



**Ministerio de Hacienda
Dirección General de Contabilidad Gubernamental**

Marco Conceptual Consolidación Contable del Sector Público

**Febrero, 2019
Santo Domingo de Guzmán, D. N.
República Dominicana**

Lic. Rufino Acosta

Director General:

Lic. Héctor Asencio

Sub-Director General

Coordinado por:

Lic. Janel A. Ramírez,

Director Normas y Procedimientos

Lic. Luís Trinidad,

Director Análisis de la Información

Lic. Mauro Aquino,

Director Procesamiento Contable y
Estados Financieros

Colaboración Técnica:

Licda. Ana Miriam Rodríguez

Lic. Rafael Ferreira

Licda. Ylkania Botello

Licda. Dinorah Valdez

Lic. Gerardo Feliz

Licda. Elvia Acosta

Lic. Jhonatan Mejía

Lic. Jovanny Encarnación

Licda. Nora Mateo

Licda. Francia Feliz

Licda. María Céspedes

Lic. Jander Díaz

Lic. Marcos Calderón

Lic. Manolín Cuevas

Licda. Minerva Fabián

Licda. Cristina Acevedo Ponciano

Lic. Wandy Hierro

Lic. Oscar Soto

Licda. Rosa Tavárez

Licda. Zuniel de la Cruz

Lic. David Germosén

Licda. Lucía Terrero

Contenido

Introducción	5
I. Fundamentos	1
1.1. Objetivo	1
1.2. Justificación de Elaborar Información Consolidada	1
1.3. Conceptos Fundamentales	2
II. Base Legal y Normativa	9
III. Alcance	10
3.1 Estructura del Sector Público	11
3.1.1. Sector Público	11
3.1.1.1 Sector Público No Financiero	11
3.1.1.1.1 Gobierno General	12
3.1.1.1.1.1 Gobierno Central	12
3.1.1.1.1.1.1 Administración Pública Central	13
3.1.1.1.1.1.2 Las instituciones Descentralizadas y Autónomas no Financieras ...	13
3.1.1.1.1.1.3 Las instituciones de la Seguridad Social	13
3.1.1.1.1.1.4 Gobiernos Locales	13
3.1.1.2 Empresas Públicas no Financieras	14
3.1.1.2 Sector Público Financiero	14
3.1.1.2.1 Instituciones Públicas Financieras Monetarias	14
3.1.1.2.2 Instituciones Públicas Financieras no Monetarias	14
3.2 Responsables y Usuarios	14
IV. Generalidades para Consolidar	16
4.1 Sectorización	16
4.2 Políticas	17
4.3 Procedimiento	17
4.4 Reglas de Eliminación	18
4.5 Flujos y Transacciones	18
4.6 Análisis de Cobertura	18
4.7 Cargo de Información Contable Básica	19
4.8 Parámetros del Proceso de Consolidación	19

Siglas y Abreviaturas

CCRD	Cámara de Cuentas de la República Dominicana
CGRD	Contraloría General de la República Dominicana
CISPD	Clasificador Institucional de Entidades del Sector Público Dominicano
DAFI	Dirección de Administración Financiera del Estado
DIGECO	Dirección General de Contabilidad Gubernamental
DIGEPRES	Dirección General de Presupuesto
EE	Entidad Económica
EEFF	Estados Financieros
EEFFC	Estados Financieros Consolidados
EEFFS	Estados Financieros Separados
EG	Entidades Gubernamentales
EP	Empresas Públicas
FMI	Fondo Monetario Internacional
GC	Gobierno Central
GG	Gobierno General
GGN	Gobierno General Nacional
IFPG	Información Financiera de Propósito General
IPSASB	Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público
MCCC	Manual Conceptual para la Consolidación Contable
MEFP-14	Manual de Estadísticas y Finanzas Públicas 2014
MH	Ministerio de Hacienda
NICSP	Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público
NIIF	Normas Internacionales de Información Financiera
PCG	Políticas Contables Generales
PCGC	Políticas Contables Generales aplicadas para Consolidar
PCP	Políticas Contables Particulares
PIB	Producto Interno Bruto
SCG	Sistema de Contabilidad Gubernamental
SCN	Sistema de Cuentas Nacionales
SIAFE	Sistema Integrado de Administración Financiera del Estado
SIGEF	Sistema de Información de la Gestión Financiera
SPD	Sector Público Dominicano
SPE	Sector Público Empresarial
SPF	Sector Público Financiero
SPI	Sector Privado Interno
SPNF	Sector Público No Financiero
VPP	Valor Patrimonial Proporcional

Introducción

En República Dominicana, la Contabilidad Pública se rige bajo la Ley No. 126-01, promulgada el 27 de julio de 2001 cuyo reglamento de aplicación No. 526-09 de fecha 21 de julio de 2009 sustituyó el anterior, constituyen el marco legal que creó la Dirección General de Contabilidad Gubernamental (DIGECOG).

En efecto, DIGECOG es la dependencia del Ministerio de Hacienda que rige todo lo concerniente a la producción de las informaciones económico-financieras del sector público para fines del control fiscal, político y social, en el marco de la transparencia y rendición de cuentas.

El registro y procesamiento de las informaciones derivadas de la gestión pública requiere de la existencia de un Sistema de Contabilidad del Estado dominicano cuyo ente rector es DIGECOG, organismo que ha elaborado este marco conceptual para la consolidación, con políticas y procedimientos de aplicación que sirven de guía para superar la dispersión entre las transacciones recíprocas interinstitucionales.

Este marco conceptual para la consolidación contable establece las pautas sobre los conceptos fundamentales asociados a la adecuada agrupación de las entidades del sector del gobierno general y las empresas públicas, así como las relaciones de control, la delimitación de las operaciones recíprocas sujetas a eliminación, compilación y exposición global de las informaciones.

Además, el presente documento se sustenta en los lineamientos y conceptos emitidos por los organismos nacionales e internacionales que establecen las reglas y los estándares para el reconocimiento, valoración y procesamiento de las transacciones, así como la exposición de las informaciones de propósito general contenidas en los Estados Financieros (EEFF) y en las estadísticas consolidadas de finanzas públicas, a fin de lograr la armonización y comparabilidad tanto a nivel nacional e internacional¹, supra e intersectorial.

¹ Mediante los distintos compendios producidos: Manual de Estadísticas para las Finanzas Públicas del Fondo Monetario Internacional, versión 2014, (MEFP-FMI 2014); el Sistema de Cuentas Nacionales 2008 de las Naciones Unidas (SCN-2008) y las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector público (NICSP) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC, siglas en inglés) y del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB) y las Normas Internacionales de Información Financiera, aplicada a las empresas.

I. Fundamentos

1.1. Objetivo

Orientar en la elaboración y aplicación de las políticas, procedimientos y guías contables para la consolidación de los Estados Financieros, a través de una herramienta metodológica que tome en cuenta la realidad del sector público y las necesidades de los usuarios.

1.2. Justificación de Elaborar Información Consolidada

El presente documento proporciona un enfoque de la Contabilidad acorde con el desarrollo de República Dominicana y la visión de país plasmada en la Estrategia Nacional de Desarrollo (END-2030), en la cual se delimitan las responsabilidades de los entes públicos, con miras a garantizar la existencia de un Estado Social, Democrático y de Derecho como lo consigna la Constitución de la República, en un país cuya economía ha estado creciendo de manera sostenida y debe contar con instituciones y finanzas fuertes.

En 2009, la República Dominicana adoptó las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, homologadas con otros manuales referentes técnicos de consulta y trabajo permanentes. Este marco conceptual sirve de guía para:

1. Establecer los criterios y conceptos generales para el desarrollo de las políticas contables generales y particulares, sobre la base del MEFP-14 y las NICSP.
2. Determinar las relaciones de control entre las entidades (controladora-controlada), incluyendo la clasificación, mapeo y sectorización de las unidades gubernamentales en cada nivel de gobierno.
3. Identificar las transacciones recíprocas y sujetas a eliminación, durante el proceso de consolidación, así como la reglamentación de su registro.
4. Definir, reconocer y valorar las operaciones y elementos que componen los EE FF separados y consolidados.
5. Presentación de Estados Financieros consolidados, necesarios para la rendición de cuentas y toma de decisiones.
6. Promover la comparabilidad local, regional e internacional, a fin de evaluar el desempeño global, la posición financiera del gobierno general y/o del sector público y el cumplimiento de las políticas económicas e indicadores de gestión a nivel país.
7. Armonizar las estadísticas públicas consolidadas con las cuentas nacionales, la balanza de pagos y la posición de inversión internacional.

1.3. Conceptos Fundamentales

El presente documento se desarrolla en el marco del Sistema de Contabilidad Gubernamental, a partir de conceptos relacionados con el proceso de Consolidación, los cuales se describen a continuación:

1. Sistema de Contabilidad Gubernamental
2. Entidad Económica
3. Consolidación
4. Estados Financieros Consolidados
5. Control
6. Poder
7. Ente en Marcha
8. Una Entidad del Sector Público que Informa
9. Acuerdo Conjunto
10. Negocio Conjunto
11. Método de Participación
12. Operación Conjunta
13. Influencia Significativa
14. Asociada

1. Sistema de Contabilidad Gubernamental

Conjunto de principios, órganos, normas y procedimientos técnicos que permiten evaluar, procesar, registrar y presentar los hechos y transacciones económicas que pueden afectar el patrimonio del Estado. Se basa en la centralización normativa, en la cual DIGECOG es el ente responsable y rector del sistema, y en la descentralización operativa, en el que las unidades operacionales deben aplicar las políticas emitidas del ente rector. Como características principales: es único, uniforme, integrado y aplicable a todo el sector público.

2. Entidad Económica

Es un conjunto de unidades que comprende a una controladora y una o más de sus controladas. La primera se refiere aquellas que ejercen el control/poder sobre un grupo de unidades; mientras, las segundas son las sujetas a ese control.

3. Consolidación

Es un método contable para la presentación de las informaciones financieras de un conjunto de unidades institucionales consideradas como una única entidad económica que implica eliminar los flujos y saldos intrasectorial e intersectoriales. Además, la consolidación se elabora agregando los flujos y posiciones de saldos, eliminando todos aquellos que impliquen relaciones recíprocas entre las entidades que se están consolidando.

La compilación de estadísticas y la presentación de Estados Financieros consolidados, de conformidad con el MEFP-2014, requerirá de tres tipos de técnicas siguientes:

- ***Intrasectorial***

Es realizada dentro de un determinado subsector para presentar la posición o situación financiera del mismo. Ejemplo, gobierno central, empresas no financieras.

- ***Intersectorial***

Se hace entre subsectores del sector público para presentar un agregado institucional mayor.

- ***Proporcional***

Es una técnica de contabilización según el cual la porción de un participante en un negocio conjunto en los activos, pasivos, ingresos y gastos de la entidad controlada conjuntamente, se combinan línea por línea con las partidas similares en sus propios estados financieros, o son informados en líneas de partida separadas dentro de tales estados financieros.

El principal objetivo de la consolidación reside en dos aspectos: el primero, de uso analítico, en tanto permite eliminar las dispersiones entre los agregados del gobierno general y sector público. El segundo, implica la construcción de agregados macroeconómicos, a los fines de conocer el balance y posición financiera del sector público o de uno de sus subsectores frente al resto de la economía. Mientras, la consolidación no incluye la interacción económica entre un grupo de unidades que no sean recíprocas.

Si bien el SCN 2008 no recomienda la consolidación por la pérdida de información que puede presentarse en el proceso, el MEFP 2014 y las NICSP la recomiendan, a partir de un proceso arduo de verificación, validación, adecuada sectorización y evaluación de las informaciones, así como la fijación y aplicación de políticas y criterios comunes entre las entidades que consolidan.

4. Estados Financieros Consolidados:

El uso de la consolidación en los Estados Financieros busca representar los activos, pasivos, activos netos/patrimonio, ingresos, gastos, cambios en el patrimonio neto y flujos de efectivo de la entidad controladora y controladas como si se tratase de una sola entidad económica. Esto indica que los EE FF Consolidados deben presentar, de forma razonable, la situación y rendimiento financiero de una entidad, lo que implica brindar una imagen fiel de las transacciones y hechos económicos cuando ocurren.

Una entidad controladora elaborará Estados Financieros Consolidados utilizando políticas contables uniformes para el registro de las transacciones y otros sucesos similares, siendo referidos en la misma fecha de presentación². Cuando la controladora y su controlada tengan fechas diferentes de Estados Financieros, la primera buscará información adicional en los Estados Financieros de la segunda, respecto al período que se informa y deberá usar los **EE FF** más recientes, haciendo los ajustes requeridos a efectos de no sobrevaluar o subvaluar alguna transacción, midiendo la relevancia de la misma.

La consolidación de una entidad controlada comenzará desde la fecha en que la entidad obtenga el control sobre otra y termina cuando el control llega a su fin. Las entidades deben preparar y presentar sus Estados Financieros, según la base contable del devengado, como principio contable, lo que implica que los flujos se registran al momento en que se crea, transforma, intercambia, transfiere o extingue su valor económico³, es decir, se registran en el momento en que ocurren. Esto también se refiere a que las transacciones no monetarias se encuentran totalmente integradas dentro de los Estados Financieros separados y consolidados.

² NICSP 35, Págs. 9-10

³ NICSP 35, Pág. 11

Los Estados Financieros Consolidados que deben presentar las entidades que informan y, en última instancia, la DIGECOG, son los siguientes:

- Estado de Situación Financiera (Balance General).
- Estado de Rendimiento Financiero (Resultado).
- Estado de Cambios en los Activos Netos/Patrimonio.
- Estado de Flujos de Efectivo.
- Una relación del Presupuestado Ejecutado, respecto al presupuesto aprobado.
- Las Notas a los Estados Financieros, donde se debe incluir un resumen de las políticas contables significativas que fueron aplicadas, además los errores, omisiones y juicio profesional.

5. Control

Una entidad ejerce control sobre otra, sí y sólo sí, se reúnen todos los elementos siguientes:

- a) Tiene **poder** sobre ella, conforme se define más adelante.
- b) Está expuesta o tiene derechos a **beneficios variables**⁴ procedentes de su involucramiento con la institución controlada.
- c) Tiene la **capacidad de utilizar su poder** sobre la controlada para influir en la naturaleza o importe de los beneficios procedentes de su involucramiento con dicha entidad.

Al evaluar si una entidad controla a otra, se considerará en forma amplia si otras partes pueden actuar en nombre suyo en relación a la controlada. Dicha actuación no necesariamente debe surgir de un acuerdo vinculante contractual, sino que una parte puede actuar como “agente de facto” en nombre de la entidad en relación a la misma.

⁴ Los beneficios variables son las utilidades que proceden de la implicación que tenga una entidad sobre otra, de poder variar el rendimiento de dicha entidad. Algunos ejemplos de estos beneficios pueden ser: dividendos, intereses sobre títulos de deuda; exposición a incrementos o disminuciones en el valor de una inversión; exposición a pérdidas por acuerdos para proporcionar apoyo financiero; ahorro de costos; participaciones residuales en los activos. Otros beneficios no económicos que se detallan son las mejoras de actividades, la capacidad de ganar por conocimiento; la producción de bienes más eficaces, entre otros. NICSP 35, página 11.

En tal sentido, un **Acuerdo Vinculante** hace referencia a contratos o conversaciones documentadas entre las partes, donde se mantiene el control conjunto.

Para tales casos, también existe el control conjunto, que se refiere al que es compartido por medio de un acuerdo vinculante, el cual sirve solo para tomar decisiones sobre actividades relevantes, requiriendo el consentimiento de ambas partes.

Una entidad no tiene poder sobre otra entidad, solo por el hecho de tener control regulatorio sobre la misma, aun cuando tenga el poder para establecer el marco regulatorio con el que la misma opera, imponerle condiciones o sanciones sobre sus operaciones y hacer cumplir dichas condiciones y sanciones.

6. Poder⁵

Una entidad tiene poder sobre una controlada cuando tiene derechos que le otorgan la capacidad actual de dirigir sus actividades relevantes. Dichas actividades *“son aquellas que afectan de forma significativa la naturaleza o importe de los beneficios de tal institución, con frecuencia hacen referencia al derecho a dirigir las políticas financieras y operativas de una entidad por parte de otra”*. Algunos ejemplos que demuestran la existencia de este poder sobre tales actividades del ente que se controla son, a nivel de características, los siguientes:

- a) Usar activos e incurrir en pasivos para proporcionar servicios.
- b) Distribuir fondos a individuos o grupos especificados.
- c) Recaudar ingresos mediante transacciones sin contraprestación.
- d) Vender y comprar bienes y servicios.
- e) Gestionar activos físicos.
- f) Gestionar activos financieros (AF) durante la vida de los mismos (incluyendo la gestión de los mismos cuando hay incumplimientos).
- g) Seleccionar, adquirir o disponer de activos.
- h) Gestionar una cartera de pasivos.
- i) Investigar y desarrollar nuevos productos o procesos.
- j) Determinar una estructura de financiación u obtención de financiación.

⁵ Marco conceptual contable y NICSP 35

7. Ente en Marcha

Se refiere a que una entidad continúe en funcionamiento, luego de una evaluación por parte de quienes elaboran los Estados Financieros sobre la base de que las entidades del gobierno central continuarán sus actividades de operación financiera dentro de un futuro previsible. Por ello se asume que las autoridades del gobierno central no tienen intención de liquidar o recortar de forma importante sus actividades. De no ser así, los Estados Financieros deberán prepararse sobre una base diferente, con la consiguiente explicación sobre las causales de tales cambios de criterio.

8. Una Entidad del Sector Público que Informa

Es un gobierno, organización, programa o área identificable de actividad del sector público (de aquí en adelante se le hará referencia como entidad o entidad del sector público) que prepara Información Financiera de Propósito General (IFPG).

9. Acuerdo Conjunto

Se refiere a un convenio entre dos o más partes donde se mantiene el control conjunto. Tiene como objetivo tratar aspectos referidos a:

- a)** Propósito, actividad y duración del acuerdo.
- b)** Forma en que se nombra a los miembros del consejo u órgano administrativo.
- c)** El proceso de toma de decisiones.
- d)** El capital y otras aportaciones entre las partes.
- e)** La forma en que estas partes comparten los activos, pasivos, ingresos, gastos o resultado (ahorro/desahorro) del período.

En este sentido, una parte de este tipo de acuerdos se refiere a una entidad que participa en tal, independientemente de si esta tiene control en dicho convenio.

10. Negocio Conjunto

Es un acuerdo mediante el cual las partes que tienen control conjunto del mismo, tienen derecho sobre los activos netos.

Las partes reconocerán su participación en este tipo de negocios con una inversión y la contabilizarán utilizando el método de la participación, a menos que las mismas estén exenta de aplicar dicho método.

11. Método de Participación

“Es un procedimiento de contabilización, según el cual, una participación en una entidad controlada de forma conjunta se registra, inicialmente, al costo, y se ajusta posteriormente, en función de los cambios que experimenta, tras la adquisición, la porción de activos netos/patrimonio de la entidad controlada conjuntamente. El resultado del participante incluye la porción que le corresponda en los resultados, tomando en consideración, los intereses minoritarios”.

Los intereses minoritarios constituyen aquella parte de los resultados (ahorro/desahorro), así como de los activos netos/patrimonio de la controlada, atribuibles a la participación en dichos activos netos que no pertenece, directa o indirectamente, a través de otras.

12. Operación Conjunta

Es una operación, a través de la cual, las partes tienen el control mancomunado, donde tienen derechos sobre los activos y pasivos relacionados con un contrato.

13. Influencia Significativa

Es el poder de intervenir en las decisiones de política financiera y de operación de la otra entidad, sin llegar a tener el control (conjunto o no) de ésta.

14. Asociada

Es aquella entidad sobre la que el inversionista tiene una influencia significativa.

II. Base Legal y Normativa

En términos legales y normativos, este marco conceptual para la consolidación se fundamenta en:

1. Artículo No. 245, de la Constitución de la República y su modificación del 13 de junio de 2015, sobre el Sistema de contabilidad, en la cual se establece que *el Estado dominicano y todas sus instituciones, sean autónomas, descentralizadas o no, estarán regidas por un sistema único, uniforme, integrado y armonizado de contabilidad, cuyos criterios fijará la ley.*
2. Ley No. 126-01 que crea el Sistema de Contabilidad Gubernamental y su ente rector, la Dirección General de Contabilidad Gubernamental.
3. Reglamento No. 526-09 de aplicación de la Ley 126-01 que establece las pautas para la implementación de la referida ley. Específicamente, en el Artículo 2, párrafo II; y el Artículo 9, acápite b y c.
4. Ley No. 423-06 Orgánica de Presupuesto para el Sector Público
5. Ley No. 5-07 que crea el Sistema de Administración Financiera del Estado (SIAFE).
6. Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), Nos. 3,7, 18, 22 y 35.
7. Sistema de Cuentas Nacionales, versión 2008.
8. Manual de Estadísticas y Finanzas Públicas del FMI, versión 2014.
9. Manual de Clasificadores Presupuestarios, versión 2014.
10. Manual de Políticas Contables Generales para la Consolidación de la Información Financiera, 2016.

III. Alcance

Este marco conceptual para fines de consolidación es de aplicación obligatoria para todas las unidades institucionales del sector público dominicano⁶ que, de conformidad con el MEFP, “*comprende todas las unidades institucionales residentes controladas directa o indirectamente por unidades de gobierno residentes, es decir, todas las unidades del gobierno general y las sociedades públicas residentes*”⁷.

El concepto de Unidad Institucional o Ente Contable se refiere a una entidad económica que tiene capacidad propia de poseer activos, incurrir en obligaciones y realizar transacciones con otras entidades, para plantear los criterios de la consolidación, la sectorización y las relaciones de control. Sus principales cualidades son:

- a) Ser propietaria de bienes o activos por derecho propio, lo cual implica poder intercambiarlos.
- b) Capacidad de tomar decisiones económicas, de la cual es responsable directa ante la ley.
- c) Capacidad de incurrir en pasivos y de suscribir contratos a título propio.
- d) Disponer de un conjunto de cuentas con un balance de activos, pasivos y patrimonio neto, lo cual es importante para la compilación de estadísticas y el conocimiento de su situación financiera ⁸.

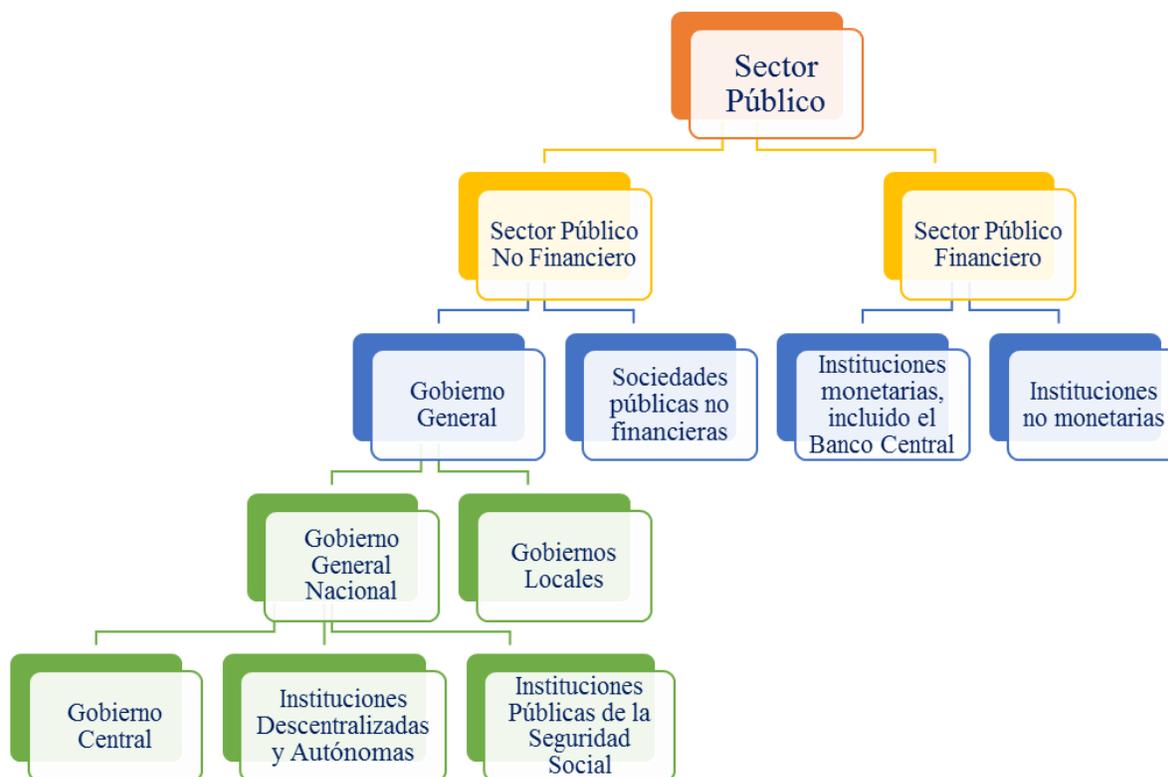
⁶ Comprendidas en el ámbito de aplicación de la Ley 126-01, artículo 2, y del SCG.

⁷ MEFP-2014, página 1.

⁸ MEFP-2014, página 12.

3.1 Estructura del Sector Público

La estructura gráfica actual del Sector Público dominicano y sus definiciones se presenta a continuación:



3.1.1. Sector Público

Se refiere al conjunto de entidades estatales que ejecutan una función propia del gobierno, con el objetivo de satisfacer a la sociedad, y/o generan plusvalía – ganancia para sus propietarios, vendiendo bienes (financieros o no) en el mercado. Esto indica que el sector público se define como la agrupación económica que comprende a las unidades de gobierno general y del sector empresarial, que simultáneamente puede dividirse en financiero o no financiero, atendiendo a su naturaleza.

3.1.1.1 Sector Público No Financiero

Comprende al grupo de unidades institucionales dentro del gobierno general y las sociedades (empresas) públicas no financieras.

3.1.1.1.1 Gobierno General

Comprende las unidades institucionales residentes⁹, cuya actividad primaria es cumplir las funciones de gobierno, encargadas de aplicar las políticas públicas para el suministro de bienes y servicios no de mercado¹⁰. Es decir, *son todas aquellas entidades jurídicas creadas mediante procesos políticos y dotadas de autoridad legislativa, ejecutiva o judicial sobre otras unidades y/o residentes de un área* ¹¹.

Incluye a todas las entidades del gobierno central, provincial y local, que en lo adelante se denominará Sector Gobierno General.

Características principales:

1. La responsabilidad de proveer los bienes y servicios para la comunidad.
2. La redistribución de la riqueza.
3. El financiamiento de sus actividades, a través de impuestos o transferencias obligatorias, contempladas en el presupuesto nacional.

El reglamento de aplicación No. 526-09, define el Gobierno General, como el conjunto de instituciones del Órgano Central, Descentralizadas y Autónomas, Públicas de la Seguridad Social y Gobiernos Locales, en coincidencia con los planteamientos del MEFP. Por su parte, el sector Gobierno General Nacional se compone por los organismos Gobierno Central, Descentralizadas y Autónomas y Públicas de la Seguridad Social.

3.1.1.1.1.1 Gobierno Central

Es una unidad institucional que abarca las actividades de los poderes ejecutivo, legislativo, judicial y los organismos constitucionales a nivel nacional, donde el total de sus ingresos y gastos están cubiertos por el presupuesto nacional, aprobado por el Congreso Nacional. Por tanto, las mismas deben ser tratadas como una única entidad. Esto indica que las unidades individuales que forman parte de este subsector no son consideradas entidades separadas, en virtud de que no cumplen con las características descritas de ente contable.

⁹ De acuerdo al MEFP-14, el criterio de residencia se refiere al territorio económico donde la unidad tenga la conexión más estrecha, es decir, su centro de interés económico o el área geográfica o jurídica para la cual se colecta información. Por ejemplo, las embajadas, consulados, bases militares, oficinas de ayuda, entre otras son considerados residentes para fines de consolidación de las estadísticas públicas.

¹⁰ Un productor no de Mercado suministra la mayor parte o el total de sus bienes de manera gratuita o a precios no significativos económicamente, es decir, simbólicos. MEFP-2014, página 21.

¹¹ MEFP-2014, página 19

En este sentido, el Gobierno Central, representa una entidad económica, que tiene por objeto la dirección político-administrativa (ejecutivo), legislativa, judicial y fiscalizadora de la nación. Entendiéndose por entidad económica a toda (s) unidad (es) institucional (es) controladora y sus posibles controladas.

3.1.1.1.1.1 Administración Pública Central

Se compone por el conjunto de órganos cuyas competencias se extienden en todo el territorio nacional, bajo la dirección del o la Presidente de la República, y cuyos actos se imputan al Estado como persona jurídica.¹²

3.1.1.1.1.2 Las instituciones Descentralizadas y Autónomas no Financieras

Son organismos que actúan bajo la autoridad del poder ejecutivo, con personería jurídica, patrimonio propio separado del Gobierno Central, responsabilidades delegadas para el cumplimiento de funciones gubernamentales especializadas y de regulación.¹³

3.1.1.1.1.3 Las instituciones de la Seguridad Social

Son organismos públicos, que actúan bajo regímenes de la seguridad social, con personería jurídica, patrimonio propio, responsabilidades delegadas para el cumplimiento de funciones gubernamentales especializadas y de regulación.¹⁴

3.1.1.1.1.4 Gobiernos Locales

Son unidades institucionales cuya potestad ejecutiva, legislativa y fiscal, se ubica en una zona geográfica determinada y de una menor extensión, establecida política y administrativamente por ley. Para tales efectos, comprende a las unidades gubernamentales con propósitos especiales, controladas por las municipalidades centrales, que en lo adelante se denominarán Sector Gobiernos Locales.

¹² Artículo 13, título 2, cap. 1 de la ley 247-12 orgánica de la Administración Pública Dominicana

¹³ Ley orgánica de Presupuesto 423-06, artículo 4, Párrafo I, página 3.

¹⁴ Ley orgánica de Presupuesto 423-06, artículo 4, Párrafo I, página 3, y Manual de Clasificadores Presupuestarios, pág. 50.

3.1.1.1.2 Empresas Públicas no Financieras

Son entidades que producen bienes y servicios no financieros para la venta en el mercado, a fin de obtener beneficios o ganancias a sus propietarios. Son reconocidas ante la ley como entidades jurídicas, es decir, capaces de tener activos, incurrir en pasivos y tener patrimonio propio separado de sus dueños.¹⁵

3.1.1.2 Sector Público Financiero

Conjunto de unidades institucionales públicas que adquieren activos y pasivos financieros en el mercado, aceptan depósitos a la vista, ahorro, etc. Pueden ser financieras monetarias y no monetarias¹⁶.

3.1.1.2.1 Instituciones Públicas Financieras Monetarias

Son entidades públicas que, por mandato legal y normativo, pueden crear dinero, lo que incluye a la Junta Monetaria y al Banco Central de la República, esta última como autoridad monetaria con la capacidad de emitir dinero, controlar los créditos y fijar la política en esta materia, para el país.¹⁷

3.1.1.2.2 Instituciones Públicas Financieras no Monetarias

Son entidades que sirven de intermediarias en la movilización de recursos, por lo que pueden aceptar depósitos o ahorros a plazo del público, pero no a la vista. Tienen la facultad de incurrir en pasivos no monetarios y pueden adquirir títulos de deuda internos o externos.¹⁸

3.2 Responsables y Usuarios

Los responsables de la consolidación son aquellas instituciones encargadas de ejecutar el proceso; mientras los usuarios son los beneficiarios finales de la información, a fin de rendir cuentas, realizar investigaciones y garantizar el adecuado uso de los fondos públicos.

¹⁵ MEFP-2014, página 463, y Ley 423-06, página 3.

¹⁶ Manual de Clasificadores Presupuestarios, pág. 51.

¹⁷ IDEM, Pág. 52

¹⁸ Manual de Clasificadores Presupuestarios, 2014. Pág. 52

Responsables	Funciones
Dirección General de Contabilidad Gubernamental	Como entidad rectora y administradora del SCG, es la encargada de suministrar los Estados Financieros finales consolidados del Gobierno General y/o del Sector Público a los organismos de control y a la sociedad. Además de ser la responsable de elaborar las normas y políticas en materia de consolidación para la aplicación de los organismos competentes.
Centros de consolidación / Entidades que informan (controladoras)	Serán el /los centros matrices - controladores, definidos en conjunto con la DIGECOG, donde se elaborarán los estados financieros consolidados con sus entes dependientes.
Unidades operativas y/o ejecutoras de las entidades del Sector Público	Serán las responsables de llevar la ejecución de sus presupuestos, registrar las transacciones económico-financieras y elaborar los estados financieros separados de cada una de sus organizaciones.

Usuarios	Funciones
Contraloría General de la República (CGR)	En calidad de rector del control interno, es la encargada de monitorear las ejecuciones y el informe de rendición de cuentas consolidadas, elaborado por la DIGECOG.
Cámara de Cuentas de la República Dominicana (CCRD)	Entidad pública, encargada del control externo y monitoreo del uso de los recursos públicos y del patrimonio estatal. Es la responsable, dentro de la cadena de control, de evaluar el informe de rendición de cuentas.
Poder Legislativo	En su carácter constitucional como representante de la ciudadanía en términos políticos, debe evaluar la rendición de cuentas de los responsables de las unidades gubernamentales, de forma consolidada.
Ciudadanía	En los que descansa el poder y el control social de los bienes, en calidad de votantes, contribuyentes, grupos y movimientos sociales, sociedad civil.
Organismos Internacionales	Usuarios interesados en conocer la situación y posición financiera del país, en calidad de donantes, prestadores e inversores.
Analistas Sociales, Políticos e Investigadores	Incluye analistas de medios de comunicación, investigadores sociales y creadores de opinión, en calidad de monitores, evaluadores y estudiosos de las finanzas públicas.

IV. Generalidades para Consolidar

Las Generalidades del Sector Público dominicano establecen la distribución, división y clasificación de las diferentes instituciones públicas, teniendo como objetivo y función fundamental la identificación de la naturaleza, transacciones y actividades que cada una de estas realizan, permitiendo la integración de la información y el análisis en un contexto más amplio. Varios elementos son cruciales para el proceso de consolidación, los cuales se presentan a continuación:¹⁹

1. Sectorización
2. Políticas
3. Procedimiento
4. Reglas de Eliminación
5. Flujos y Transacciones
6. Análisis de Cobertura
7. Cargo de Información Contable Básica
8. Parámetros del Proceso de Consolidación

4.1 Sectorización

Se define como la cobertura o estructura institucional, es decir, las unidades institucionales que operan en los diferentes niveles de gobierno y en las diferentes etapas del proceso de consolidación, como entes primarios-operativos, centros o entidades que informan interna y externamente o unidad que consolidará toda la información, tomando en consideración las relaciones de control y poder para delimitar las instituciones que son incluidas o excluidas.

¹⁹ Extraído de la NICSP 35 y del Manual de Consolidación de EEFF 2016.

El Sector Gobierno General es el dueño y controlador de las entidades que conforman al sector público empresarial

SECTORIZACIÓN					
SECTOR PÚBLICO DOMINICANO	SECTOR PÚBLICO NO FINANCIERO	Sector Gobierno General	Sector Gobierno General Nacional	Gobierno Central	
				Instituciones Descentralizadas y Autónomas	
				Instituciones de la Seguridad Social	
	Gobiernos Locales				
	SECTOR PÚBLICO FINANCIERO	Sector Empresas Públicas No Financieras	Instituciones Públicas Financieras Monetarias	Instituciones Públicas Financieras No Monetarias	

4.2 Políticas

Son los lineamientos generales comunes que deben ser aplicados con carácter de obligatoriedad por las entidades, definidas en el alcance de este Marco. Estas políticas delimitarán las actividades y roles de los responsables del proceso a fin de elaborar estados financieros consolidados con información financiera armonizada, comparada y homologada.

4.3 Procedimiento

Es la aplicación sistemática y ordenada, que va desde la sectorización y clasificación por nivel de gobierno, conforme a la naturaleza económica institucional, la identificación y valoración de las transacciones recíprocas y sujetas a eliminación, hasta la compilación y presentación de las informaciones de la entidad económica de quien se informa.

Los procedimientos constituyen una guía práctica, que detalla los pasos a seguir, referente a estas operaciones, segregadas para cada uno de los niveles de gobierno.

4.4 Reglas de Eliminación

Corresponde a una agrupación de cuentas y subcuentas, que identifican las diferentes operaciones recíprocas entre las entidades contables públicas, con el fin de evitar la sobreestimación generada por el doble registro o acumulación de valores económicos.

4.5 Flujos y Transacciones

*“El flujo hace referencia a todos los eventos que reflejen la creación, transformación, intercambio, transferencia o extensión del valor económico, incluyendo las variaciones en el volumen, composición de los activos, pasivos y patrimonio. Por su parte, las transacciones son flujos económicos (monetarios y no) que se dan por la interacción entre unidades institucionales por acuerdo mutuo o por la imposición de alguna ley”.*²⁰

Transacciones sujetas a Consolidación

Abarca una serie de **flujos y operaciones** entre las unidades, tales como:

- Donaciones corrientes y de capital.
- Ingresos y gastos por intereses.
- Transferencias.
- Especie de impuestos pagados entre unidades.
- Compra y venta de bienes y servicios.
- Disposición y adquisición de activos no financieros.
- Los préstamos y títulos de deuda de una unidad en manos de otra.
- Cuentas por cobrar / pagar.
- Las participaciones de capital y fondos de inversión.
- Dinero legal y depósitos entre entidades públicas.

4.6 Análisis de Cobertura

Estudio a través del cual se pueden determinar las informaciones contables básicas de las entidades y las condiciones que la generan, con miras a ejecutar el proceso de consolidación.

²⁰ MEFP-14, Página 70

4.7 Cargo de Información Contable Básica

Se refiere al registro en cuentas (reglas de eliminación) u otro dato necesario en los formularios, herramienta o sistema que se determine.

4.8 Parámetros del Proceso de Consolidación

Son los lineamientos que determinan las características de la información a consolidar, con los cuales se delimita el proceso de ejecución de la consolidación. Algunos de estos son:

- Plan General de Cuentas
- Catálogo de Cuentas de Consolidación
- Criterios y Métodos Contables aplicados para consolidar
- Período contable a consolidar
- Fecha de presentación de los EEEF separados / consolidados
- Delimitación de políticas contables
- Establecimiento de procedimientos
- Árbol de Consolidación
- Vigencia de los datos
- Porcentaje de Participación Patrimonial
- Reglas de Eliminación

La NICSP 35 requiere una serie de pasos que son necesarios para la implementación del proceso, señalando que los EEEFC deben ²¹:

1. Reconocer las entidades que se están consolidando bajo las reglas de control y poder, ya definidas.
2. Identificar las transacciones sujetas a consolidación.
3. Combinar las partidas similares de activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y flujos de efectivo entre la controladora y sus controladas.
4. Compensar (eliminar) el importe en libros de la inversión de la entidad controladora en sus controladas, así como la parte de los activos netos en la controlada que pertenecen a la controladora. Esto con miras a eliminar la duplicidad de registros.
5. Eliminar en total los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y flujo de efectivo internos de la entidad económica relacionada con transacciones recíprocas entre la controladora y sus controladas.

²¹ NICSP 35, página 12



Dirección General de Contabilidad Gubernamental

Ave. Pedro A. Lluberes, esquina Avenida Francia, Gazcue

Santo Domingo de Guzmán, D.N.

Teléfono 809-688-9101