuestarios y los movimientos económicos.



## **Cambios en las Estimaciones Contables<sup>5</sup>.**

Como resultado de las incertidumbres inherentes a las actividades, muchas partidas o cuentas de los estados financieros no pueden ser medidas con precisión, sino sólo a través de estimaciones.

En caso de ocurrir cambios en las circunstancias en que se basa la estimación, es posible que ésta deba ser revisada como consecuencia de una nueva información disponible, de haberse acumulado más experiencia o bien de hechos posteriores en la evolución del suceso en cuestión.

El efecto del cambio en una estimación contable debe ser incluido, al determinar el resultado neto de:

- El período en que tiene lugar el cambio, si éste afecta a un solo período.
- El período del cambio y los futuros, si éste afecta a varios períodos.

El efecto del cambio en una estimación contable, debe ser presentado en el Estado de Resultados, en la misma cuenta que fuera usada previamente para reflejar la estimación.

Deben ser revelados, en los estados financieros, la naturaleza de cualquier cambio en una estimación contable que haya producido efectos significativos en el período, o que vaya a producirlos en períodos subsiguientes. Si fuera imposible cuantificar el efecto, tal hecho debe también ser revelado.

Las notas explicativas incluyen información que debe ser presentada de manera sistemática y con referencia cruzada entre los estados financieros, relacionadas con:

- Bases de medición utilizadas en la preparación de los estados financieros.
- Antecedentes complementarios a los estados financieros.
- Información de políticas usadas al margen de la normativa contable vigente.
- Juicios derivados de la aplicación de las políticas contables que tienen un efecto significativo sobre las cifras reconocidas en los estados financieros.

Cabe señalar que las políticas contables son principios específicos, bases de registro, convenciones, reglas y procedimientos aplicados por una entidad pública al preparar y presentar los estados financieros.

---

<sup>5</sup> NICSP3, Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores.



Formato:

NOMBRE DE LA ENTIDAD: .....

### ESTADO DE RESULTADOS

Desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20X2  
Miles de Pesos de 20X2

CUENTAS	20X2	20X1
<b>INGRESOS PATRIMONIALES</b>		
INGRESOS TRIBUTARIOS	XXX	XXX
IMPOSICIONES PREVISIONALES	XXX	XXX
INGRESOS OPERACIONALES	XXX	XXX
TRANSFERENCIAS RECIBIDAS	XXX	XXX
VENTA DE ACTIVOS	XXX	XXX
OTROS INGRESOS PATRIMONIALES	XXX	XXX
	<hr/>	<hr/>
<b>TOTAL INGRESOS</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>
<b>GASTOS PATRIMONIALES</b>		
TRASPASOS AL FISCO	XXX	XXX
PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	XXX	XXX
GASTOS OPERACIONALES	XXX	XXX
TRANSFERENCIAS OTORGADAS	XXX	XXX
COSTO DE VENTA	XXX	XXX
GASTOS EN INVERSIÓN PÚBLICA	XXX	XXX
OTROS GASTOS PATRIMONIALES	XXX	XXX
	<hr/>	<hr/>
<b>TOTAL GASTOS</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>
<b>RESULTADO DEL PERÍODO</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>

### NOTAS AL ESTADO DE RESULTADOS

FECHA .....

\_\_\_\_\_  
Contador General

\_\_\_\_\_  
Jefe del Servicio



## **MATERIA: ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA**

### **Concepto**

El Estado de Situación Presupuestaria, tiene por objeto informar sobre el resultado en la ejecución del presupuesto autorizado para una entidad pública por las instancias administrativas pertinentes, sancionado a través de los instrumentos que correspondan en cada caso, tales como la Ley de Presupuestos del Sector Público, decretos alcaldicios, resoluciones, incluyéndose las modificaciones presupuestarias efectuadas hasta el 31 de diciembre de cada año. Del análisis de dicho estado, resulta factible medir el grado de desempeño o nivel de ejecución de los recursos que las entidades administran para satisfacer las necesidades públicas, implícitas en el cumplimiento de sus cometidos.

### **Contenido**

Los componentes o elementos del Estado de Situación Presupuestaria, se sustentan en los conceptos de ingresos y gastos de las clasificaciones presupuestarias vigentes<sup>6</sup>, lo que se traduce en que las transacciones presupuestarias deben ordenarse de acuerdo a su origen, en lo relativo a los ingresos, y a los motivos a que se destinen los recursos en lo referente a los gastos.

En la preparación de dicho estado, necesariamente debe considerarse el presupuesto autorizado (inicial y final) y la ejecución del mismo, en términos de devengado y efectivo, lo que fluye de la integración contable presupuestaria que es uno de los principios asumidos por la contabilidad pública nacional<sup>7</sup>. Dicha integración, encuentra su reflejo contable a través de los débitos de las cuentas de Deudores Presupuestarios y los créditos de las cuentas de Acreedores Presupuestarios. Asimismo, deben indicarse los ingresos por percibir y los gastos por pagar que, al término del ejercicio, corresponden a los rubros de Deudores y Acreedores Presupuestarios registrados en el balance general.

Para los efectos de la presentación del Estado de Situación Presupuestaria, debe considerarse un nivel agregado y/o un nivel analítico. Se entiende por nivel agregado aquél que dice relación con los subtítulos del Clasificador Presupuestario, en tanto que el nivel analítico corresponde al último orden de desagregación del mismo Clasificador.

---

<sup>6</sup> Decreto N° 854, de 2004, del Ministerio de Hacienda y sus modificaciones determina las Clasificaciones Presupuestarias.

<sup>7</sup> NICSP 24, Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros.



En notas al presente estado, deberán revelarse las causas de las diferencias entre lo presupuestado (actualizado) y lo ejecutado a nivel de devengado, mas aún, cuando se hayan excedido las autorizaciones presupuestarias de gastos. Para establecer esas diferencias, deberá considerarse el nivel de aprobación del presupuesto, dado en la Ley de Presupuestos del Sector Público, decretos, decretos alcaldicios, resoluciones u otros documentos, según corresponda.

De la misma manera deberá procederse, en el caso de haberse ejecutado algún concepto de gastos sin que se haya aprobado por las autoridades correspondientes.

También, deberá revelarse en notas al estado las razones de las diferencias entre el presupuesto inicial y el actualizado (autorizados), si son consecuencia de reasignaciones, o bien de otros factores.



**FORMATO**

Nombre de la Entidad: .....

**ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA**

Desde el 1 de enero al 31 de diciembre de 20X2

Miles de Pesos

INGRESOS	PRESUPUESTO		EJECUCIÓN		
	INICIAL	ACTUALIZADO	DEVENGADA	EFFECTIVA	POR PERCIBIR
01 IMPUESTOS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
03 TRIBUTOS SOBRE EL USO DE BIENES Y LA REALIZACION DE ACTIVIDADES	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
04 IMPOSICIONES PREVISIONALES	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
05 TRANSFERENCIAS CORRIENTES	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
06 RENTAS DE LA PROPIEDAD	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
07 INGRESOS DE OPERACIÓN	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
08 OTROS INGRESOS CORRIENTES	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
09 APORTE FISCAL	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
10 VENTA DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
11 VENTA DE ACTIVOS FINANCIEROS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
12 RECUPERACIÓN DE PRÉSTAMOS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
13 TRANSFERENCIAS PARA GASTOS DE CAPITAL	XXX	XXX	X XX	XXX	XXX
14 ENDEUDAMIENTO	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>SUBTOTALES</b>	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
15 SALDO INICIAL DE CAJA	XXX	XXX			
<b>TOTALES</b>	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
GASTOS	PRESUPUESTO		EJECUCIÓN		
	INICIAL	ACTUALIZADO	DEVENGADA	EFFECTIVA	POR PAGAR
21 GASTOS EN PERSONAL	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
22 BIENES Y SERVICIOS DE CONSUMO	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
23 PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
24 TRANSFERENCIAS CORRIENTES	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
25 INTEGROS AL FISCO	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
26 OTROS GASTOS CORRIENTES	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
27 APORTE FISCAL LIBRE	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
28 APORTE FISCAL PARA SERVICIO DE LA DEUDA	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
29 ADQUISICIÓN DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
30 ADQUISICIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
31 INICIATIVAS DE INVERSIÓN	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
32 PRÉSTAMOS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
33 TRANSFERENCIAS DE CAPITAL	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
34 SERVICIO DE LA DEUDA	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>SUBTOTALES</b>	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
35 SALDO FINAL DE CAJA	XXX	XXX			
<b>TOTALES</b>	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX

**NOTAS AL ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA**

FECHA .....

\_\_\_\_\_  
Contador General

\_\_\_\_\_  
Jefe del Servicio



## **MATERIA: ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO<sup>8</sup>**

### **Concepto**

El Estado de Flujos de Efectivo, tiene por objeto mostrar las fuentes de entradas, los usos de recursos monetarios, y el saldo de efectivo a la fecha de presentación de este estado, permitiendo determinar la posición financiera de una entidad pública en un período contable determinado, movimientos originados, tanto por la ejecución del presupuesto como por las intermediaciones de fondos no presupuestarios.

Este estado permite predecir las necesidades futuras de efectivo de una entidad y su capacidad para generar flujos de efectivo en el futuro, tendientes al financiamiento de los eventuales cambios que se produzcan en el desarrollo y naturaleza de sus actividades.

También, este estado cumple un rol importante en la sustentación de la rendición de cuentas que la entidad pública debe presentar respecto de los flujos de entradas y salidas de efectivo, que le han permitido financiar las operaciones realizadas en el ejercicio que se informa.

### **Contenido**

Las entradas y salidas de fondos presupuestarios derivan de los movimientos transaccionales registrados en las cuentas de Deudores Presupuestarios y de Acreedores Presupuestarios. Las entradas corresponden a los créditos de las cuentas citadas en primer término y las salidas a los débitos de las cuentas de Acreedores Presupuestarios. A partir de los movimientos registrados en ambas cuentas, es posible determinar resultados intermedios de fondos que tienen su origen en la ejecución presupuestaria, distinguiendo los flujos derivados de las actividades de operación, inversión y financiación.

A su vez, las entradas y salidas de fondos no presupuestarios fluyen de los movimientos de intermediación financiera registrados en las cuentas pertenecientes a los subgrupos de Anticipos y Aplicación de Fondos, Ajustes a Disponibilidades de Activo, Depósitos de Terceros y Ajustes a Disponibilidades de Pasivo.

Cuando los reembolsos correspondientes a un préstamo incluyan capital e intereses, estos últimos deberán clasificarse entre las actividades de operación, mientras que la devolución del capital o principal se clasificará como actividad de financiación.

---

<sup>8</sup> NICSP 2, Estado de Flujos de Efectivo.



## Actividades de Operación

Los flujos de efectivo procedentes de las actividades de operación se derivan de las transacciones que constituyen la principal fuente de generación de recursos de la entidad, tales como:

- Recaudación de impuestos, contribuciones, multas e intereses
- Cobros por venta de bienes y prestación de servicios.
- Percepción de subvenciones, transferencias, donaciones y otras asignaciones presupuestarias provenientes del gobierno central o de otras entidades públicas o privadas.
- Cobros procedentes de regalías, cuotas, comisiones y otros ingresos análogos.
- Otorgamiento de transferencias.
- Pagos a proveedores públicos y privados por el suministro de bienes y servicios.
- Pagos de prestaciones previsionales, de asistencia social y otras.
- Cobros y pagos de las entidades de seguros por primas y prestaciones, anualidades y otras obligaciones derivadas de pólizas suscritas.
- Pagos de impuestos a la propiedad, a la renta y de tasas y derechos en relación con las actividades de operación.
- Cobros y pagos por operaciones de intermediación financiera.
- Pagos por concepto de intereses de la deuda pública.
- Cobros y pagos derivados del cumplimiento de sentencias ejecutoriadas.

Algunas transacciones, tales como la venta de activos incluidos en las cuentas de bienes de cambio y bienes de uso, pueden dar lugar a una pérdida o ganancia que se reflejará en el resultado neto. Sin embargo, los flujos derivados de tales transacciones integrarán las actividades de inversión.

Una entidad puede tener títulos o conceder préstamos por razones de inversión o intermediación financiera, en cuyo caso estas operaciones se tratarán en forma similar a los bienes adquiridos específicamente para revender, clasificándose como actividades de operación.

Cuando, por la especial naturaleza de las transacciones involucradas, la entidad no pueda identificar separadamente las asignaciones o autorizaciones presupuestarias como actividades corrientes, inversiones de capital y aportes de capital, dichas operaciones deberán clasificarse como flujos de efectivo provenientes de las actividades de operación y, este hecho, deberá revelarse en las notas a los estados financieros.



## Actividades de Inversión

Los flujos de efectivo derivados de las actividades de inversión representan los desembolsos orientados a la formación de capital bruto y financiero de la entidad, tales como:

- Pagos por adquisiciones de activos financieros y no financieros.
- Cobros por enajenación o disposición de activos financieros y no financieros.
- Pagos derivados de la iniciación o avance de iniciativas de inversión.
- Pagos por la adquisición de acciones o participaciones de capital, emitidos por otras entidades públicas o privadas, nacionales e internacionales, (distintos de los pagos por esos títulos e instrumentos que sean considerados efectivo y equivalentes al efectivo, y de los que se posean para intermediación).
- Cobros en efectivo por la venta de acciones o participaciones de capital emitidos por otras entidades públicas o privadas, nacionales o extranjeras, (distintos de los pagos por esos títulos e instrumentos considerados efectivo y equivalentes al efectivo, y de los que se posean para intermediación).
- Anticipos y préstamos a terceros (distintos de anticipos y préstamos hechos por instituciones financieras públicas).
- Cobros en efectivo derivados de la recuperación o reembolso de anticipos y préstamos (distintos de anticipos y préstamos hechos por instituciones financieras públicas).
- Pagos de contratos de futuros, de opciones y de permuta financiera, excepto cuando dichos contratos se mantengan por motivos de intermediación, o los pagos se clasifican como actividades de financiación.
- Cobros en efectivo procedentes de contratos de futuro, de opciones y de permuta financiera, excepto cuando dichos contratos se mantienen por motivos de intermediación, o los cobros se clasifican como actividades de financiación.



## **Actividades de Financiación**

Los flujos de efectivo originados en las actividades de financiación, tienen por objeto representar la variación neta de fondos presupuestarios como consecuencia de la gestión de los recursos financieros, tales como:

- Cobros por endeudamiento.
- Pagos por amortización de la deuda pública.
- Pagos para reducir la deuda pendiente de un arrendamiento financiero.

Se deberá utilizar el método directo para la preparación del Estado de Flujos de Efectivo, separando la variación de fondos presupuestarios, de la variación de fondos no presupuestarios.



Formato:

NOMBRE DE LA ENTIDAD:.....

**ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO**  
Desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20X2  
Miles de Pesos

<b>Variación de Fondos Presupuestarios</b>				XXX
• <b>Flujos Originados en Actividades Operacionales</b>			<u>XXX</u>	
– <u>Ingresos Operacionales</u>		<u>XXX</u>		
Impuestos	XXX			
Tributos sobre el Uso de Bienes y la Realización de Actividades	XXX			
Imposiciones Previsionales	XXX			
Transferencias Corrientes	XXX			
Rentas de la Propiedad	XXX			
Ingresos de Operación	XXX			
Otros Ingresos Corrientes	XXX			
Aporte Fiscal	XXX			
Transferencias para Gastos de Capital	<u>XXX</u>			
– <u>Gastos Operacionales</u>		<u>XXX</u>		
Gastos en Personal	XXX			
Bienes y Servicios de Consumo	XXX			
Prestaciones de Seguridad Social	XXX			
Transferencias Corrientes	XXX			
Integros al Fisco	XXX			
Otros Gastos Corrientes	XXX			
Aporte Fiscal Libre	XXX			
Aporte Fiscal para el Servicio de la Deuda	XXX			
Transferencias de Capital	XXX			
Servicio de la Deuda – Intereses, Otros Gastos Financieros y Deuda Flotante	<u>XXX</u>			
• <b>Flujos Originados en Actividades de Inversión</b>			<u>XXX</u>	
– <u>Ingresos por Actividades de Inversión</u>		<u>XXX</u>		
Venta de Activos Financieros	XXX			
Venta de Activos No Financieros	XXX			
Recuperación de Préstamos	<u>XXX</u>			
– <u>Gastos por Actividades de Inversión</u>		<u>XXX</u>		
Adquisición de Activos Financieros	XXX			
Adquisición de Activos No Financieros	XXX			
Iniciativas de Inversión	XXX			
Préstamos	<u>XXX</u>			
• <b>Flujos Originados en Actividades de Financiación</b>			<u>XXX</u>	
– <u>Ingresos por Actividades de Financiación</u>		<u>XXX</u>		
Endeudamiento	<u>XXX</u>			
– <u>Gastos por Actividades de Financiación</u>		<u>XXX</u>		
Servicio de la Deuda – Amortización	<u>XXX</u>			
<b>Variación de Fondos No Presupuestarios</b>				XXX
• Movimientos Acreedores				
• Movimientos Deudores	XXX			
	<u>XXX</u>			
<b>Variación Neta del Efectivo</b>				XXX
Saldo Inicial de Disponibilidades				<u>XXX</u>
Saldo Final de Disponibilidades				<u>XXX</u>

**NOTAS AL ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO**

FECHA .....

\_\_\_\_\_  
Contador General

\_\_\_\_\_  
Jefe del Servicio



**MATERIA: EQUIVALENCIA PARA DEFINIR LOS FLUJOS OPERACIONALES - INVERSIÓN Y FINANCIACIÓN, DE ACUERDO A LA NICSP 2, ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO Y AL DECRETO N° 854, DE 2004, DEL MINISTERIO DE HACIENDA**

CLASIFICADOR PRESUPUESTARIO  
-DTO. N° 854, DE 2004, DE HDA.-  
**SUBTÍTULOS**

CLASIFICACIÓN DEL ESTADO DE  
FLUJOS DE EFECTIVO -NICSP2-  
**FLUJOS OPERACIONALES**

ENTRADAS DE EFECTIVO		ENTRADAS DE EFECTIVO	
01	IMPUESTOS	a	IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y MULTAS.
03	TRIBUTOS SOBRE EL USO DE BIENES Y LA REALIZACIÓN DE ACTIVIDADES		
06	RENTAS DE LA PROPIEDAD	b	BIENES Y SERVICIOS SUMINISTRADOS A LA COMUNIDAD.
07	INGRESOS DE OPERACIÓN		
05	TRANSFERENCIAS CORRIENTES	c	SUBVENCIONES O TRANSFERENCIAS HECHAS POR EL GOBIERNO CENTRAL O POR OTRAS ENTIDADES DEL SECTOR PÚBLICO.
09	APORTE FISCAL		
13	TRANSFERENCIAS PARA GASTOS DE CAPITAL		
08	OTROS INGRESOS CORRIENTES	d	REGALÍAS, CUOTAS, COMISIONES Y OTROS INGRESOS.
04	IMPOSICIONES PREVISIONALES		

SALIDAS DE EFECTIVO		SALIDAS DE EFECTIVO	
24	TRANSFERENCIAS CORRIENTES	e	FINANCIAMIENTO DE OPERACIONES
27	APORTE FISCAL LIBRE		
28	APORTE FISCAL PARA EL SERVICIO DE LA DEUDA		
33	TRANSFERENCIAS DE CAPITAL		
22	BIENES Y SERVICIOS DE CONSUMO	f	BIENES Y SERVICIOS
34	Servicio de la Deuda – Intereses y Otros Gastos Financieros de Deuda Interna y Externa y Deuda Flotante		
21	GASTOS EN PERSONAL	g	PAGO EN EFECTIVO A Y POR CUENTA DE LOS EMPLEADOS
23	PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL		
25	INTEGROS AL FISCO	i	PAGO EN EFECTIVO DE IMPUESTO A LA RENTA EN RELACIÓN CON ACTIVIDADES DE OPERACIÓN



CLASIFICADOR PRESUPUESTARIO  
-D.T.O. N° 854, DE 2004, DE HDA.-  
**SUBTÍTULOS**

CLASIFICACIÓN DEL ESTADO DE  
FLUJOS DE EFECTIVO -NICSP2-  
**FLUJOS DE INVERSIÓN**

ENTRADAS DE EFECTIVO		ENTRADAS DE EFECTIVO	
10	VENTA DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	b	COBRO EN EFECTIVO POR VENTA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, ACTIVOS INTANGIBLES Y OTROS ACTIVOS.
11	VENTA DE ACTIVOS FINANCIEROS		
12	RECUPERACIÓN DE PRÉSTAMOS	f	COBRO EN EFECTIVO DERIVADOS DE PRÉSTAMOS A TERCEROS

SALIDAS DE EFECTIVO		SALIDAS DE EFECTIVO	
29	ADQUISICIÓN DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	a	COMPRA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, ACTIVOS INTANGIBLES Y OTROS ACTIVOS A LARGO PLAZO
30	ADQUISICIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS	c	ADQUISICIÓN DE INSTRUMENTOS DE PASIVO O DE CAPITAL EMITIDOS POR OTRAS ENTIDADES
31	INICIATIVAS DE INVERSIÓN		
32	PRÉSTAMOS	e	PRÉSTAMOS A TERCEROS

CLASIFICADOR PRESUPUESTARIO  
-D.T.O. N° 854, DE 2004, DE HDA.-  
**SUBTÍTULOS**

CLASIFICACIÓN DEL ESTADO DE  
FLUJOS DE EFECTIVO -NICSP2-  
**FLUJOS DE FINANCIACIÓN**

ENTRADAS DE EFECTIVO		ENTRADAS DE EFECTIVO	
14	ENDEUDAMIENTO	a	EMISIÓN DE OBLIGACIONES, PRÉSTAMOS, BONOS, CÉDULAS HIPOTECARIAS Y OTROS FONDOS TOMADOS EN PRÉSTAMOS

SALIDAS DE EFECTIVO		SALIDAS DE EFECTIVO	
34	SERVICIO DE LA DEUDA – AMORTIZACIÓN DE DEUDA INTERNA Y EXTERNA	b	REEMBOLSOS DE FONDOS TOMADOS EN PRÉSTAMOS



Formato:

NOMBRE DE LA ENTIDAD:.....

### ESTADO DE VARIACIÓN DE FONDOS NO PRESUPUESTARIOS

Desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20X2

Miles de Pesos

<b>MOVIMIENTOS ACREEDORES</b>		<b>XXX</b>
• <u>Cuentas Deudoras</u>		
Anticipos de Fondos	XXX	
Ajustes a Disponibilidades – Activo	XXX	
Remesas Otorgadas	XXX	
Aplicación de Fondos en Administración	XXX	
• <u>Cuentas Acreedoras</u>		
Depósitos de Terceros	XXX	
Ajustes a Disponibilidades – Pasivo	XXX	
Remesas Recibidas	<u>XXX</u>	
<b>MOVIMIENTOS DEUDORES</b>		<b>XXX</b>
• <u>Cuentas Deudoras</u>		
Anticipos de Fondos	XXX	
Ajustes a Disponibilidades – Activo	XXX	
Remesas Otorgadas	XXX	
Aplicación de Fondos en Administración	XXX	
• <u>Cuentas Acreedoras</u>		
Depósitos de Terceros	XXX	
Ajustes a Disponibilidades – Pasivo	XXX	
Remesas Recibidas	<u>XXX</u>	
<b>VARIACIÓN DE FONDOS NO PRESUPUESTARIOS</b>		<b><u>XXX</u></b>

FECHA: .....

\_\_\_\_\_  
Contador General

\_\_\_\_\_  
Jefe del Servicio



## **MATERIA: ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO<sup>9</sup>**

### **Concepto**

El Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, tiene por objeto reflejar las variaciones directas al patrimonio en el transcurso de un período contable determinado. Incluye, tanto el resultado del ejercicio, como aquellas variaciones que, por su naturaleza, no deben formar parte del Estado de Resultados. Entre estas últimas, se pueden destacar:

- Ajustes por Cambios en las Políticas Contables.
- Ajustes por Corrección de Errores.
- Donaciones de Bienes.
- Otros.

El objeto de este estado, es revelar la información que modifica el patrimonio de la entidad en un período determinado y que no está incluida en el Estado de Resultados, y que corresponde a:

- Cada una de las cuentas o partidas de ingresos y gastos del período (reconocidos directamente en el patrimonio neto).
- El resultado del período.
- Los efectos de los cambios en la normativa contable y en la corrección de errores.
- El saldo de los resultados acumulados al principio del período y en la fecha del balance, así como los movimientos del mismo durante el período.

### **Cambios en las Políticas Contables<sup>10</sup>**

La modificación de un método contable constituye un cambio en la política contable.

Un cambio en el tratamiento, reconocimiento o valoración de una transacción o hecho, dentro de la aplicación de un mismo procedimiento, se considera como una modificación a la política contable.

---

<sup>9</sup> NICSP1, *Presentación de Estados Financieros*.

<sup>10</sup> NICSP3, *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*.



Deberá procederse a cambiar una política contable sólo cuando sea obligatorio por normas estatutarias (incluyendo un mandato legal), porque lo haya establecido un organismo regulador, o cuando el cambio de lugar a una información más apropiada o fiable sobre la situación financiera, resultado, o flujos de efectivo de la entidad.

La adopción de una política contable específica para tratar sucesos o transacciones que difieren sustancialmente de los que han sido contabilizados previamente, no importará cambios en las políticas contables.

## **Errores Fundamentales<sup>11</sup>**

Eventualmente, pueden descubrirse en el período contable vigente, errores sustantivos cometidos en la preparación de los estados financieros anteriores, tales como:

- Errores aritméticos.
- Errores de aplicación de normas contables.
- Interpretación de los hechos económicos.
- Omisión de un rubro importante de ingreso o gasto en los estados financieros.

En la corrección de errores fundamentales, el importe que se relacione con períodos anteriores, debe constituir un ajuste al ejercicio anterior, modificándose, en consecuencia, los saldos de los resultados netos acumulados al inicio del período. La información comparativa debe ser corregida o bien efectuarse una declaración sobre la imposibilidad de hacerlo.

La entidad debe revelar información sobre los siguientes aspectos:

- La naturaleza del error fundamental.
- El importe que ha alcanzado la corrección en el período que se informa y en cada uno de los precedentes afectados por el error.
- El importe de la corrección relativa a períodos anteriores a los incluidos como información comparativa.
- El importe de cualquier corrección reconocida en el resultado neto del período que se informa.

---

<sup>11</sup> NICSP3, Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores.



**Formato:**

**NOMBRE DE LA ENTIDAD:** .....

**ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO**

Desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre de 20X2

Miles de Pesos

<b>AUMENTOS DEL PATRIMONIO NETO</b>		<b>XXX</b>
DONACIONES DE BIENES	XXX	
CAMBIO DE POLÍTICAS CONTABLES	XXX	
AJUSTE POR CORRECCIÓN DE ERRORES	<u>XXX</u>	
<b>DISMINUCIONES DEL PATRIMONIO NETO</b>		<b>XXX</b>
DETRIMENTO PATRIMONIAL	XXX	
CAMBIO DE POLÍTICAS CONTABLES	XXX	
AJUSTE POR CORRECCIÓN DE ERRORES	<u>XXX</u>	
<b>VARIACIÓN NETA DIRECTA DEL PATRIMONIO</b>		<b>XXX</b>
<b>MÁS / MENOS:</b>		
RESULTADO DEL PERÍODO		XXX
<b>VARIACIÓN NETA DEL PATRIMONIO</b>		<b>XXX</b>
<b>MÁS:</b>		
<b>PATRIMONIO INICIAL</b>		<b>XXX</b>
<b>PATRIMONIO FINAL</b>		<b>XXX</b>

**NOTAS AL ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO**

**FECHA** .....

\_\_\_\_\_  
Contador General

\_\_\_\_\_  
Jefe del Servicio



## **MATERIA: NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS<sup>12</sup>**

Las notas explicativas a los estados financieros deben incluir información proporcionada de manera detallada y sistemática, haciéndose la misma referencia identificatoria entre el rubro o partida y la nota respectiva. La revelación debe estar, preferentemente, relacionada con:

- Bases de medición utilizadas en la preparación de los estados financieros.
- Las normas contables utilizadas.
- Juicios que avalan la aplicación de una norma contable específica que tenga un efecto significativo sobre las cifras reconocidas en los estados financieros.

Los servicios e instituciones públicos deberán revelar, cuando proceda, las normas internas que puedan haber adoptado sobre manejo de riesgo de activos y pasivos financieros.

Cuando un cambio en las normas contables tenga un efecto importante sobre el período corriente y sobre cualquier otro anterior que se informa en los estados financieros, o que pueda tener un efecto relevante sobre períodos posteriores, la entidad debe proporcionar información sobre los siguientes aspectos:

- Las razones para haber hecho el cambio.
- El importe que ha alcanzado la corrección en el período corriente.
- El importe de la corrección relativa a períodos anteriores a los incluidos como información comparativa.
- El hecho de que la información comparativa ha sido corregida, o bien una declaración sobre la imposibilidad de hacerlo.

## **ANTECEDENTES COMPLEMENTARIOS A LOS ESTADOS FINANCIEROS**

Una vez preparados los distintos estados financieros, éstos deberán contar con información más detallada, constituida por los siguientes antecedentes complementarios, que respecto de cada estado, se indican:

---

<sup>12</sup> NICSP 1, *Presentación de Estados Financieros*.



## **ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL O BALANCE GENERAL**

### **Del Activo**

- Conciliación Bancaria de las Cuentas Corrientes.
- Reporte o Estado de Deudores Presupuestarios, con indicación de su antigüedad.
- Reporte o Estado de Cuentas por Cobrar, con indicación de su antigüedad.

### **Del Pasivo**

- Reporte o Estado de Acreedores Presupuestarios, con indicación de su antigüedad.
- Reporte o Estado de Cuentas por Pagar, con indicación de su antigüedad.

## **ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO**

Movimientos de efectivo no presupuestarios:

- Detalle
- Antigüedad

La generación de efectivo:

- De Autofinanciamiento
  - Flujo de Operaciones
  - Flujo de Inversiones
- De Financiamiento
  - Flujo de Financiamiento
- Contribución de los movimientos de efectivo no presupuestarios a la generación de efectivo.

## **ESTADO DE SITUACIÓN PRESUPUESTARIA**

### **De los Ingresos**

- Nómina que detalle la documentación que respalda los derechos por cobrar que aparecen como ingresos por percibir (Cuentas por Cobrar), originados en la ejecución presupuestaria de ingresos:
  - Imposiciones Previsionales



- Transferencias Corrientes
- Rentas de la Propiedad
- Ingresos de Operación
- Otros Ingresos Corrientes
- Venta de Activos No Financieros
- Transferencias para Gastos de Capital

## De los Gastos

- Nómina que detalle la documentación que respalda los compromisos financieros que aparecen como deuda exigible (Cuentas por Pagar), originados en la ejecución presupuestaria de gastos:
  - Gastos en Personal
  - Bienes y Servicios de Consumo
  - Prestaciones de Seguridad Social
  - Transferencias Corrientes
  - Adquisición de Activos No Financieros
  - Iniciativas de Inversión
  - Préstamos (otorgamiento)
  - Transferencias de Capital
  - Servicio de la Deuda (No incluye Deuda Flotante)
  - Deuda Flotante

## PRESENTACIÓN DE INFORMACIÓN POR SEGMENTOS<sup>13</sup>

### Concepto

Se entiende como segmento la distinción o segregación que se efectúe respecto de una actividad o grupo de actividades de una entidad pública que sean diferenciables, y para los cuales resulta apropiado presentar la información financiera en forma separada, con el objeto de poder evaluar de mejor manera la gestión pasada de la institución y tomar las decisiones respecto de la asignación y uso de recursos.

En este orden, puede señalarse que los segmentos de servicio corresponden a los componentes de una entidad orientados a suministrar productos afines, o bien a alcanzar particulares objetivos operativos concordantes con la misión general de la entidad.

En los mismos términos, se pueden, además, identificar segmentos geográficos los cuales están dedicados a suministrar productos o a alcanzar objetivos operativos dentro de un área geográfica determinada.

---

<sup>13</sup> NICSP 18, Información Financiera por Segmentos.



## **Reagrupaciones Orgánicas**

Con el objeto de poder proporcionar información segmentada para efectos de la evaluación de la gestión de los servicios públicos por parte de la Administración, como de los usuarios interesados y la comunidad, en conjunto con la estructura presupuestaria institucional, el clasificador presupuestario y el plan de cuentas, las entidades deberán habilitar segmentos orgánicos representativos de sus principales actividades de negocio vinculadas al servicio público.

Como una forma gradual de cumplimiento de la norma internacional de contabilidad del sector público relativa a la presentación de información por segmentos, los servicios e instituciones deberán establecer, conforme a sus necesidades y características, reagrupaciones presupuestarias representativas de sus principales actividades, en términos de centros de costos, centros de ingresos, o centros de responsabilidad.

En una segunda etapa, los servicios e instituciones públicos deberán asociar cada uno de los segmentos orgánicos señalados con los recursos y obligaciones de las unidades operativas a las cuales pertenezcan, con el objeto de poder distribuir los ingresos, gastos, activos y pasivos de cada uno de los segmentos o actividades definidos a nivel de cada unidad operativa.