

Facultad de Ciencias Económicas y de Administración



Universidad de la República

Modelo de Notas a los Estados Contables de Organizaciones Sin Fines de Lucro.

Trabajo Monográfico para la obtención del Título de Contador Público- Plan 1990.

Realizado por: Mariana Comunale
Silvana Schiappapietra

Tutor: Prof. Cr. Bolívar Gutiérrez



Abril, 2011.

RESUMEN EJECUTIVO

La siguiente monografía se inscribe dentro de un plan general de elaboración de modelos de notas a los estados contables para las diferentes tipologías de instituciones. La magnitud de las especificidades ha hecho dividir el trabajo por tipología por lo que considerando un espectro más reducido, se han considerado las instituciones sin fines de lucro, organizaciones que en la actualidad vienen desarrollando un creciente papel en los sistemas económicos y sociales de los distintos países.

A efectos del ordenamiento antes expuesto, se ha tomado la agrupación de las diferentes entidades realizada por el Ministerio de Educación y Cultura (MEC). La realización del presente proyecto se aplicará específicamente a entidades que desarrollan actividades de índole social y también a aquellas que hacen referencia a distintas acciones en beneficio e identificación de las variadas necesidades de ciertos grupos étnicos que componen una población. De acuerdo a la categorización antes señalada (MEC), nuestra lista tentativa comprende a organizaciones gremiales, organizaciones que luchan en defensa de los derechos humanos y promueven el ejercicio de la dignidad, organizaciones con programas dedicados a la familia, infancia y juventud, organizaciones asistenciales a la mujer y a la tercera edad.

En primera instancia presentamos el marco teórico de esta investigación, que considera los distintos tópicos: definiciones, características, clasificaciones, marco jurídico, entre otros de las distintas entidades sin fines de lucro que integran el punto de partida de nuestro análisis.

Posteriormente, desarrollamos el trabajo de campo donde a través de éste obtenemos la evidencia principal que fundamenta la elaboración del modelo presentado como resultado final de este estudio. Parte de ese trabajo de campo comprende entrevistas donde pretendemos recoger de los diferentes actores, especialmente los profesionales involucrados, aquellos aspectos que deberían incluirse en las notas de tales entidades.

Finalmente, a partir de la información recaba en entrevistas y del marco teórico antes señalado presentamos un modelo de notas a los estados contables con el propósito que sea utilizado por las organizaciones y que sirva como herramienta de control para el organismo controlador.

ÍNDICE

PÁGINA

I) Agradecimientos.....	4
II) Objetivos y Alcance.....	6
III) Metodología.....	7
IV) Introducción.....	8
V) Marco Conceptual.....	9
VI)Diferencias entre empresas con ánimo de lucro y Organizaciones Sin fines de Lucro.....	32
VII)El dilema sobre la información contable de las entidades no lucrativas.....	37
VIII)Análisis del marco teórico y su aplicabilidad en el ámbito nacional	45
IX)Hacia una definición de notas de los estados contables	47
X)Revelaciones generales para todo tipo de entes	51
XI)Revelaciones correspondientes a los estados financieros	58
XI.1)Notas referidas al Estado de Situación Patrimonial.....	58
XI.2)Notas referidas al Estado de Resultados.....	68
XI.3)Notas referidas al Estado de Origen y Aplicación de Fondos.....	69
XI.4)Notas referidas al Estado de Evolución del Patrimonio.....	71
XII)Revelaciones que corresponden a determinados entes.....	72
XIII)Trabajo de Campo.....	103
XIII.1)Definiciones y delimitaciones de áreas y sectores de investigación.....	103
XIII.2)Algunas cifras interesantes.....	113
XIII.3)Financiamiento de las organizaciones de la Sociedad Civil.....	115
XIII.4)Criterio de Representatividad para la elección de la muestra de investigación.....	125
XIII .5)Modelo Ilustrativo sugerido.....	126

XIII.5.1)Notas Generales.....	126
XIII.5.2)Notas referidas al Estado de Situación Patrimonial.....	137
XIII.5.3)Notas referidas al Estado de Resultados.....	152
XIII.5.4)Notas referidas al Estado de Origen y Aplicación de Fondos.....	162
XIII.5.5)Notas referidas al Estado de Evolución del Patrimonio.....	164
XIII.5.6)Otras Notas.....	165
XIII.6)El dilema entre la información a revelar en Notas a los Estados Contables y en la Memoria Anual.....	167
XIII.6.1)Contenidos mínimos de la Memoria Anual.....	169
XIV)Conclusiones.....	172
XV)Bibliografía.....	177
XVI)Anexos.....	182
XVI.1)Resultado de entrevista realizada al Dr. Walter Planells- MEC.....	182
XVI.2)Resultado de entrevistas con Organismos Financiadores de proyectos.....	185
XVI.2.1)El papel de la Delegación de la Unión Europea en Uruguay.....	185
XVI.2.2)BID.....	198
XVI.2.3)MIDES.....	204
XVI.3)Resultado de entrevistas realizadas a las OSC que integran la muestra seleccionada.....	216
XVI.3.1)Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay.....	216
XVI.3.2)Instituto del Hombre.....	217
XVI.3.3)Serpaj-Amnistía Internacional.....	218
XVI.3.4)Casa de la Mujer de la Unión.....	219
XVI.3.5)Comisión Organizadora de la Patria Gaucha.....	221
XVI.3.6)Gurises Unidos.....	223
XVI.3.7)Club Don Minas.....	225

D) **AGRADECIMIENTOS**

Deseamos agradecer a todas las personas entrevistadas que gentilmente nos brindaron su valioso tiempo y dedicación durante el transcurso de la presente monografía porque sin ellos no hubiese sido posible la realización del presente trabajo. Puntualmente las colaboraciones de:

Ing. Agr. Miguel Piñeyro

Cra. Raquel Abreu

Cra. Cristina Freire

Cra. Gladys Martínez

Cra. Geraldine Labissier

Cra. Laura García

Analía Bettoni

Cr. Luis Ignacio Cuadrado

Cra. Carla Peirano

Noemí Veloso

Manuel Fernández Quilez

Cra. Esther Trivel

Comisión Directiva Anong

Dr. Walter Planells

Cr. Daniel Ros

Cr. Alejandro Morales

Cra. Nadia Rauschert

También deseamos expresar nuestro más sincero agradecimiento a Bolívar , quién a lo largo de estos ocho meses nos condujo por este camino , con su invaluable paciencia y vocación de servicio que transmite además del conocimiento, enseñando y explicando los motivos para contribuir a brindar “algo un poquito mejor”

Agradezco a mi familia, especialmente a mis queridos padres y hermana Ana Laura, quienes me enseñaron a perseverar en el esfuerzo. También a Santiago, y a todos aquellos amigos y compañeros que me apoyaron y siempre brindaron una palabra de aliento en el transcurso de la carrera.

Silvana

Primeramente a mi familia, mis padres, Pedro y Mirta; y Mauricio, mi hermano, porque ellos han sido los que siempre me han apoyado, acompañado y guiado en todos mis proyectos y que sin ellos nada hubiese sido realidad.

Y luego, a mis amigos, amigas y compañeros de trabajo, que estuvieron y están en todos aquellos momentos en que los he necesitado.

Gracias totales

Mariana

II) OBJETIVOS Y ALCANCE

El propósito del presente trabajo de investigación monográfico es analizar y contribuir a crear un modelo a seguir para la elaboración de las notas que se deben incluir en la información financiera de las organizaciones sin fines de lucro, y dentro de éstas considerar un espectro más reducido que nuclea a : asociaciones gremiales, sociedades nativistas, organizaciones en defensa de los derechos humanos, organizaciones asistenciales de mujeres, de niños y adolescentes, y del adulto mayor en el entendido que las mismas forman parte en la toma de decisiones tanto de propietarios (figura que en la mayoría de los casos, a priori, parece difícil de determinar), proveedores, terceros interesados; y la sociedad en general como principal beneficiaria de las actividades llevadas por éstas.

Se ha detectado que la información muestra en la mayoría de los casos, serias debilidades a la hora de incorporar las notas a los Estados Contables, siendo éstas en algunos casos inexistentes o muy pobres para cumplir con el objetivo principal mencionado anteriormente, de informar a los usuarios de la información contable acerca de las cifras contenidas en los informes contables que acompañan, entre otras informaciones.

De lo anterior ameritaría el análisis de los porqués, donde seguramente se presenten situaciones de falta de coercitividad y controles por limitaciones del organismo de contralor, por lo menos es lo que surge a priori lo que queda fuera del alcance del presente trabajo de investigación.

Centraremos la atención de este trabajo desde una perspectiva nacional como internacional, citando como ejemplo de ello algunos trabajos de instituciones americanas, europeas y de las organizaciones latinas más conocidas. Como resultado de lo anterior, fomentaremos la creación de una herramienta más al servicio de la gestión, para contribuir a guiar la elaboración de información financiera que se debe presentar.

Un problema adicional que surge con el avance en la investigación es distinguir la información a incluir en notas y aquella que, útil para los organismos de contralor, pueda ser incluida en la Memoria u otro tipo de información adicional. De nuestro análisis se desprende que es muy delicado el hilo entre la información a presentar ante los usuarios en general y aquella que requiere o debería requerir el organismo de contralor, con objetivos, en algunos casos, muy diferenciados. Se plantea si no debería extenderse a otras instituciones el llamado informe de la gerencia o limitarlo por lo menos ante el organismo de contralor.

III) METODOLOGÍA

En el transcurso del presente trabajo se seguirán una serie de etapas y se aplicará la siguiente metodología:

- Entrevistas personales con los profesionales y directivos de las organizaciones en estudio del medio local referente a la elaboración de dichas notas;
- Investigación a través de la web de la información financiera publicada por entidades nacionales e internacionales (balances, anexos y notas);
- Búsqueda de temas relacionados contenidos en bibliografías, revistas y publicaciones;
- Datos proporcionados por entidades de contralor y entidades financiadoras, mediante entrevistas coordinadas (MEC, ANONG, DELEGACIÓN DE LA UNIÓN EUROPEA, BID, MIDES);
- Análisis del marco jurídico existente según la tipología de las instituciones.

La presente investigación se desarrollará sobre una muestra de Organizaciones Sin Fines De Lucro elegidas en función de las áreas definidas posteriormente y en base a un criterio de permanencia a lo largo del tiempo, para así crear un marco teórico aplicable a las mismas que servirá de base para verificar los objetivos previamente determinados.

Las conclusiones emitidas al final de esta obra, destacan las indudables ventajas de contar con un marco de referencia que guíe la elaboración de información económica, garantizando tanto el cumplimiento de una íntegra y transparente rendición de cuentas por parte de estas organizaciones, como el objetivo principal que motivó este estudio.

Se vierte también la opinión sobre aquella información que debe ser incluida en notas y memoria (de presentación obligatoria en asamblea a los propietarios, de acuerdo a nuestra normativa) y nuestra posición sobre la obligatoriedad o no del informe de la gerencia, informe previsto en la NIC1.

IV) INTRODUCCIÓN:

Durante las últimas décadas , el mundo ha sido testigo de lo que algunos llaman una “revolución asociativa global”¹, denominación que viene a describir el gran aumento en la cantidad de organizaciones ciudadanas que surgieron para hacer frente a los grandes desafíos que enfrenta la humanidad y que se ven como alternativas para cubrir los espacios a los que el gobierno no puede llegar o a perdido capacidad de respuesta y la sociedad civil ha pasado a constituir un complemento cada vez más importante a través de programas directos de apoyo, servicio, asistencia a comunidades y personas necesitadas .

Su importancia es tal, que se ha verificado que, en algunos casos particulares la velocidad del proceso impresiona. Ejemplo de esto último es Argentina donde el número de entidades sin fines de lucro aumentó de 50 mil en 1995 a 100 mil en 2004; en Brasil se registró un aumento del 157% entre 1996 y 2002, alcanzando la cifra de 276.000 entidades. Por otra parte en Chile el sector sin fines de lucro creció aceleradamente desde finales de la dictadura, convirtiéndose en un actor relevante en la economía nacional... (Anabel Cruz, 2008)

Palabras tales como Organizaciones No Gubernamentales, Fundaciones, Voluntariado, Asociaciones culturales, Organizaciones de la Sociedad Civil (OSC), han irrumpido con fuerza en el panorama social.

Si bien la misión de estas organizaciones es ayudar, educar, proteger, curar, el hecho de requerir estos recursos de terceros con la promesa de asignarlos a los fines de la organización implica la obligación de realizar una adecuada y transparente rendición de cuentas.

El trabajo se inicia con una descripción de los aspectos particulares que caracterizan a las organizaciones sin fines de lucro y las diferencian de aquellas empresariales, para luego hacer énfasis en los principales principios y estándares más usados globalmente que regulan tanto la elaboración como la presentación de la información financiera de este tipo de entidades, entre ella contenida, las notas a los estados contables.

¹ Ver A Través, Poder, Rendición De Cuentas y Sociedad Civil, Anabel Cruz e Inés M. Pousadela, ICD 2008

V) MARCO CONCEPTUAL:

V.1) Distintos enfoques del concepto: “Organizaciones sin fines de lucro”

El diccionario de la Real Academia Española, en una de sus definiciones establece que:

- Una organización es una asociación de personas reguladas por un conjunto de normas en función de determinados fines.
- Y que el lucro, es la ganancia o provecho que se saca de algo².

La enciclopedia libre (Wikipedia), las define como entidades cuyo fin no es la consecución de un beneficio económico y que suelen tener la figura jurídica de asociación, fundación, mutualidad, o cooperativa (las que pueden tener o carecer de ánimo de lucro), y por lo general reinvierten el excedente de su actividad en obra social.³

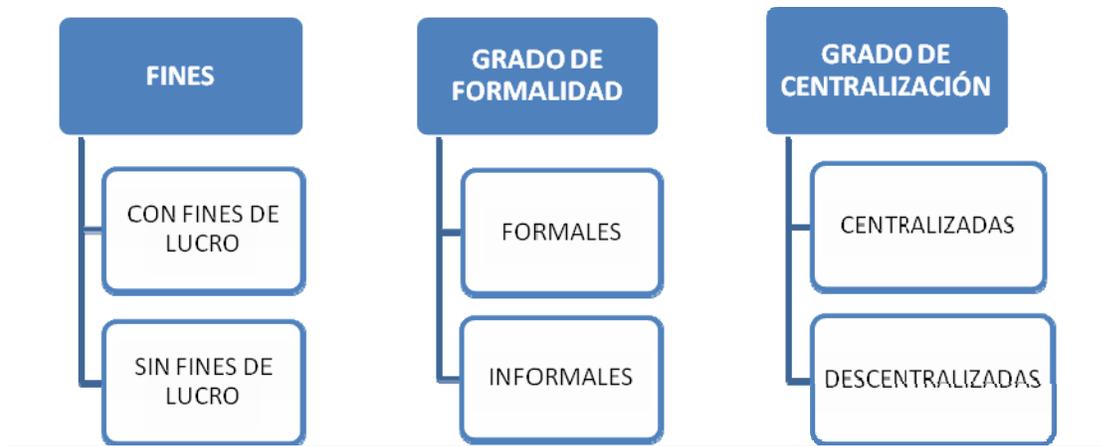
Procediendo a revisar literatura en administración encontramos que para el autor Idalberto Chiavenato, entre otros:

“Las organizaciones son una de las más complejas y notables instituciones sociales que el hombre ha construido, son extremadamente heterogéneas y diversas, cuyo tamaño, características principales, estructuras y objetivos son diferentes. La sociedad moderna está conformada por organizaciones complejas y bastante diferenciadas: industrias, empresas comerciales, empresas de servicios, universidades, hospitales, cárceles, clubes deportivos, iglesias, organizaciones militares y gubernamentales.

Consideramos que en consecuencia de lo anteriormente mencionado, surge una amplia variedad de tipos de organizaciones que se pueden clasificar según su/s:

² web del diccionario de la Real Academia Española :”www.rae.es”

³ Wikipedia:http://es.wikipedia.org/wiki/Organizaci%C3%B3n_sin_%C3%A1nimo_de_lucro”



Fuente: Elaboración propia.

- 1) Sus fines
- 2) Su grado de formalidad o requisitos
- 3) Su grado de centralización.

Analizaremos la subdivisión de las organizaciones según sus fines, para aproximarnos a un concepto más íntegro de lo que constituye uno de los principales puntos de partida de nuestro análisis.

El fin o los fines es el principal motivo que tienen las organizaciones, para realizar sus actividades. Es decir, las organizaciones tienen un propósito definido y su planeación se hace para lograr estos objetivos y se reestructuran y redefinen a medida que éstos se van logrando. Se encuentran entonces aquí, entidades con fines de lucro y sin fines de lucro.

Las organizaciones con fines de lucro, llamadas empresas tienen como uno de sus principales fines generar una ganancia o utilidad para su(s) propietario(s) y accionistas, autoabastecerse con los excedentes financieros y permitir el retorno de la inversión o capital. Cualquier definición de empresa debe tener en cuenta este objetivo.

Y aquellas sin fines de lucro, se caracterizan por tener como fin cumplir un determinado rol o función en la sociedad sin pretender una ganancia o utilidad por ello.⁴

⁴Idalberto Chiavenato, Administración de Recursos Humanos, 2da Edición, Mc Graw Hill, Capítulo 1: Las Organizaciones, pág. 8.

Cabe destacar que las entidades pueden tener también las características de dos o tres tipos de organizaciones al mismo tiempo y para el caso de análisis (Las Organizaciones sin fines de lucro citamos algunos ejemplos de las posibles combinaciones:

Organizaciones sin fines de lucro, formales y centralizadas:

El ejército, la policía, los ministerios, y otras entidades del Estado.

Organizaciones sin fines de lucro, formales y descentralizadas:

Las ONG internacionales que delegan gran parte de la toma de decisiones a sus oficinas regionales para que respondan a las necesidades de su sector.

Organizaciones sin fines de lucro, informales y centralizadas:

Grupos de personas que por la iniciativa de una persona considerada líder, se reúnen informalmente para realizar alguna actividad específica, como reunir regalos para obsequiarlos a niños pobres o reunir fondos para ayudar a familias con dificultades económicas

Organizaciones sin fines de lucro, informales y descentralizadas:

En algunas ocasiones la idea de un líder se convierte en un modelo a seguir y es “exportado” a otros lugares donde otras personas siguen la idea, tomando sus propias decisiones.

V.2 Clasificación.

V.2.1 Fundaciones y asociaciones.

Características principales.

La definición establecida por la Ley 17163 (1/9/99) en su artículo 1° expresa que las fundaciones son personas jurídicas reconocidas como tales por la autoridad competente, que se constituyen mediante el aporte de bienes, derechos o recursos, realizado por una o más personas físicas o jurídicas y que persiguen un objeto de interés general, sin propósito de lucro.

Similares carriles transita la doctrina brasileña al establecer que: “es una persona jurídica instituida por liberalidad privada o por el Estado, para un fin de utilidad pública o de beneficencia”

“Fundacao é uma organizacao que gira em torno de um patrimonio .Trata-se de um patrimonio que se destina a determinada finalidade. A lei, cumpridos certos requisitos, atribuí personalidade a esse acervo de bens, ou seja, atribuilhe a capacidade para ser titular de direitos” (Silvio Rodríguez, Direito Civil, S.Pablo, 1985)

Del Viacha, el gran maestro italiano, en su obra, “Filosofía del Derecho”, t.1 págs. 323 y sigs. señala que los elementos esenciales de la fundación, lo constituyen una manifestación de voluntad, bien sea de una o varias personas, que asigna un patrimonio a un fin determinado. Y termina: “En el caso de la fundación, el elemento personal parece pasar a segunda línea, en tanto que predomina el elemento real”

Por otro lado, nuestro gran civilista Salbat, en su tratado de Derecho civil (Parte General) define a las corporaciones o asociaciones como agrupaciones más o menos numerosas de individuos “**que ponen en común sus esfuerzos** para alcanzar un fin”.

Haciendo referencia a la doctrina argentina, Joaquín Conte nos dice que la asociación resulta de la aglutinación de voluntades individuales para crear un ente colectivo y que satisfaciendo los recaudos de la Ley, pueden obtener la personalidad jurídica. Esas mismas personas que asumen la condición de socios, exteriorizan las finalidades que se aspira realizar, aprueban entre otras cosas los estatutos, eligen las autoridades, y se comprometen a aportar las contribuciones periódicas para acrecentar el patrimonio.⁵

⁵ “Fundaciones”, “Antecedentes y análisis de la Ley 17163” (sancionada en la Cámara de Representantes el 18/08/09), autor: Ignacio De Posadas Montero, editorial: AMF, año: 2000, páginas: 9 -13.

Diferencias fundamentales entre la fundación y la asociación civil

1-La asociación es una institución basada en personas (quienes resuelven asociarse), mientras que la esencia de la Fundación es su patrimonio.

En la asociación se reconoce u otorga personería a un conjunto de personas, mientras que en la fundación la personería recae sobre los bienes.

2- en segundo lugar, hay o puede haber una diferencia, también en esencia, en cuanto a la razón de ser o finalidad de cada institución.

En cuanto a la naturaleza intrínseca de su finalidad: a la asociación le basta con no contrariar el orden público, las buenas costumbres, sin serle requerido algo superior. No será menos asociación si su meta es por ejemplo, el buen comer de sus socios, jugar a las cartas o hacer teatro.

Las exigencias, según la doctrina más reciente, parecen ser mayores para la Fundación : su razón de ser debe ser más elevada , por lo menos en cuanto a que el fin perseguido se refiere a terceros y no a quienes la integran .La Fundación debe existir para el bien (mucho o poco) de otros

3- En las asociaciones los estatutos emanan de los mismos asociados, que los dictan y pueden modificar, llenando ciertas condiciones.

En la fundación, el fundador puede establecer por sí mismo los estatutos, disponer por sí mismo todo lo necesario para la creación del instituto, darles su nombre propio u otra cualquiera, renovar sus autoridades y la extensión de sus poderes, pero los beneficiarios de la obra, para nada intervienen en su elaboración o modificación.

4-La doctrina más reciente considera a la asociación como una reunión de personas dotada de capacidad jurídica, en la fundación falta esa pluralidad de personas que pueda pensarse como soporte de la personalidad jurídica.

Si bien las fundaciones son administradas por una pluralidad de personas, esta pluralidad no es la persona jurídica, sino una administración de asuntos ajenos (de la fundación), “el fin es el que tiene personalidad en las fundaciones “....⁶

⁶ “Fundaciones “,” “Antecedentes y análisis de la Ley 17163” (sancionada en la Cámara de Representantes el 18 /08/09), autor: Ignacio De Posadas Montero, editorial: AMF, año: 2000, páginas: 8 -13.

V.2.2 Presencia de las ONGs en la sociedad civil.

Movimiento asociativo caracterizado por el pluralismo y la diversidad en consecuencia a la aparición heterogénea de múltiples núcleos de iniciativa social y de dinamismo con vitalidad creciente en un extenso período.

Son Organizaciones fuertemente institucionalizadas, que aparecen nucleadas en torno a un cuerpo de técnicos, profesionales y expertos, que utilizan en buena medida recursos provenientes del exterior y que operan según una concepción integral de desarrollo.

El universo de las ONGs que ponemos a estudio, queda conformado por aquellos nucleamientos sociales, que, con autonomía plena del Estado y de la esfera económica, están capacitados y dispuestos a asumir roles de iniciativa que en su cristalización fortalecen prácticas democráticas y nuevos conceptos de desarrollo.

Una de las características centrales de este movimiento es su extremada diversidad. Tienen grados no demasiado elaborados de formalización de sus reglas y normas de funcionamiento, se sustentan jurídicamente como “asociaciones sin fines de lucro” y presentan instancias colectivas de decisión interna a través de asambleas periódicas, direcciones colegiadas, equipos de trabajo.

Las fuentes de financiamiento de las actividades de las ONGs son indistintamente de carácter nacional, mixto o internacional, a la vez que se registra una importante dependencia de los recursos externos.

En términos del área territorial de pertenencia, junto a las organizaciones nacionales coexisten algunas organizaciones de naturaleza regional o internacional.

En su origen, reconoce diversas proveniencias: desde sectores académicos, desde grupos e instituciones de la Iglesia, desde otras ONGs, desde los partidos políticos, y en algunos casos, desde la influencia de corrientes de pensamiento de origen internacional.

En lo que respecta a la dimensión de su estructura, destacamos a las ONGs de primer y segundo grado. Éstas últimas conformadas por un conjunto de ONGs a nivel nacional, establecidas para la consecución de un fin común a todas. Constituyen así una organización más grande y como ejemplo de ellas citamos el caso de Anong en Uruguay.

Es importante destacar que se ubican dentro de este universo específico de las ONGs aquellas organizaciones que comparten algunos rasgos esenciales de identificación, los centros privados de

investigación, las unidades de promoción social, las organizaciones de jóvenes y mujeres, los institutos de educación no formal, y los de información y comunicación, los grupos para la defensa de los derechos humanos, y de la calidad de vida, entre otros.⁷

⁷ “La dificultad de ser Organizaciones No Gubernamentales en el Uruguay de hoy: El Desafío De La Democracia”, Anabel Cruz-Fernando Barreiro, FCU-ILET-ICD,1988 págs.: 26-29, 43-46

Algunas definiciones de este concepto en el marco internacional son las siguientes:

1- Naciones Unidas⁸ define ONG como "toda entidad voluntaria de carácter no lucrativo, organizada a nivel local, nacional o internacional. Las ONG, inspiradas en una labor concreta y dirigidas por personas unidas por un interés común, desempeñan una gran variedad de funciones humanitarias y servicios, transmiten a los gobiernos las inquietudes de los ciudadanos, defienden y observan determinadas políticas y mediante la información que proporcionan, fomentan la participación política. Algunas están organizadas en torno a temas específicos como los derechos humanos, el medio ambiente o la salud. Ofrecen su capacidad de análisis y experiencia, desempeñan la función de mecanismos de aviso temprano y contribuyen a cumplir y llevar a la práctica los acuerdos internacionales."

2- Según el Banco Mundial⁹ el término ONG comprende una gran variedad de diferentes organizaciones, que varían enormemente de acuerdo a sus objetivos, filosofía, pericia sectorial y alcance de sus actividades. Engloba a todas aquellas organizaciones independientes del control del Estado orientadas a la ayuda y desarrollo de grupos en condiciones de desventaja social. Se puede distinguir entre ONG operacionales, comprometidas principalmente en el diseño e implementación de proyectos, y ONG de defensa, cuyo propósito principal es defender o promover una causa específica.

⁸ Naciones Unidas: www.onu.org

⁹ Banco Mundial : www.bancomundial.org

V.2.2.1 Evolución histórica de las ONGs

El origen confesional de la gran mayoría de las ONGs europeas es una de sus características básicas, así como la realización de sus actividades durante las últimas décadas principalmente en los países recién independizados de África, y en otros países en desarrollo de América Latina.

Entre las primeras ONGs confesionales se destaca la Unión Mundial de Organizaciones Femeninas Católicas (UMOFC) creada en 1955, la cual impulsó por esos años el llamamiento a combatir el hambre en el mundo que sirvió de idea base a la primera campaña de la Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura (FAO). También merece ser destacada la creación de Misereor (1958), ONG alemana perteneciente a la Iglesia Católica de Alemania (RFA), la cual realiza una cooperación con el Tercer Mundo de importantes dimensiones.

Al comienzo de los años sesenta las ONGs intentan satisfacer las necesidades más urgentes y mejorar las precarias condiciones de vida de los países del Tercer Mundo, especialmente a través de donaciones. Sus acciones en esos años fueron fundamentalmente coyunturales, siendo las Iglesias y organizaciones religiosas del ámbito internacional los principales agentes canalizadores de dicha ayuda.

Además de intentar alcanzar los objetivos antes señalados, en los últimos tiempos muchas ONGs europeas buscan contribuir a la toma de conciencia sobre la responsabilidad histórica que tienen los países industrializados europeos en el desarrollo de los países pobres, y donde más allá de la ayuda, se potencie el sentido de la solidaridad.

Por otro lado, el surgimiento de las ONGs en Uruguay data de la década de los '60, pasando a tener mayor auge, a fines de los '70 y, sobre todo durante la década de los '80. Sin embargo, su gran reformulación va a estar dada en la década de los '90.

Son tres los hechos fundamentales que determinaron su florecimiento en los '80. Por un lado reconquistar la democracia previo a la irrupción de regímenes autoritarios de apoyatura militar, (participación política, Derechos Humanos), por otro movilizar a la sociedad a responder ante la retirada del Estado en los servicios sociales (pobreza, infancia, juventud) y finalmente, incluir temáticas transversales (como el ambiente y la cuestión de género) que no eran reconocidas en la homogeneidad del pasado.

Posteriormente, con la llegada de los años '90 se enfrentarán a cinco hechos que harán repensar sus roles, institucionalidad y objetivos, ellos son:

- a) la retirada de la financiación del exterior;
- b) la cogestión de programas con el Estado nacional y municipal en una diversidad de temáticas;
- c) la relación con las empresas y el marketing social;
- d) la reformulación interna de las ONGs y
- e) su relación con los nuevos movimientos sociales (como ser ambiental, mujeres).

Los diversos cambios sufridos a nivel ideológico, económico y social han llevado a que se comience a dar una mutación tanto en la institucionalidad como en los objetivos y los roles, que mantiene bajo la tipología de ONGs tanto a consultoras, empresas sociales, fundaciones y prestadoras de servicios sociales, como a instituciones de promoción y organizaciones de base. Asimismo la pérdida de la financiación de fundaciones del exterior y la consolidación de acciones con distintas áreas del Estado central y departamental mediante convenios y licitaciones, como la articulación con empresas, reformula su rol situándolas en la punta de lanza de las políticas de integración social, gestión y ejecución de políticas sociales focalizadas y transversales, como por ejemplo, la inclusión de la temática ambiental en el desarrollo.¹⁰

¹⁰ Trabajo Monográfico: "ONG orientadas al desarrollo en Uruguay" autores: Ximena Blanco, Laura Di Giovanni, Rosario Muto. Feb,2006

V.2.2.2 Algunos datos estadísticos relativos a ONGs nacionales

➤ **¿Cuántas ONGs hay en Uruguay? ¿Cuánta gente trabaja en este sector?**

Es imposible saber cuántas ONGs hay en total, pero un ejemplo de la gran cantidad que existe es ver lo que pasa con las que se dedican a los programas de infancia. En ese colectivo trabajan cinco redes, en total 650 ONGs.

En Anong (Asociación Nacional de Organizaciones no gubernamentales), hay más de ochenta organizaciones, y aquí no estamos hablando de organizaciones chicas, aquí se encuentra por ejemplo El Abrojo, que tiene 160 personas trabajando si tenemos en cuenta sólo al equipo técnico.

Anong estima que, sólo en infancia, trabajan cerca de 7.000 personas. Y se estima que el 50% de las ONGs se dedican al tema de la infancia, por lo cual podríamos hacer una deducción bastante grosera y estimar que hay 15.000 personas que están trabajando en ONGs, pero nadie tiene ese dato a ciencia cierta.

➤ **¿Qué dinero mueven las ONGs?**

En este caso sólo hay datos exactos referentes al tema de la infancia. El 90% de los niños que atiende el INAU se derivan a las ONGs. Sólo en infancia el Estado invierte 6 unidades reajustables (UR) por mes, por niño, un equivalente a 62 dólares. En total, cerca de 44.000.000 de dólares anuales para atender a 58.000 niños.

Desde Anong explicaron que los organismos internacionales, como el BID o el Banco Mundial, saben que las ONGs tienen estructuras mucho menos burocráticas que el Estado y por eso piden que se ejecuten sus programas a través de la sociedad civil y no a través de las dependencias estatales. De hecho, explica que aunque las ONGs atienden al 90% de los niños que están incluidos en el INAU, sólo reciben el 30% del presupuesto.

➤ **Otras consideraciones de reciente interés:**

Desde hace tiempo se está luchando por parte de las organizaciones integrantes de Anong, para que se cree un sistema de acreditación y certificación de calidad de las ONGs. Se ha planteado en forma reiterada la necesidad de generar un sistema de certificación de calidad de las ONGs, como existe en otras partes del mundo. Donde se pueda identificar claramente, y cada institución pueda aspirar a mejorar los servicios y las prestaciones que le brinda a la sociedad. Y que pueda haber un

mecanismo bien claro donde uno sepa en qué lugar del ranking está y cuáles son los procedimientos específicos para mejorar.

Esta es la forma de evaluación que usa la Unión Europea (UE) en sus licitaciones con ONGs. Existe un reglamento claro, un control de calidad estricto y a cada ONG se le asigna un puntaje. Dependiendo del puntaje que tengan van a poder participar en programas en los que se asignen más o menos dinero. Eso es lo que se quiere para Uruguay.

Otro punto muy importante que se desprende de este informe es que las propias Organizaciones No Gubernamentales (ONG) piden más controles por parte del Estado. Expresan que la legislación está atrasada y que no existen mecanismos establecidos para medir que cada organización cumpla con los objetivos que dice tener públicamente.

También la propia Asociación Nacional de ONGs es la que pide una legislación nueva porque la actual quedó atrasada en el tiempo, quieren algo específico para el registro y control.

Es entonces que la Asamblea de las ONG resolvió durante este año comenzar a trabajar junto con el MEC, que es quien tiene bajo su órbita el control jurídico, y es el que otorga las personerías jurídicas. Empezar a trabajar con un equipo para proponer una nueva ley, que de alguna manera especifique un marco legal específico para las ONG. “Ese es un primer punto que es importante”.¹¹

¹¹ Informe de Lucía Massa , Revista BÚSQUEDA 21/09/05, “El mundo de las ONG en el Uruguay”, basada en la entrevista realizada a la de ese entonces ministra: Marina Arismendi

V.2.2.3) ANONG

Concepto:

La Asociación Nacional de Organizaciones No Gubernamentales Orientadas al Desarrollo (ANONG) es una asociación civil sin fines de lucro (de segundo grado) que nuclea a más de 90 instituciones, del tipo organizaciones no gubernamentales, de todo el país, dedicadas a actividades vinculadas al desarrollo muy diversas en las siguientes áreas: agro, ciencias sociales, comunicación, consumidores, cultura, derechos humanos, drogas, economía, educación, infancia, integración regional, juventud, medio ambiente, mujer, promoción social, pymes, salud, sindicalismo, tercera edad, violencia, vivienda y voluntariado.

ANONG ha contribuido al relacionamiento permanente de las organizaciones de la sociedad civil con organismos del Estado, especialmente con aquellos que atienden políticas sociales, sean nacionales o municipales. Asimismo mantiene una estrecha relación con organismos internacionales, agencias multilaterales y asociaciones similares de la región.

A nivel nacional participa activamente de las siguientes instancias: Agenda Ambiental de Montevideo, Comisión Asesora Técnica de Medio Ambiente, Comisión de Enlace de la Intendencia Municipal de Montevideo, Comisión de Seguimiento de los Derechos del Niño, Comité de Erradicación del Trabajo Infantil, Comité de Alianzas para la Reducción de la Pobreza, Comité del Código del Niño, Foro Consultivo Económico y Social del Mercosur, Comité Nacional de Desarrollo Sustentable, Grupo Promotor de Montevideo, además de participar en diversos tribunales de licitaciones públicas y privadas.

Mantiene estrecha relación de cooperación y es consultada en forma permanente por los siguientes organismos: Presidencia de la República, Administración Nacional de Educación Pública, BPS, IMM, Instituto Nacional de la Juventud, Instituto Nacional del Menor, MEC, Ministerio del Interior, Ministerio de Salud Pública, Ministerio de Vivienda, Ordenamiento Territorial y Medio Ambiente (MVOTMA), Oficina de Planeamiento y Presupuesto, Poder Legislativo, Poder Judicial, Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD), UNICEF, entre otros.

Objetivos de ANONG:

La Asociación fue constituida el 28 de setiembre de 1992. Sus principales objetivos son los siguientes:

Defender los derechos de las ONGs consagrados en los ordenamientos jurídicos nacionales e internacionales y promover una normativa jurídica que reconozca la identidad de las ONGs.

Fortalecer la presencia y visibilidad de las ONGs en el espacio público.

Promover el intercambio de información y la coordinación de actividades de interés común.

Ser un ámbito de reflexión y acción de los temas comunes que atañen a las ONG: relaciones con el Estado, cooperación internacional, gestión institucional, fortalecimiento de las organizaciones.

Fortalecer y potenciar el desarrollo institucional de las organizaciones miembros, mediante acciones de capacitación o de otro tipo, en las áreas específicas de su competencia.

Representar los intereses de las ONGs frente a distintos ámbitos.

Establecer vínculos y coordinar actividades con asociaciones similares a nivel internacional.¹²

¹² Fuente : www.anong.org.uy

V.2.3 Las unidades cooperativas.

Analizando el encuadre general de la acción cooperativa en nuestro país, fue destacado que este concepto no se centra exclusivamente en un crecimiento económico sostenido, sino que también en algunas de ellas se trata de dinamizar los factores políticos, sociales, culturales, que contribuyan a una mejora sustancial en la calidad de vida de las poblaciones, fomentando una sociedad más justa, más solidaria, más igualitaria, más plenamente humana.

Finalidad:

Este tipo de cooperativa busca en particular satisfacer las necesidades específicas de los socios mediante la prestación de servicios, les proporcionan beneficios económicos diferentes al lucro dinerario .El socio ingresa a la cooperativa para lograr un beneficio económico, pero que no consiste en un porcentaje de ganancias que se distribuye al fin del ejercicio. El beneficio económico lo encuentra el socio en la utilización de dichos servicios.

Existen principios cooperativos que emanan de la Alianza Cooperativa Internacional (ACI), que asocia a la mayoría de las organizaciones cooperativas de todo el mundo con propósitos de representación, asesoramiento, y promoción .Su última formulación data de 1995 y constituyen las pautas de acción de las cooperativas en el mundo entero.¹³

Los principios recogidos son:

- Libre adhesión y retiro voluntario de los socios
- Control democrático de los socios
- Participación de los socios
- Autonomía e independencia
- Fomento de la educación cooperativa, entrenamiento e información
- Cooperación entre cooperativas
- Compromiso con la comunidad

¹³Proyecto de Ley General de Cooperativas, Confederación Uruguaya de Entidades Cooperativas ,Julio 2004, págs. :23-24

De modo de interpretar estos principios, se consigna que tienen los alcances y sentido fijados por la OIT, la cual adoptó las doctrinas de la ACI.

V.2.3.1 Clasificación de las cooperativas:

Por el objeto: El tipo de necesidad que cada cooperativa tiende a satisfacer, actividad que cumplen.

Cooperativas de usuarios y trabajadores:

La cooperativa de usuarios es aquella en que los socios son justamente los usuarios, los que hacen uso de los servicios de la cooperativa.

La cooperativa de trabajadores es aquella en la que los socios son las personas que trabajan en la misma, El objeto de la cooperativa de trabajadores es ser fuente de trabajo para sus socios ¹⁴

V.2.3.2 Caracteres principales de las cooperativas:

- Ilimitación y variabilidad del número de socios
- Plazo de duración ilimitado
- Variabilidad e ilimitación del capital
- Autonomía en materia política, religiosa, filosófica, y no discriminación por nacionalidad, clase social, raza y equidad de género
- Igualdad de derechos y obligaciones de los socios
- Reconocimiento de un solo voto a cada socio independientemente de sus aportes
- Irrepartibilidad de las reservas sociales y destino desinteresado del sobrante patrimonial en caso de liquidación¹⁵

En Uruguay por ejemplo, la tradición define cinco tipos de unidades cooperativas, de consumo, de ahorro y crédito, de vivienda, **de producción y agropecuarias (éstas últimas se caracterizan por el carácter lucrativo de la actividad, lo cual no es de nuestra intención desarrollar ya que nuestro universo de estudio descarta considerar a las unidades empresarias que la conforman).**

¹⁴Información consultada en “Manual de Derecho Cooperativo”, José Luis Cazéres, FCU, Mayo 1994, págs. 21-23.

¹⁵Proyecto de Ley General de Cooperativas, Confederación Uruguaya de Entidades Cooperativas, Julio 2004, pg.: 24.

Las cooperativas de consumo tienen por fin proveer a sus asociados de los bienes de consumo que estos requieren, mientras que las de ahorro y crédito promueven el ahorro de sus socios (trabajadores, pequeños empresarios urbanos y rurales), a la vez que les proporcionan créditos y servicios de asesoramiento.

Las cooperativas de vivienda operan bajo la forma de ayuda mutua (aporte de trabajos de los propios socios) o de ahorro y préstamo del BHU. Han cubierto las necesidades de vivienda de muchísimas familias y han contribuido sobre todo al desarrollo barrial.

V.3) Marco Jurídico Nacional aplicable para estas entidades

Normas generales:

A) **Disposiciones Constitucionales**

La actual Constitución uruguaya en su artículo 7° recoge el principio general de libertad. De acuerdo a él, todos los habitantes del país tienen derecho a crear las instituciones u organizaciones que deseen y el ejercicio de ese derecho deberá contar con la protección gubernamental.

Además, la Constitución consagra expresamente los derechos de asociación y de libre expresión del pensamiento, en los artículos 39 y 29, respectivamente. Una interpretación expansiva del alcance de estos derechos encuentra su base en los artículos 10, 72 y 332 de la Carta Constitucional.

Desde otro ángulo, cabe consignar que el texto constitucional se refiere en varios artículos a instituciones privadas sin ánimo de lucro de tipo determinado, así como a derechos y en algunos casos limitaciones a la actividad de las mismas, como ser por ejemplo la prohibición a la fundación de mayorazgos (institución relacionada a la herencia familiar).

B) **Normas legales y reglamentarias referente a la clasificación legal de Organizaciones Privadas sin Fines de Lucro**

La norma legal básica de nuestro ordenamiento es el artículo 21 del Código Civil. Dicho artículo distingue personas jurídicas de Derecho Público y personas jurídicas de Derecho Privado. Como personas de derecho privado se refiere a "... las corporaciones, los establecimientos y las asociaciones reconocidas por la autoridad pública".

Para denominar a las personas jurídicas de derecho privado, la doctrina y la jurisprudencia uruguayas se inspiran por lo general en el texto clásico de SAVIGNY, F.C. (Sistema del Derecho Romano Actual). Según el citado autor:

Las "corporaciones" son las personas jurídicas de derecho privado con fines de lucro;

Los "establecimientos" y "asociaciones" son las personas jurídicas privadas sin fines de lucro, usándose los términos "establecimientos" y "fundaciones" como sinónimos.

B.1) Fundaciones y asociaciones:

Cabe señalar que en el plano legislativo ha habido durante muchos años un vacío respecto a las fundaciones, habiéndose aprobado la Ley de Fundaciones (Nro. 17.163) recién en el mes de agosto del año 1999.

Una de las causas que dilataron este proyecto y que impidieron una aprobación más temprana del mismo, fue el sostenimiento por el parlamento de que una norma del período de facto, Decreto Ley 15089 del 12 /12/1980¹⁶ daba marco jurídico suficiente, para este tipo de entidades.

Este texto jurídico al que se refería decía en lo pertinente:

Artículo 1 °) El Ministerio de Educación y Cultura ejercerá la policía administrativa de las asociaciones civiles y fundaciones, y en consecuencia, controlará su creación, su funcionamiento, y su disolución y liquidación.

Artículo 2 °) Facúltese al Ministerio de Educación y Cultura para aplicar sanciones a las asociaciones civiles y fundaciones que incurran en infracciones a las normas legales, reglamentarias o estatutarias

Se percibió posteriormente que esta pieza es pobrísima en su desarrollo, y enfoca exclusivamente a prohibir, controlar y sancionar.

Se argumentaba adicionalmente que el artículo 40 del viejo Código de Procedimiento Civil de 1878 admitía la existencia de fundaciones de una manera incidental. Concretamente se decía que la competencia estaba determinada por el domicilio de las fundaciones

Percibimos que de ninguna manera, lo citado anteriormente puede constituir el marco jurídico suficiente para desarrollar instituciones destinadas a un fin social.

La legislación uruguaya moderna a partir de la Ley 17.163 distingue entre asociaciones civiles y fundaciones. Las diferencias entre ellas han sido extraídas de la doctrina y explicadas anteriormente.

¹⁶ Reinstalado el gobierno democrático, fue convalidado por la ley Nro. 15.738, del 13 de Marzo de 1985, pero con la denominación “Decreto Ley “, aplicable a todas las normas de alcance legal sancionadas durante el gobierno militar.

B.2) Cooperativas

Conjunto de leyes:

La legislación cooperativa uruguaya no está formada por una ley general que contenga una única regulación para todas las manifestaciones del cooperativismo; está constituida por un agregado de leyes, cada una de las cuales regula una modalidad o a un conjunto de modalidades cooperativas

Recién en 1941 la cooperativa ingresa en la normativa nacional, como una forma asociativa típica, diferente a otras fórmulas jurídicas.

Cabe destacar que, desde los últimos veinte años se han realizado diversos intentos para aprobar una ley general de cooperativas.

En 1974, en la órbita del Ministerio de Vivienda y Promoción Social se creó una Comisión Técnica pero este proyecto no logró aprobación legislativa para cumplir con esta finalidad.

En 1985 se constituyó una nueva Comisión, pero ahora en la órbita del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, pero tampoco obtuvo aprobación legislativa.

Recién en 1992, se creó una nueva Comisión integrada por técnicos de la Confederación Uruguaya de Cooperativas (CUDECOOP) y de la Comisión Honoraria del Cooperativismo. La misma está preparando un proyecto de ley general sobre cooperativas.

V.4) Régimen Fiscal

A) Inmunidad y exenciones tributarias

El artículo 69 de la Constitución uruguaya señala que: *“las instituciones de enseñanza privada y las culturales de la misma naturaleza estarán exoneradas de impuestos nacionales y municipales, como subvención por sus servicios”*.

Se ha interpretado por parte de la legislación nacional al término: “instituciones culturales” en un sentido amplio, de manera que comprenden prácticamente a toda institución privada sin fines de lucro que realiza actividades de interés público.

Para que una institución esté exenta de impuestos nacionales y departamentales debe cumplir con los siguientes **requisitos**:

- a) Ser una institución privada de naturaleza cultural;
- b) Gozar de personalidad jurídica; excepto en el caso de los partidos políticos y sindicatos de trabajadores, que podrán gozar de las exoneraciones sin haber obtenido reconocimiento de su personalidad jurídica¹⁷.
- c) Solicitar a la autoridad competente que se declare la exoneración. Esta declaración es reconocida por la Administración en virtud del cumplimiento de las condiciones exigidas por la Constitución y la ley para ser exonerada. Deberá ser acompañada de:
 - Certificación de estar inscripto en los Registros de Instituciones de Enseñanza y Culturales de Ministerio de Educación y Cultura¹⁸
 - Elementos probatorios de la actividad realizada por la institución.

A los efectos de determinar el alcance de las exoneraciones es necesario examinar las definiciones legales de los distintos tipos de tributos:

De acuerdo al Código Tributario, tributo es "la prestación pecuniaria que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines" (artículo10); impuesto es: "el tributo cuyo presupuesto de hecho es independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente" (artículo11); tasa es "el tributo cuyo presupuesto de hecho se caracteriza por una actividad jurídica específica del Estado hacia el contribuyente; su producto no

¹⁷ Art. 91, ley 14.057 de 3/02/1952

¹⁸ Art. 448, ley 16.226 del 29/10/1991

puede tener un destino ajeno al servicio público correspondiente y guardará una razonable equivalencia con las necesidades del mismo" (artículo 12); y contribución especial es: "el tributo cuyo presupuesto de hecho se caracteriza por un beneficio económico particular proporcionado al contribuyente por la realización de obras públicas o de actividades estatales; su producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o actividades correspondientes [...] Son contribuciones especiales los aportes a cargo de patronos y trabajadores destinados a los organismos estatales de Seguridad Social" (artículo 13 incisos 1 y 3) ¹⁹.

De acuerdo a las leyes interpretativas están excluidas de las exoneraciones tributarias:

- Las tasas, que se consideran contraprestación por servicios que deben ser solicitados voluntariamente por el contribuyente que se beneficia con ellos (art. 4, T. 3, T.O. 1996);
- Las contribuciones de mejoras por pavimento en zonas urbanas en cuanto beneficien directa o indirectamente a los inmuebles que se gravan (art. 4, T.3, T.O. 1996)
- Los gravámenes aplicables a los bienes, servicios o negocios jurídicos que no relacionados directamente con los fines específicos de las entidades de referencia (art. 5, T. 3, T.O. 1996)

- La exoneración de *Impuestos de carácter nacional*, debe gestionarse ante el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF). Ésta, es reconocida sin plazo para todos los impuestos nacionales, excepto cuando se refiere a la importación de bienes, en cuyo caso: "el Poder Ejecutivo deberá apreciar la necesidad que de los bienes tenga el solicitante para el cumplimiento de los fines tutelados; otorgada la exoneración, tales bienes no podrán enajenarse por un plazo de 10 años a partir de la fecha de su introducción definitiva en el país".²⁰

- La exoneración de *Tributos Municipales* deberá solicitarse ante las Intendencias Municipales, referente a los impuestos de: *Contribución Inmobiliaria* y *Patente de Rodados*. *Se concede por un solo ejercicio fiscal; por lo tanto debe reiterarse la solicitud cada año.*

Partiendo de la exoneración genérica del artículo 69 de la Constitución, el artículo 38 de la ley interpretativa nro. 12.276, del 10 de febrero de 1956, confirma la exoneración, que se limita a los

¹⁹ Código Tributario. Dec.-ley. 14.306 de 29/11/1974

²⁰ Art. 450, ley 16.226 de 29/10/1991.

aportes patronales, ya que la exonerada es la institución, por lo tanto, las Contribuciones a la Seguridad Social (aportes patronales a la seguridad social), debe gestionarse ante el BPS. La misma es concedida sin plazo. Los aportes propios de los trabajadores sí deben ser retenidos y vertidos al BPS.

B) Actividades económicas desarrolladas por las OSC

No existe legislación que determine qué tipo de actividades productivas o comerciales pueden desarrollar las OSC. Naturalmente, es obvio que esas actividades nunca podrán constituir el objeto o fin de la institución, porque éste debe ser siempre ajeno a una finalidad lucrativa. En la práctica se registran pocos casos de actividades económicas realizadas por OSC; algunas gestionan cafeterías o restaurantes en su sede, otras prestan servicios rentados de asesoría, otras prestan servicios específicos sólo a los socios. La autoridad fiscal ha considerado que no corresponde gravar esos ingresos siempre que se destinen directamente a solventar las actividades de la asociación y tengan carácter subsidiario.

La posibilidad de que una OSC obtenga recursos mediante actividades empresariales no ha sido considerada por la ley específicamente como elemento que condicione u obstaculice la exoneración de impuestos.

La Administración parece inclinarse a interpretar que en los casos en que la actividad lucrativa no esté directamente vinculada al objeto de la OSC y tenga cierta entidad empresarial o de negocio, debe ser pasible de impuestos.

C) Inversiones

No existe normativa específica respecto al tema. Se entiende que la exoneración que beneficia a las entidades se extiende al producido de sus inversiones, si se aplica al objeto social. Tampoco existe normativa que establezca limitaciones a las decisiones de inversión de los administradores.

VI) Diferencias entre empresas con ánimo de lucro y organizaciones sin ánimo de lucro

Las organizaciones con y sin ánimo de lucro se diferencian en muchos aspectos y pueden ser discutidas bajo cuatro grandes líneas. (Vela, 1991). Ellas son:

- 1) La relación entre la actividad productiva y el cash flow
- 2) Las medidas del beneficio
- 3) La distinción entre activos y facilidades
- 4) El papel de mantenimiento del capital

➤ **La relación entre la actividad productiva y el cash flow**

En una empresa con ánimo de lucro, la actividad productiva se orienta hacia la obtención de un flujo de caja neto positivo.

Se mencionan que existe una relación directa entre la producción y el suministro del producto o del servicio y el cobro de efectivo en caja.

El producto o el servicio se produce con la intención de, y se ofrece para la venta, si es posible, a un precio fijado que permita recuperar algo más que su costo de producción.

La recepción del efectivo en caja es el origen fundamental de un flujo positivo en caja.

Considerando ahora la organización sin ánimo de lucro, podemos decir que su actividad productiva se orientará hacia el suministro de un producto servicio que se ofrecerá al exterior sin esperar obtener un flujo de caja positivo, o se ofrecerá intencionadamente a un precio inferior al costo de su producción.

Se destaca que el dinero en efectivo ingresado, no es el principal medio para financiar las operaciones futuras, como si lo es para el caso de una empresa.

La más importante fuente de financiación de las operaciones, reside en las donaciones que no tienen una relación directa con el suministro de un producto a sus destinatarios

➤ **La medida del éxito**

Se puede decir que la medida natural del éxito de una empresa orientada al lucro se obtiene mediante la comparación del costo de producción sumado al de distribución con el ingreso derivado de ello.

Si la empresa no puede ofrecer algún producto a un costo inferior a lo que los compradores están dispuestos a pagar, la compañía consume sus recursos y fracasa.

Pero una organización sin ánimo se enfrenta a una panorámica totalmente diferente.

Opera en un mercado donde el precio siempre es correcto y donde cualquier competencia tiene lugar del lado de quienes desean el producto. Los clientes hacen colas o contraen largas esperas para obtener el producto o servicio sin costo alguno.

Los costos no pueden compararse con los precios de venta si el precio de venta no existe, ni tampoco si la relación entre costo y precio de venta no es importante

Es así que el éxito debe ser determinado en términos distintos a los de satisfacción de un mercado y capacidad de generar beneficios.

➤ **La distinción entre activos y facilidades**

Al perseguir sus objetivos, una empresa con ánimo de lucro adquiere una gran variedad de propiedades que se espera asistan al cumplimiento de sus objetivos. Estas propiedades que se supone capaces de contribuir a ello con éxito, son descritas como activo.

La organización, sin ánimo de lucro también adquiere propiedades, propiedades que se asemejan a las adquiridas por la empresa con ánimo de lucro. Pero la organización sin ánimo de lucro las divide en dos categorías claramente diferentes. Algunas son utilizadas únicamente en la prestación de servicios a terceros, en la transferencia de recursos hacia el exterior, y otras propiedades pueden ser destinadas a transferir fondos hacia el exterior.

Se las denominan facilidades, y serían contempladas por la empresa con ánimo de lucro como pérdidas, si descontando sus flujos futuros de caja netos obtenemos un valor negativo. Sin embargo, resultan vitales para los fines de la organización sin ánimo de lucro, que la continúa teniendo en su patrimonio, independientemente de este valor negativo. Ciertamente estas diferencias son suficientes para-requerir diferentes clasificaciones.

Si el propósito de la organización es utilizarlas con un fin concreto, se clasifican adecuadamente como facilidades pero si la organización decide ponerla en venta, en este momento cesa su condición de facilidad y se convierten en un activo.

➤ **El mantenimiento del capital**

El énfasis en el mantenimiento de capital en empresas con ánimo de lucro se encuentra tanto en nuestra definición del beneficio como en nuestra medida del éxito alcanzado.

A menos que la empresa haya recibido más ingresos de lo que ha gastado en sufragar el costo de las operaciones, no habrá mantenido su capital y habrá operado con pérdidas.

En conclusión, cualquier consideración sobre el beneficio neto implica el éxito en el mantenimiento del capital.

Las organizaciones sin ánimo de lucro también deben ocuparse del mantenimiento de capital si pretenden continuar su actividad. Pero no pueden y no utilizan los ingresos obtenidos por sus operaciones para el mantenimiento de su capital. El servir a sus clientes sin contraprestación alguna significa que van a deteriorar intencionadamente su capital en el cumplimiento satisfactorio de los propósitos que justifican su existencia.

Por lo tanto, la organización sin ánimo de lucro debe basar su necesidad de fondos para reemplazar este deterioro del capital en otras fuentes que la de los ingresos.

Estas organizaciones desempeñan dos actividades esenciales. Una es el suministro de un producto o servicio que merman deliberadamente el capital.

La otra consiste en la captación de contribuciones que puedan restaurar el capital erosionado.

Pero en relación a lo anterior cabe destacar especialmente que, las donaciones no traen aparejada ninguna responsabilidad ante la conservación del capital.

El análisis propuesto por Vela señala que estas diferencias proponen una relevante cuestión.

Esta cuestión hace referencia a la medida en que los conceptos que se integran dentro de la estructura del marco conceptual desarrollado para la Contabilidad Empresarial pueden utilizarse con referencia a la Contabilidad Pública o sin fines de lucro.

La solución a esta cuestión no es ciertamente fácil.

A nivel puramente conceptual, no le parece que las diferencias existentes entre la Contabilidad Pública y la Contabilidad Empresarial sean lo suficientemente importante como para rechazar de lleno el marco conceptual utilizado en el ámbito de esta última. Ello llevaría a tener en cuenta la

existencia de dos marcos conceptuales, lo que sin duda parece tremendamente peligroso para la integridad propia de la Contabilidad como disciplina.

Parece, mucho más oportuno llevar a cabo el análisis defendiendo la unidad marco conceptual de la Contabilidad, pero aceptando sin reservas la posibilidad de considerar, de una manera particular, algunos conceptos básicos.

Más que de diferencias irreconciliables entre conceptos, nos parece mucho más adecuado hablar de diferencias de interpretación y de matices a la hora de utilizar los conceptos en un entorno particular. En este sentido, la consideración de la Contabilidad Pública desde la perspectiva del marco conceptual debería llevarnos a emprender tres actuaciones fundamentales:

a). Determinar qué conceptos necesitan ser objeto de una interpretación particular, considerando sobre todo la relevancia que pueden llegar a tener en el entorno del sector público.

b) Determinar qué conceptos necesitan ser objeto de una mayor adaptación considerando su relevancia para poder ser utilizados en el ámbito público.

Ello no implica en absoluto proceder a su rechazo, sino más bien enriquecer un marco conceptual que por inercia siempre se ha utilizado en el contexto empresarial, pero que al considerar la Contabilidad Pública, requiere sin duda verse ampliado en cuanto a su alcance. Esto resultaría apropiado, por ejemplo, para elementos como los objetivos y características cualitativas de la información contable, aunque también para el propio concepto de activo.

c) Determinar qué conceptos necesitan ser incorporados a la estructura del marco conceptual para que éste pueda extenderse al ámbito de la Contabilidad. En este caso, la necesidad de incluir el presupuesto como un elemento adicional de los estados financieros resulta evidente.

A nivel conceptual, por tanto, esta es la interpretación que creemos puede atribuirse a las diferencias entre Contabilidad Pública o sin fines de lucro y Contabilidad Empresarial, sin llegar a romper en ningún caso con una visión unitaria del marco conceptual para toda la disciplina contable.

Es en el *nivel de las normas y prácticas contables*, donde las diferencias entre Contabilidad Pública y Contabilidad Empresarial se hacen ostensibles.

Esto es consecuencia, más bien a las diferencias de interpretación y a los matices que es necesario contemplar a la hora de considerar el marco conceptual desde la óptica de la Contabilidad Pública y sin ánimo de lucro. En este segundo nivel, ya pueden alcanzarse grados de detalle y especificación sobre todo en relación con las prácticas contables a seguir a la hora de proceder a la amortización de los activos fijos -como acertadamente hace June Pallot-, al reconocimiento de ingresos y gastos, e incluso de cara a la aplicación de los principios de Contabilidad generalmente aceptados, que en el ámbito de la Contabilidad Pública o sin ánimo de lucro pueden necesitar ser objeto de un replanteamiento en cuanto a su formulación.

A nivel de los objetivos y de las características cualitativas de la información Contable, conceptualmente, el autor propone investigar si en este aspecto la contabilidad sin fines lucrativos y empresarial, persiguen objetivos diferentes. Coinciden en el objetivo principal que es facilitar la toma de decisiones adecuadas, pero donde surgen diferencias es a la hora de adentrarnos en alguno de los tipos de decisiones a tomar, lo que evidencia la necesidad de elaborar normas, a un nivel de mayor detalle para interpretar y diseñar los estados financieros.

A razón de los requisitos de la información contable, y considerando la heterogeneidad que caracteriza al sector no lucrativo, el autor destaca que la comparabilidad de la información requiere ser reconocida a un nivel superior en la jerarquía de éstos.²¹

²¹Revista Española de Financiación y Contabilidad

Vol. XXI, n.68 Julio- Setiembre 1991 José Manuel Vela Bargues “La contabilidad Pública frente a la contabilidad empresarial: algunas reflexiones en torno a la interpretación de sus diferencias “

VII) El dilema sobre la información contable de las entidades no lucrativas. Breve reseña en el contexto internacional sobre la naturaleza de su contabilidad:

Durante mucho tiempo se ha considerado a las organizaciones sin fines de lucro como garantes plenos para contrapesar el poder del Estado y del mercado.

Tales atribuciones vinieron de la mano de nuevas exigencias para las mismas, volviéndose imperativa una mayor rendición de cuentas de sus acciones, del impacto de su trabajo, y del cumplimiento de su misión.

Allí el concepto de rendición de cuentas tiende a adoptar un sentido literalmente monetario donde predomina el componente económico financiero del mismo.

Es así que se ha evidenciado a lo largo de varias décadas una falta de consenso y regulación en cuanto a si estas entidades deben presentar sistemas contables específicos a la hora de presentar información financiera o si existen razones para la aplicación o no de las normas contables, en virtud del mencionado propósito.

En definitiva, lo que se trata es de demostrar que la contabilidad puede y debe ser un instrumento de indudable valor y para ello no hace falta establecer normas y principios contables nuevos a los ya vigentes para el mundo empresarial.

Remontándonos a los EEUU, país precursor en dar una respuesta a esta controversia, es que surge en Diciembre de 1980 en la órbita del FASB (FINANCIAL ACCOUNTING STÁNDAR BOARDS ,actual organismo emisor de normas contables americanas), el Statement of Financial Accounting Concepts (SFAC 4,1980) donde establece los principales objetivos que deben perseguir los informes financieros de organizaciones no lucrativas, distinguiendo a la vez las principales características de este tipo de entidades tales como :

- reciben cantidades significantes de recursos de suministradores que no esperan recibir ni la devolución ni beneficios económicos en proporción de lo aportado;
- las actividades ordinarias no son suministrar bienes o servicios;
- no existen participaciones de los propietarios que puedan ser vendidas o transferidas.

El párrafo número 64 de este informe, hace énfasis sobre las principales diferencias entre organizaciones no lucrativas y lucrativas tratando de explicar si las mismas fomentan la aplicación de principios contables diferentes.

En base a esto último, la opinión de Robert Anthony, reconocido profesor de gerenciamiento del control en la Escuela de Negocios de Harvard que ha llevado a cabo varias investigaciones comisionadas por el FASB, establece que:

Son muy pocas las disimilitudes entre estas organizaciones que justificarían la aplicación de diferentes principios contables para elaborar los estados financieros, entre ellas se encuentran:

- el estado de Resultados de las entidades no lucrativas, no indica la rentabilidad obtenida sino si la organización ha mantenido su capital financiero,
- sus estados financieros y notas deben informar sobre la prestación de sus servicios,
- se indican algunos usuarios de la información no reconocidos por el sector lucrativo que tienen diferentes necesidades, pero sin señalar diferencias en los principios contables para poder satisfacer esas necesidades,
- los receptores de los servicios no siempre deben pagar por ellos,
- inexistente relación causal entre ingreso y gasto pero que tampoco justifica la adopción de criterios contables diferentes,
- se utilizan los informes financieros para gestión interna, lo cual ocurre también en organizaciones lucrativas,
- poseen transferencias no recíprocas, la diferencias entre transferencias recíprocas y no recíprocas no son relevantes en la aplicación de principios contables.

La diferencia más importante que resalta Anthony es la fuente o tipo de capital, mientras que las organizaciones no lucrativas lo obtienen de contribuyentes en la forma de donaciones..., edificios, trabajos de arte e ítems similares de larga vida, las lucrativas lo obtienen de accionistas.

Por otra parte establece que las operaciones y transacciones son similares en las organizaciones lucrativas y no lucrativas. Ambas tienen ganancias y ambas tienen pérdidas operativas, también contribuciones de compradores, clientes y fuentes externas.

Además, muchos prestamistas brindan fondos para ambas organizaciones, sin interés y con interés de lucro.²²

Posteriormente y específicamente en el año 1993 se presenta un punto clave en este tema. Surgen así los SFAS (STATEMENT OF FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS) nros 116 y 117.

La conclusión final a que inducen estos estándares es que las entidades no lucrativas y las empresas usan los mismos principios tanto para el reconocimiento de los ingresos, como para la valuación de activos y pasivos. Y que aquellos reportes financieros usados en las organizaciones no lucrativas deberían ser los mismos que los que se utilizan en las empresas, salvo algunas particularidades vinculadas a estas entidades abarcadas en detalle en el SFAS 116.²³ (David Staley, Feb 6, 1995). La función básica de estos reportes será proveer información en base a como se obtuvieron y se usaron durante el período informado, los recursos de la organización, también se deberá presentar los recursos disponibles para uso futuro y reportar sobre la habilidad de la organización para seguir brindando sus servicios en un futuro próximo. (Rasek & Hosch, 1990).

A las anteriores exposiciones se suman en **Ingllaterra**, los pronunciamientos de la Charity Commissioners in England and Wales, organismo regulador que en 1995 emitió el Statement of Recommended Practice (SORP) y posteriormente el SORP 2, ante la evidencia de que los sucesivos gobiernos habían manifestado una postura reacia a legislar sobre este tipo de organizaciones benéficas.

En los párrafos iniciales del SORP 2, se define el propósito del Reporte Anual que deben presentar estas organizaciones de caridad, el cual se traduce en lo siguiente:

“proveer información oportuna, habilitando al usuario de la misma a entender y a formar una completa apreciación de las más relevantes transacciones y de las operaciones llevadas a cabo por estas entidades de caridad, durante el período informado, el cierre del ejercicio”.

Se trata de una simple adaptación de las normas empresariales a las organizaciones no lucrativas, adaptándolas según las particularidades propias que éstas presentan²⁴.

²² “EBSCOhost: The Nonprofit Accounting Mess.,”
<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=5&hid=109&sid=180a460a-474c-4662-a57b-c9f8c3c0fbb2%40sessionmgr112>.

²³ “Nonprofit Accounting Standards”. *Accounting Horizons* 9, no. 3 (1995): 100-103.
<http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=buh&AN=9509273340&es&site=ehost-live>

²⁴ “EBSCOHOST: The impact of Sorp 2 on the UK charitable sector. An Empirical Study”
<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=12&hid=10&sid=8feea4b7-0130-42b0-9e37-d3274f8672be%40sessionmgr11>

La afirmación precedente sigue los pensamientos de los precursores del SORP tales como Bird y Morgan Jones (1981) en "Financial Reporting by Charities" y complementan las ideas de la "Auditing Guideline on Charities" emitida por la APCAG, también en 1981. 24

Tiene como objetivo reducir la diversidad de prácticas contables y mejorar la calidad de las cuentas de las organizaciones filantrópicas. El último de los documentos se ha elaborado, en línea con Estados Unidos y Canadá, con un enfoque hacia el usuario de la información, en especial para atender a las necesidades informativas de los que aportan fondos a estas entidades.

Williams y Palmer (1998), Connolly y Hindman (2001) afirman que la mayoría de ellas y especialmente las organizaciones medianas y grandes brindan información en concordancia con el Sorp.²⁵

Se señala que las citadas normas no se configuran como una reglamentación obligatoria, desde un punto de vista legal, sino que constituyen recomendaciones acerca de cómo debe elaborarse la información contable por parte de este tipo de organizaciones.

Como iniciativa más reciente cabe citar la promulgación del SORP 2000, "Contabilidad e información de las entidades benéficas", que constituye una actualización de la declaración de prácticas recomendadas de 1995, y que, además, incorpora la aplicación de normativa contable de carácter general a estas organizaciones benéficas (charities)²⁶.

En Canadá, la formulación de normas contables para el sector no lucrativo se ha llevado a cabo siguiendo los pasos del FASB estadounidense. Así, en 1989 el Accounting Standards Board (ACSB), del Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA), realiza una revisión de los objetivos de la información financiera con carácter general, para incluir una mención a las entidades no lucrativas, bajo el enfoque de la utilidad para la toma de decisiones, formulando que tales objetivos son comunes, cualquiera que sea el tipo de organización.

²⁵ "EBSCOHOST: Accounting for Accountability and Management in NPOs. A Comparative Study o....," <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=4&hid=8&sid=dd013dcb-5a25-4e1e-a604-889d775dd1f1%40sessionmgr14>.

²⁶ Fuentes Perdomo, Revista Partida Doble, Nro. 158, sección artículos .Setiembre 2004, <http://partidadoble.wke.es/articles/126100>. Normas Contables para entidades no lucrativas :Panorama Internacional y situación en España

Con posterioridad, en 1992, 1993 y 1997 se ha dictado diversa normativa específica para las entidades no lucrativas, que se ha integrado en el CICA Handbook, que contiene la normativa contable general, además de hacer referencia al tratamiento contable de las contribuciones y de los activos de capital de estas entidades.

El enfoque que se ha seguido por parte del CICA en la emisión de normas contables para las entidades sin fines de lucro se ha basado en considerar que estas organizaciones han de emplear, en general, las mismas reglas para la elaboración de la información contable que las empresas de negocios. Esta orientación, que no tiene en cuenta las particularidades que presentan las entidades sin fines de lucro, ha recibido diversas críticas, tanto por parte de los gestores de tales organizaciones, como por parte de los académicos canadienses.

ESPAÑA

La actual regulación de la información contable de las entidades sin fines de lucro en España tiene su antecedente más inmediato en la Adaptación sectorial del plan contable a las fundaciones benéfico asistenciales, dictada en 1986. Su importancia radica en que establece el actual modelo de normalización contable para las organizaciones no lucrativas españolas, configurándose como un sector económico más, al que se adapta el esquema general establecido en el plan contable empresarial aprobado por el Real Decreto 1643/1990.

La vigente adaptación sectorial se promulga por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) en 1998, junto con las normas de información presupuestaria. Es de aplicación general para las organizaciones privadas no lucrativas, aunque es obligatoria sólo para las fundaciones de competencia estatal y las asociaciones declaradas de utilidad pública. Así lo establece el Real Decreto 776/1998, real decreto que constituye la norma contable básica aplicable a estas entidades.²⁷

Las normas de adaptación elaboradas se estructuran al igual que el Plan General de Contabilidad en cinco partes, que van precedidas por una introducción en la que se explican las principales características de la actividad de las entidades sin fines lucrativos, las modificaciones introducidas para realizar la adaptación y su justificación.

²⁷ Ministerio de Economía y Hacienda de España: Decreto 776/1998
<http://www.meh.es/Documentacion/Publico/NormativaDoctrina/Contabilidad%20y%20Auditoria%20de%20Empresas/Contabilidad/RDLUCRAT.pdf>.

La primera parte, principios contables, no ha sufrido modificaciones respecto al Plan General de Contabilidad.

En la segunda parte, cuadro de cuentas, aunque no se intentan agotar todas las posibilidades que puedan producirse en la realidad, se han habilitado cuentas específicas para las entidades sin fines lucrativos.

La tercera parte, definiciones y relaciones contables, da contenido y claridad a las cuentas en virtud de las definiciones que se incorporan, añadiendo los conceptos específicos de la actividad no lucrativa.

La cuarta parte, cuentas anuales, de obligatoria observancia, ha experimentado modificaciones importantes adaptándose los modelos de balance, cuenta de resultados y memoria a las especiales características de las entidades sin fines lucrativos.

En la quinta parte, normas de valoración, ha sido necesario incluir modificaciones respecto al Plan General de Contabilidad. Esta parte incorpora los criterios obligatorios de valoración y contabilización de las operaciones y hechos económicos, especificándose las particularidades concurrentes en ciertos bienes y derechos de estas entidades.

Por otro lado también coexiste la propuesta de Aeca (Asociación Española de Contabilidad y Administración de empresas), la cual contribuye a cubrir una carencia en el tratamiento contable de estas entidades, en la línea de superar la habitual utilización de modelos, principios y criterios contables similares o incluso idénticos a los que se vienen aplicando para las empresas de negocios. Es probable que los próximos avances puedan verse influidos por los trabajos que ha realizado recientemente la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA) con respecto a las entidades sin fines de lucro, en especial por el Documento nº 23, de la serie de Principios Contables, Contabilidad de las Entidades sin Fines Lucrativos (2003), en que se dicta una serie de recomendaciones en materia de información contable.

Entre otros, se propone la elaboración de un informe de gestión por parte de las entidades sin fines de lucro, para proporcionar información suficiente sobre el desarrollo de sus actividades, dando a conocer el grado de realización de las actividades, junto con una serie de indicadores de gestión que faciliten un mejor entendimiento de los estados contables.

Los estándares contables más usados actualmente por entidades no lucrativas**Una comparación internacional entre Canadá, España, Reino Unido y EEUU**

PAÍS	MARCO REGULATORIO	INFORMACIÓN FINANCIERA
CANADÁ	CICA HANDBOOK	-Balance de situación -Estado de las operaciones -Estado de evolucion. del patr. -Estado de flujo de tesorería -Notas
ESTADOS UNIDOS	SFAS 117	-Estado de posición financiera -Estado de actividades -Estado de flujos de efectivo -Notas
REINO UNIDO	SORP	-Balance de situación -Estado de actividades -Estados de flujo de efectivo -Notas Consolidado y reporte de Auditoría
ESPAÑA	NORMAS DE ADAPTACIÓN AL PGC-AECA	-Balance de situación -Estado de resultados Consolidado -Notas y Consolidado -Reporte de Auditoría

A lo largo del presente capítulo, hemos tratado de analizar las diferentes aportaciones de la doctrina sobre la conveniencia o no de aceptar el marco conceptual contable empresarial para las entidades sin fines de lucro.

Podemos decir que en líneas generales, es aceptado por muchos profesionales que practican contabilidad y auditoría, la validez de un único cuerpo de principios y normas para todo tipo de entidades (GAAP) (Hay & Engstrom, 1993).

Así pues, los procesos armonizadores en materia de información contable de las organizaciones sin ánimo de lucro que hemos analizado, confirman una panorámica internacional caracterizada por la aplicación generalizada de las mismas reglas contables establecidas para las empresas de negocios. Si bien no es necesario desarrollar principios contables y normas de valoración diferentes para elaborar la contabilidad, la diferencia radica en su interpretación, haciendo que se detecte en algunas de las iniciativas más recientes la incorporación de requerimientos informativos específicos, orientados a mejorar el flujo de información hacia los grupos de interés de estas organizaciones.

En este contexto, las particularidades que se presentan y merecen ser consideradas, tienen en cuenta dos aspectos fundamentales: (Vela, 1991)

- a) el peso de las demandas de los grupos de usuarios que en el ámbito empresarial no presentan la misma relevancia, (caso: de los ciudadanos en general).

- b) la imposibilidad de considerar las demandas de algunos tipos de usuarios que en el ámbito empresarial condicionan en gran medida el contenido de los estados Financieros que se suministran que en el caso de la Contabilidad no lucrativa, no pueden ser tenidos en cuenta debido a la ausencia de relaciones de propiedad entre la organización y sus miembros.

VIII) Análisis del marco teórico y su aplicabilidad en el ámbito nacional.

En Uruguay las normas adecuadas que rigen y normalizan actualmente los procesos contables, son aprobadas mediante decretos por iniciativa del Poder Ejecutivo, asesorado por la Comisión Permanente de Normas Contables Adecuadas.

Según nuestros Decretos Nro. 266 de Julio de 2007 y Nro. 162 de Mayo de 2004, las mencionadas Normas Contables Adecuadas de aplicación obligatoria son las Normas Internacionales de Contabilidad y las Normas Internacionales de Información Financiera, emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), vigentes a la fecha de publicación de ambos decretos.

Cabe destacar que todas las normas internacionales de contabilidad emitidas por el IASC se circunscriben dentro del mundo empresarial. Este organismo no ha emitido ninguna norma contable dirigida a las entidades sin finalidad lucrativa, sino que sus objetivos se han centrado en:

- a) formular y difundir , en interés público, normas contables a observar en la presentación de los estados financieros , promoviendo su aceptación en todos los países del mundo
- b) Trabajar con generalidad por la mejora y armonización de las regulaciones, normas contables y procedimientos relacionados con la presentación de los estados contables.

Por otra parte, en base a lo establecido en los decretos anteriormente mencionados, la preparación de los Estados Contables y su exposición formal, es regulada por el Decreto Nro. 103/91. Sin embargo, en aquellos casos en que las normas sobre presentación de estados contables previstas en este último Decreto, su anexo y modelos, no sean compatibles o consagren soluciones contrarias a las establecidas en los Decretos 266/07 de Julio de 2007, 99/09 de Febrero de 2009 (que regula el ajuste de los estados contables de las sociedades a los efectos de reconocer los efectos producidos por las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda) ; 135/09 de Marzo de 2009 (que establece criterios diferenciales para sociedades de menor importancia relativa) , y su modificativo 283/09 de Junio de 2009 y 538/09 de Noviembre de 2009 (de presentación de estados contables consolidados e individuales), primarán estas últimas, según lo menciona el Decreto 37/2010.

No obstante, para los emisores de valores de oferta pública rige lo dispuesto por el reciente Decreto 124/011, de Abril de 2011, estableciendo cuales son las normas contables de aplicación obligatoria para éstos, no siendo de aplicación las anteriores mencionadas como así tampoco el Decreto 103/91.

Las normas citadas, surgen ante la conveniencia de apoyar la implementación de un plan de mejora de la transparencia informativa de los mercados a través de la existencia de un proceso sostenido y efectivo de adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera facilitando el control, registro y análisis.

IX) Hacia una definición de notas a los Estados Contables:

Se entiende por Notas a los estados contables a las explicaciones que se incluyen en los estados contables con el propósito de dar explicaciones y ampliar la información sobre diversos aspectos vinculados con los rubros que lo conforman.

“La información complementaria que forma parte integrante de los estados contables básicos, que debiendo contener todos los datos necesarios para la adecuada comprensión de la situación patrimonial y de los resultados del ente, no se encuentran expuestos en el cuerpo de dichos estados”²⁸.

Según lo dispuesto por la normativa descripta precedentemente (Decreto 103/91) sobre “Formulación de Estados Contables Uniformes”, las notas son:” parte integrante de los estados contables y constituyen un agrupamiento orgánico de información que tiene por objeto facilitar su adecuada interpretación. La existencia de notas debe ser claramente indicada, mostrándose agrupadas en una única sección. Las notas deberán tener un título que permita identificar con claridad el tema que cada una trata y serán numeradas correlativamente cuando corresponda. Dicho número será referenciado en los estados contables, mencionando su existencia entre paréntesis a continuación del capítulo o rubro”.

El decreto 266/07 del 31 /07/2007 incluye a las notas como estado contable básico, las cuales deberán contener además de las revelaciones requeridas por el decreto 103/91, la información requerida por las Normas Internacionales de Información Financiera.

Es así que debe ampliarse por medio de notas la información relativa a:

a) Información básica sobre la empresa

En este ítem deberá describirse brevemente la naturaleza jurídica; la actividad principal; si se trata de una empresa en situación en liquidación o concordato; disposiciones legales, reglamentarias o contractuales que colocan a la empresa en una situación especial y la participación de la empresa en otras sociedades.

b) Principales políticas contables

Se deberá establecer una revelación clara y concisa de todas las políticas contables significativas, indicando especialmente criterios generales de valuación; métodos aplicados para la corrección del

²⁸ www.books.google.com.uy: Diccionario Contable ; Orlando Greco, 4 ta edición, 2007,pag 379.

efecto inflacionario en la información contable; la definición de fondos adoptada para la elaboración del EOAF; el concepto de capital utilizado que determinará el resultado del ejercicio; criterios de conversión para la moneda extranjera y cualquier cambio introducido en las políticas contables.

c) Información referente a los activos y pasivos

Deberá detallarse para cada uno de los rubros contenidos en los estados contables lo siguiente: criterio de valuación ; toda limitación a la libre disposición de éstos y cualquier restricción al derecho de propiedad; las garantías otorgadas con respecto a los pasivos; cambios en los criterios de evaluación y su cuantificación y cualquier otro hecho significativo que justifique su exposición.

d) Bienes de terceros y contingencias:

Se hará referencia a los bienes de terceros que la empresa administra en forma de consignación, custodia, prenda y cualquier otro título que no implique transferencia de dominio. También a aquellas contingencias que representen eventualidades y en donde siempre está asociado un riesgo, ejemplo: avals o garantías otorgadas.

Norma Internacional de Contabilidad Nro. 1:²⁹

Alcance

Esta Norma se aplicará a todo tipo de estados financieros con propósitos de información general, que sean elaborados y presentados conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Así mismo define en el numeral cinco que utiliza terminología propia de las empresas con ánimo de lucro, pero aclara sin embargo, para las empresas que no persiguen finalidad lucrativa, como sucede con muchas empresas del gobierno o pertenecientes a cualquier tipo de administración pública que pueden tener necesidad de modificar las descripciones utilizadas para ciertas partidas de los estados financieros, e incluso de cambiar los propios estados.

²⁹ Se han utilizado las normas del IASB publicadas en español versión 2007 aprobadas a la fecha de publicación del Decreto 266/07 y publicadas en la página web de la AIN hasta el 31 de Julio de 2007.

Tales empresas podrán optar asimismo por incluir en la presentación de los estados financieros los componentes adicionales que precisen.

Concepto general

Las notas a los estados contables (definidas en el párrafo 11 de la Nic 1) deben presentarse de una forma sistemática, conteniendo una referencia cruzada para permitir su identificación.

Las mismas comprenden descripciones narrativas y análisis detallados de las partidas que se encuentran en el cuerpo principal del balance, el estado de resultados, el estado flujo de efectivo y del estado de cambios en el patrimonio neto, así como información adicional relativas a compromisos o contingencias.

Estructura y orden de las notas en base a la Norma:

En las notas a los estados financieros, la empresa debe:

- a) presentar información acerca de las bases para la elaboración de los estados financieros, así como las políticas contables específicas seleccionadas y aplicadas para las transacciones y sucesos significativos,
- b) incluir la información que, siendo exigida por las NIIF, no ha sido incluida en los demás componentes de los estados financieros,
- c) suministrar información adicional que no se presente en el cuerpo principal de los estados financieros, y que resulte relevante para la comprensión de alguno de ellos.

Las notas se pueden presentar en el siguiente orden a los efectos de hacer comparables los estados contables con otras empresas:

- a) una declaración de cumplimiento con las Normas Internacionales de Información Financiera,
- b) una declaración sobre las bases de medición usadas, así como las políticas contables aplicadas en los estados financieros,
- c) información de apoyo para las partidas presentadas en el cuerpo principal de los estados financieros, en el mismo orden en que figuran éstos y dentro de cada uno, las líneas que lo componen

d) otras informaciones, como ser contingencias compromisos de carácter financiero y revelaciones de carácter no financiero.

Aunque en ciertas circunstancias, pueda ser necesario cambiar el orden de las partidas dentro de las notas, la estructura sistemática, en la medida de lo posible, se debe conservar.

La información acerca de las bases de medición y las políticas contables específicas pueden ser agrupadas y presentadas como un componente separado de los estados financieros.

X) Revelaciones generales para todo tipo de entes³⁰

a) Declaración explícita y sin reservas de cumplimiento de las NIIF

Por lo que implica declarar explícitamente y sin reservas que los estados financieros en su totalidad han sido confeccionados, con las Normas Internacionales De Información Financiera.

b) Políticas contables utilizadas

Las que deberán detallarse en forma relevante, fiable, comparable y comprensible. Se deberán seleccionar y aplicar dichas políticas de acuerdo a la Nic 8 “Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores”, en donde también es establecida una jerarquía normativa a considerar por la gerencia, en ausencia de una Norma o Interpretación que se aplique específicamente para alguna partida.

Deberá indicarse en este ítem las bases para la elaboración de los estados financieros (ejemplo: costo histórico, valor neto realizable, valor razonable, etc.).

También deben ser reveladas en las notas todas aquellas políticas que resulten relevantes para la comprensión de los estados financieros, incluso si los importes son de poca importancia relativa pero significativos en base a la naturaleza de la operación.

Los juicios diferentes de las estimaciones que la gerencia haya realizado y tengan un impacto significativo sobre los importes reconocidos en los estados contables.

c) No utilización de un requisito en una norma o interpretación

En las circunstancias extremadamente raras que la gerencia concluyera que cumplir con un requisito exigido por una norma o interpretación conduciría a un error generando un conflicto con el objetivo de los estados financieros establecidos en el Marco Conceptual y dicho marco no exija o no prohíba su no aplicación, la entidad no lo aplicará.

³⁰ Se ha utilizado para la elaboración del presente capítulo:

-“Guía para la elaboración de las notas a los Estados Contables ” , trabajo de los consultores Cr.Alfredo Pignatta, Cr.Pablo Duarte, Cr.Jorge Gutfraind, “Proyecto transparencia informativa”, Ministerio de Economía y Finanzas, Abril 2010

-“Guía de Interpretación”- “Requerimientos de revelación en los estados contables preparados de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del IASB” -Dr. Jorge José Gil- Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay, Abril 2009.

En tal situación debe informar en notas:

- que la gerencia ha concluido que los estados financieros presentan razonablemente la situación y desempeño financiero y los flujos de efectivo,
- que se ha cumplido con las Normas e Interpretaciones aplicables excepto por ese caso en particular que no fue aplicado,
- el título de la norma o Interpretación que ha sido no aplicada, el tratamiento que propone y las razones del porqué no se está de acuerdo con ella,
- qué tratamiento alternativo se aplicó,
- el impacto financiero sobre cada partida, en cada período de su no aplicación.

Cuando un ente hubiera dejado de aplicar dicho requerimiento establecido en una Norma o Interpretación, en algún período anterior, y tal falta de aplicación afectase a los importes reconocidos en el período actual, deberá informarse en los dos últimos ítems.

d) Utilización de un requisito establecido en una Norma o Interpretación que la gerencia concluyera que genera un error en conflicto con los objetivos de los estados financieros, pero que debe aplicar porque se lo exige el marco regulatorio.

Se deberá revelar en notas, el título de la Norma y la razón por la que la gerencia no está de acuerdo con ella pensando que induce a error de tal forma de entrar en conflicto con el objetivo del Marco Conceptual.

Para cada período presentado, los ajustes a cada rubro que la gerencia cree que serían necesarios para cumplir con una presentación razonable.

e) Incertidumbres relevantes que aportan dudas significativas sobre la hipótesis de negocio en marcha

Eventos o condiciones que puedan aportar dudas significativas sobre el funcionamiento normal y futuro del ente, junto con las hipótesis alternativas sobre la que han sido elaborados los estados financieros.

f) **Supuestos clave para la estimación de la incertidumbre**

Esta nota debe contener información sobre los supuestos fundamentales del futuro como también la estimación de la incertidumbre a la fecha de balance, siempre que tenga asociado un riesgo significativo, que suponga variaciones materiales en el valor de activos y pasivos del año próximo. Estas estimaciones refieren a aquellas situaciones en incertidumbre que ofrezcan una mayor dificultad, subjetividad o complejidad en el juicio para la gerencia.

No es necesario informar cuando estos activos y pasivos estén valuados por ejemplo al valor razonable.

Ejemplos de los tipos de información a revelar:

- la naturaleza del supuesto o dato para la estimación de la incertidumbre.
- la sensibilidad del importe en libros según los supuestos, estimaciones y métodos aplicados para su cálculo, y razones de tal sensibilidad.
- la solución esperada, así como un espectro de consecuencias razonablemente posibles para el próximo año, siempre considerando el importe en libros de activos y pasivos afectados.
- y en el caso de no haberse resuelto dichas incertidumbres, una propuesta de cambios efectuados en los supuestos pasados, referente a dichos activos y pasivos.

Respecto a estos activos y pasivos, las notas deben incluir detalles de:

- su naturaleza
- su importe en libros en la fecha de balance

g) **Elaboración de los estados financieros sin la hipótesis de negocio en marcha.**

Debe informarse sobre las causas por las que no puede ser considerado un negocio en marcha.

h) **Materialidad o importancia relativa y agrupación de datos.**

En caso de que un rubro de los estados financieros no fuese material por sí solo, se agrupará con otros rubros de la misma naturaleza, lo que no implica que pueda ser esta partida, presentada por separado en las notas.

i) Modificación de la forma de presentación o la clasificación de las partidas de los estados financieros.

Frente a esta situación, si se modifica la información comparativa debe presentarse una nota con:

- la naturaleza y el motivo de la reclasificación; y su respectivo importe.

Si resultara impracticable se informará:

- el fundamento de la impracticabilidad; y la clase de ajuste que tendrían que haberse efectuado.

j) Información general de la entidad y de los estados financieros.

Se destacará:

- nombre de la entidad,
- si constituye una entidad individual o un grupo,
- fecha de balance o el período cubierto en la información,
- moneda de presentación,
- nivel de agregación y redondeos utilizado en cifras,
- domicilio y forma legal,
- dirección de su sede social,
- detalles de su actividad principal y
- nombre de la entidad controladora directa y de la controladora

última del grupo.

k) Cambio de la fecha de balance y por ende período contable distinto al año.

Debe informarse:

- la causa para realizar el balance en un periodo distinto al año y

en el caso de que las cifras comparativas no sean comparables.

l) Objetivos, procesos y política aplicadas por la entidad para administrar el capital.

Se detallará:

- información cualitativa que incluya entre otras cosas una descripción de lo que la entidad considera como capital a efectos de su administración,
- requerimientos externos de capital, la naturaleza de éstos y la forma que se incorporan a la gestión del mismo,
- como cumple sus objetivos expuestos precedentemente,
- datos cuantitativos resumidos acerca de lo que gestiona por capital,
- cambios en los datos anteriores considerando el período anterior y
- si ha cumplido con los requerimientos de capital externo al cual la entidad se encuentra sujeta y en caso contrario, las consecuencias de este incumplimiento.

La entidad elaborará información independiente sobre cada requerimiento de capital al que esté sujeta, si la expuesta de forma agregada anteriormente no proporcionase una comprensión adecuada.

m) Hechos ocurridos después de la fecha del balance.

Éstos abarcarán el período comprendido entre la fecha de cierre de ejercicio y la fecha en que los estados financieros son autorizados para su publicación.

Se informará adicionalmente quiénes han decidido esta autorización y cual es la fecha propuesta para la publicación.

La entidad revelará si los estados financieros han sufrido modificaciones tras la publicación, ya sea por parte de los propietarios de ésta u otras personas con autoridad para ejercerlas.

Estas notas se actualizarán en base a la nueva información obtenida siempre y cuando dicha información tratara sobre condiciones ya existentes a la fecha de balance. Por ejemplo, el caso de una contingencia que ya existía al cierre y que por hechos ocurridos después del cierre, se dispone de más información, la cual merece ser incluida.

Además, se presentan hechos ocurridos después de la fecha de balance que implican ajustes, pero si éstos fueran de tal importancia que afecten la capacidad de los usuarios de los estados financieros,

la entidad procederá a informar sobre la naturaleza del evento y una estimación de sus efectos o explicación de la imposibilidad de realizar esta estimación.

n) **Información relacionada con la aplicación por primera vez de las NIIF.**

Esta nota basa entre otros temas, a información comparativa que comprende resúmenes históricos preparados por las organizaciones de períodos anteriores a aquel, en el cual presentan información según las NIIF.

Si esto ocurriera, el ente identificará que tal información no fue preparada según éstas y procederá a revelar los principales ajustes que habría que practicar para cumplir con los nuevos PCGA.

También debe contener una **explicación de la transición hacia las NIIF**, la que consistirá en **conciliaciones** de su patrimonio neto y de las ganancias o pérdidas. En lo que concierne al primero, deberá conciliar según los PCGA anteriores con el que resulte con arreglo a las NIIF para: la fecha de transición a éstas, y el final del último período contenido en los estados financieros más recientes que la entidad haya presentado, utilizando los PCGA anteriores. Con respecto al segundo aspecto, deberá conciliar del en igual forma que lo descripto anteriormente.

Si la entidad procedió a reconocer o revertir pérdidas por deterioro del valor de los activos por primera vez al preparar su balance de apertura con arreglo a NIIF, la información a revelar que habría sido requerida, según la NIC 36, si la entidad hubiese reconocido tales pérdidas por deterioro del valor de los activos, o las reversiones correspondientes, en la fecha de transición a las NIIF.

Si se presentó un flujo de efectivo, se explicarán también los ajustes significativos al mismo.

En caso de existir errores en la información elaborada según los PCGA anteriores, las conciliaciones apuntarán a sus correcciones y a los cambios en las políticas contables.

Otras informaciones.

Caso en que no se hayan presentado estados financieros en períodos anteriores, se revelará este hecho en los primeros estados con arreglo de las NIIF.

Caso en que si se designó un activo o un pasivo financiero previamente reconocido, como a su valor razonable con cambios en resultados o como disponible para la venta, revelará el valor razonable de cualquier activo o pasivo financiero designado en cada categoría en la fecha de designación, así como su clasificación y el importe en libros incluidos en los estados previos.

Se revelará para cada partida de las propiedades, planta y equipo, que figure como línea separada, el total acumulado de los valores razonables, si utiliza el valor razonable como costo atribuido, el ajuste acumulado al importe en libros presentados en el PCGA anteriores.

Otro caso es cuando se presenta un **informe financiero intermedio**, para una parte del período, es necesario cumplir con los siguientes requerimientos, adicionales a los contenidos en la NIC 34, donde se incluirá conciliaciones relativas a:

- su patrimonio neto, al final del período intermedio comparable según los PCGA anteriores, con el patrimonio neto con arreglo de las NIIF en tal fecha,
- su pérdida o ganancia obtenida en ese período comparable utilizando los PCGA anteriores de la pérdida o ganancia con arreglo a las NIIF en tal período.

En el primer informe financiero intermedio, que presente según la NIC 34, incluirá las conciliaciones descritas para los estados completos o una referencia a otro documento publicado donde se las incluya.

Si no se reveló información significativa para la comprensión del período intermedio en sus estados financieros anuales más recientes (PCGA anteriores), lo hará dentro de la información financiera intermedia o incluirá la misma en otro documento publicado.

XI) Revelaciones correspondientes a los Estados financieros.³¹

XI.1) Estado de Situación Patrimonial.

Nota referente a Inventarios.

Inventarios

Lo que se pretende de esta nota es definir que debe contener y que información es importante que ésta contenga, para los usuarios y terceros interesados.

Refiere a todos los inventarios, pero quedan excluidos: las obras en curso (construcción), instrumentos financieros, y los activos biológicos y los productos agrícolas en el punto de la cosecha.

Información a revelar:

- las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, que incluya información sobre la fórmula de medición de los costos que se haya utilizado;
- el importe total en libros de los inventarios, e importes parciales según las clases que resulte apropiada para la entidad (clasificación entre mercaderías, suministros para la producción, materias primas, productos en proceso y productos terminados, inventarios de un prestador de servicios);
- el importe en libros de los inventarios que se llevan al valor razonable menos los costos de venta;
- el importe de los inventarios reconocido como gasto durante el periodo;
- el importe de las desvalorizaciones de los inventarios que se ha reconocido como gasto en el periodo;

³¹ Se ha utilizado para la elaboración del presente capítulo:

-“Guía para la elaboración de las Notas a los Estados Contables” , trabajo de los consultores Cr.Alfredo Pignatta, Cr.Pablo Duarte, Cr.Jorge Gutfraind. Proyecto transparencia informativa”, Ministerio de Economía y Finanzas, Abril 2010.

-“Guía de Interpretación”- “Requerimientos de revelación en los estados contables preparados de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del IASB” -Dr. Jorge José Gil- Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay, Abril 2009.

- el importe de las reversiones de las desvalorizaciones previas, que se ha reconocido como una reducción en la cuantía del gasto por inventarios en el periodo;
- las circunstancias o eventos que hayan producido la reversión de las rebajas de valor y
- el importe en libros de los inventarios pignorados en garantía del cumplimiento de deudas.

Notas referentes a Propiedad, Planta y Equipo.

Objetivo de la norma.

El objetivo de esta Norma es describir el tratamiento contable que se le da a las propiedades, planta y equipo que forman parte de la entidad. Los principales problemas que presenta el reconocimiento contable de éstos, son la contabilización de los activos, la determinación de su importe en libros y los cargos por depreciación y las pérdidas por el deterioro que deben reconocerse con relación a los mismos.

En los estados financieros se deberá revelar, con respecto a cada una de las clases de propiedades, planta y equipo, la siguiente información:

- las bases de medición utilizadas para determinar el importe en libros bruto;
- los métodos de depreciación utilizados;
- las vidas útiles o los porcentajes de depreciación utilizados;
- el importe en libros bruto y la depreciación acumulada (junto con el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor), tanto al principio como al final de cada periodo; y
- la conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo, mostrando:
 1. las inversiones o adiciones realizadas;
 2. los activos clasificados como mantenidos para la venta o incluidos en un grupo de activos para su disposición que haya sido clasificado como mantenido para la venta, de acuerdo con la NIIF 5, así como las ventas o disposiciones por otra vía;
 3. las adquisiciones realizadas mediante combinaciones de negocios;

4. los incrementos o disminuciones, resultantes de las revaluaciones, así como las pérdidas por deterioro del valor reconocidas, o revertidas directamente al patrimonio neto, en función de lo establecido en la NIC 36;

5. las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado del periodo, aplicando la NIC 36;

6. las pérdidas por deterioro de valor que hayan revertido, y hayan sido reconocidas en el resultado del periodo, aplicando la NIC 36;

7. la depreciación;

8. las diferencias netas de cambio surgidas en la conversión de estados financieros desde la moneda funcional a una moneda de presentación diferente (incluyendo también las diferencias de conversión de un operación en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad que informa);

9. otros movimientos.

Otra información sobre Propiedad, Planta y Equipo que deberá revelarse.

(a) la existencia y los importes correspondientes a las restricciones de titularidad, así como las propiedades, planta y equipo que están afectos como garantía al cumplimiento de obligaciones;

(b) el importe de los desembolsos reconocidos en el importe en libros, en los casos de elementos de propiedades, planta y equipo en curso de construcción;

(c) el importe de los compromisos de adquisición de propiedades, planta y equipo; y

(d) si no se ha revelado de forma separada en la cuenta de resultados, el importe de las compensaciones de terceros que se incluyen en el resultado del periodo por elementos de propiedades, planta y equipo cuyo valor se hubiera deteriorado, se hubieran perdido o se hubieran retirado.

Y finalmente se deberá informar en forma opcional sobre Propiedades, Planta y Equipos:

- importe en libros de los elementos que se encuentran temporalmente fuera de servicio,
- importe en libros bruto de elementos que, estando totalmente depreciados, se encuentran todavía en uso,

- importe en libros de los elementos retirados de su uso activo, y no clasificados como mantenidos para la venta,
- y cuando se utiliza el modelo del costo, el valor razonable de los elementos cuando es significativamente diferente de su importe en libros.

Propiedad, Planta y Equipos revaluados.

En esta situación, la entidad deberá informar:

- (a) la fecha efectiva de la revaluación;
- (b) si se han utilizado los servicios de un tasador independiente;
- (c) métodos e hipótesis significativas aplicadas en la estimación del valor razonable de los elementos;
- (d) en qué medida el valor razonable de los elementos de propiedades, planta y equipo fue determinado directamente por referencia a los precios observables en un mercado activo o a recientes transacciones de mercado entre sujetos debidamente informados en condiciones de independencia, o fue estimado utilizando otras técnicas de medición;
- (e) para cada clase de propiedades, planta y equipo que se haya revaluado, el importe en libros al que se habría reconocido si se hubieran contabilizado según el modelo del costo; y
- (f) el superávit de revaluación, indicando los movimientos del periodo, así como cualquier restricción sobre la distribución de su saldo a los accionistas.

Notas referentes a Provisiones, activos y pasivos contingentes.

Provisiones.

Para cada tipo de provisión, la entidad debe informar:

- (a) el importe en libros al principio y al final del periodo;
- (b) las dotaciones efectuadas en el periodo, incluyendo también los incrementos en las provisiones existentes;
- (c) los importes utilizados en el transcurso del periodo;
- (d) los importes no utilizados que han sido objeto de liquidación o reversión en el periodo; y

(e) el aumento, durante el periodo, en los saldos objeto de descuento, por causa de los intereses acumulados, así como el efecto que haya podido tener cualquier eventual cambio en la tasa de descuento;

(f) una breve descripción de la naturaleza de la obligación contraída, así como el calendario esperado de las salidas de beneficios económicos, producidos por la misma;

(g) indicación acerca de las incertidumbres relativas al importe o al calendario de las salidas de recursos que producirá la provisión y

(h) el importe de cualquier eventual reembolso y la cuantía de los activos reconocidos por ese concepto.

Pasivos contingentes, información obligatoria.

La entidad debe informar para clase o tipo de pasivo contingente, una breve descripción de la naturaleza del mismo.

Pasivos contingentes, información optativa, se deberá revelar:

(a) una estimación de sus efectos financieros;

(b) una indicación de las incertidumbres relacionadas con el importe o el calendario de las salidas de recursos correspondientes; y

(c) la posibilidad de obtener eventuales reembolsos.

Provisiones y pasivos contingentes relacionados.

El ente informará, cuando nacen de un mismo conjunto de circunstancias, una provisión y un pasivo contingente, las informaciones anteriores, mostrando la relación existente entre ambos.

Activos contingentes.

En el caso de que sea probable la entrada de beneficios económicos, la entidad deberá incluir en las notas una breve descripción de los activos contingentes y si fuese posible, una estimación de sus efectos financieros.

Y en caso de que no fuese posible revelar información indicada, también se debe revelar los motivos por los que no es posible hacerlo.

Información que perjudique al ente en controversias con terceros.

En casos extremadamente raros, puede suceder que la información que se ha de revelar pueda perjudicar seriamente la posición del ente, en disputas con terceros relativas a las situaciones que contemplan las provisiones, los pasivos contingentes o los activos de igual naturaleza.

Notas relativas a los Activos Intangibles.

Información general.

La entidad deberá informar en sus notas para cada una de las clases de activos intangibles, (marcas, patentes, fórmulas, diseños, en curso, programas o aplicaciones informáticas, concesiones, franquicias, derecho de propiedad intelectual), distinguiendo entre los activos que se hayan generado internamente y los demás:

- (a) si las vidas útiles son indefinidas o finitas y las vidas útiles o porcentajes de amortización utilizados;
- (b) los métodos de amortización utilizados para los activos intangibles con vidas útiles finitas;
- (c) el importe en libros bruto y la amortización acumulada (junto con el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor), tanto al principio como al final de cada período;
- (d) la partida o partidas, del estado de resultados, en las que está incluida la amortización de los activos intangibles;
- (e) la conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo detallando:
 - (i) los incrementos, con indicación separada de los que precedan de desarrollos internos, aquellos adquiridos por separado y los adquiridos en combinaciones de negocios;
 - (ii) los activos clasificados como mantenidos para la venta o incluidos en un grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta de acuerdo con la NIIF 5, así como otras ventas o disposiciones por otra vía;
 - (iii) los incrementos y decrementos, durante el periodo, procedentes de revaluaciones, así como de pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas, llevadas directamente al patrimonio neto siguiendo las reglas de la NIC 36 (si las hubiere);

(iv) las pérdidas por deterioro del valor reconocidas, en el resultado del periodo aplicando la NIC 36 (si las hubiere);

(v) las reversiones de anteriores pérdidas por deterioro del valor, a lo largo del periodo, que se hayan llevado a los resultados (si las hubiere);

(vi) el importe de la amortización reconocida durante el periodo y

(vii) las diferencias netas de cambio derivadas de la conversión de estados financieros a la moneda de presentación, y de la conversión de una operación en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad.

(f) otros cambios habidos en el importe en libros durante el periodo.

Otra Información a revelar por la entidad.

(a) En el caso de un activo intangible con vida útil indefinida, el importe en libros de dicho activo, las razones y los factores sobre las que se apoya la estimación de una vida útil indefinida.

(b) Una descripción del importe en libros y del periodo restante de amortización de cualquier activo intangible que sea significativo en los estados financieros de ésta.

(c) Para los activos intangibles que se hayan adquirido mediante una subvención del gobierno, y hayan sido reconocidos inicialmente por su valor razonable:

(i) el valor razonable por el que se han registrado inicialmente dichos activos;

(ii) su importe en libros; y

(iii) si la medición posterior al reconocimiento inicial se realiza utilizando el modelo del costo o el modelo de revaluación.

(d) La existencia y el importe en libros de los activos intangibles cuya titularidad tiene alguna restricción, así como el importe en libros de los activos intangibles que sirven como garantías de deudas.

(e) El importe de los compromisos, para la adquisición de activos intangibles.

Activos intangibles contabilizados por sus valores revaluados.

(a) para cada clase de activos intangibles:

(i) la fecha efectiva de la revaluación;

(ii) el importe en libros de los activos intangibles revaluados; y

(iii) el importe en libros que se habría reconocido si los activos intangibles se hubieran medido posteriormente utilizando el modelo del costo menos la amortización acumulada

(b) el importe del superávit de revaluación, tanto al principio como al final del periodo, indicando los cambios habidos durante el periodo, así como cualquier restricción para la distribución de su saldo entre los accionistas; y

(c) los métodos e hipótesis significativos empleados en la estimación del valor razonable de los activos.

Desembolsos por investigación y desarrollo.

La entidad deberá informar sobre el importe de los desembolsos por investigación y desarrollo que se hayan reconocido como gastos en el período, incluyendo los directamente atribuidos a dichas actividades.

Como información opcional a revelar se informará:

(a) una descripción de los activos intangibles totalmente amortizados que todavía permanecen en uso y

(b) una breve descripción de aquellos activos que si bien controla el ente, no se reconocieron por no cumplir con las condiciones necesarias para ello.

Notas referentes Inversiones en propiedades.

Modelos del valor razonable y del costo.

En este contexto la entidad deberá revelar como información adicional:

(a) si aplica el modelo del valor razonable o el del costo;

- (b) en el caso de aplicar el modelo del valor razonable, cuando se clasifican y contabilizan como propiedades de inversión los derechos sobre propiedades mantenidas en régimen de arrendamiento operativo;
- (c) en caso en que dicha clasificación resulte difícil, se informarán los criterios aplicados para diferenciarlas,
- (d) los métodos e hipótesis aplicados en la determinación del valor razonable de las propiedades de inversión;
- (e) cuando el valor razonable esté calculado sobre la base de una tasación efectuada por un perito, el cual tenga una capacidad profesional y una experiencia reconocida; si no hubiera habido tal medición, este hecho también se revelará;
- (f) las cifras incluidas en el resultado del período:
 - i) ingresos derivados de sus rentas,
 - ii) y los gastos directos relacionados con las propiedades de inversión.
- (g) existencia e importe de las restricciones de dichas propiedades de inversión y
- (h) obligaciones contractuales para compra, construcción o desarrollo de propiedades de inversión o por reparaciones, mantenimiento o mejoras.

Modelo del valor razonable.

Se deberá presentar una conciliación del importe en libros al inicio y al final del período, que incluirá:

- altas
- activos clasificados como mantenidos para la venta
- resultados por los ajustes al valor razonable
- diferencias de cambio netas derivadas de la conversión de los estados financieros
- y los traspasos de propiedades de inversión hacia o desde inventarios

Propiedades de inversión que incluye elementos tales como equipos, muebles o netean pasivos.

Cuando la evaluación se haya ajustado de forma significativa, se informará una reconciliación entre la evaluación obtenida y la medición ya ajustada que se haya incluido en los estados financieros.

Incapacidad de determinar el valor razonable en forma fiable.

Excepcionalmente, cuando se valore al costo, la reconciliación entre valores al inicio y al cierre revelará importes asociados a esas propiedades de inversión independientemente de los importes asociados a otras propiedades de inversión.

Adicionalmente se informará:

- una descripción de las propiedades de inversión;
- las razones por lo que no se pudo determinar en forma fiable dicho valor;
- si fuera posible, el rango de estimaciones dentro del cual es probable se encuentre el valor razonable y
- en el caso en que se haya enajenado o dispuesto por otra vía de propiedades de inversión no registradas por su valor razonable.

Modelo del costo.

En este aspecto la entidad deberá revelar:

- los métodos de depreciación, sus vidas útiles o los tipos de depreciación utilizados,
- el importe bruto en libros y la depreciación acumulada al inicio y al final del período,
- conciliación del importe en libros, detallando:
 - (a) altas
 - (b) altas por combinaciones de negocios
 - (c) activos clasificados como mantenidos para la venta
 - (d) amortizaciones
 - (e) la pérdida por deterioro de activos

- (f) diferencias de cambio netas derivadas de la conversión de los estados financieros
 - (g) traspasos de propiedades de inversión desde o hacia inventarios
- el valor razonable de las propiedades de inversión, y excepcionalmente en los casos que éste no pueda determinarse, se informará:
- (a) descripción de las propiedades de inversión;
 - (b) razones por el cual el valor razonable no pudo determinarse;
 - (c) y el rango de estimaciones, si fuera posible, dentro del cual es posible que se encuentre el valor razonable.

XI.2) Estado de Resultados.

Notas referentes sobre partidas de ingresos y gastos

1. Partidas de ingresos y gastos que sean materiales o tengan importancia relativa, que no se hubieran expuesto en el cuerpo del estado.

Dichas notas contendrán por separado, naturaleza e importe de dichas partidas (ingresos y gastos) que dada su materialidad o su importancia relativa, no es obligatoria su inclusión en el cuerpo del estado de resultados.

2. Desglose de gastos clasificándolos por su naturaleza o por la función que cumplan.

Esta información, dada su importancia, es aconsejable presentarla en el cuerpo de los estados, pero al no establecerlo como obligatorio, dicha información se revelará en las notas.

Las partidas se presentarán con la subclasificación pertinente para determinar claramente sus componentes. La presentación por naturaleza o por función es opcional. En el caso de optar por alguno de estos criterios, en el caso de por función, se informará la naturaleza de tales gastos, detallando: depreciación, amortización y gastos por beneficios a empleados.

XI.3) Notas referidas al Estado de Origen y Aplicación de fondos (Estado de flujo de efectivo).

La Nic aplicable es la NIC 7: Estado de flujos de efectivo.

En esta nota se definen los conceptos utilizados al confeccionar el Estado De Origen y Aplicación de Fondos, componente de Los Estados Financieros.

Efectivo y equivalentes de efectivo.

El efectivo y equivalentes comprenden la caja y los depósitos a la vista, y otras inversiones de corto plazo altamente líquidas que son fácilmente convertibles en importes determinados de efectivo y sujetas a un riesgo poco significativo de cambios en su valor. El efectivo y su equivalente al cierre del ejercicio se muestran en el estado de flujos de efectivo.

Los componentes de la partida fondos, cuyo cambio se muestra en el estado y una conciliación de los saldos de fondos con las partidas equivalentes del balance.

Métodos posibles a utilizar.

La entidad debe informar acerca de los flujos de efectivo de las operaciones usando uno de los dos siguientes métodos:

(a) método directo, según el cual se presentan por separado las principales categorías de cobros y pagos en términos brutos; o bien

(b) método indirecto, según el cual se comienza presentando la ganancia o pérdida en términos netos, cifra que se corrige luego por los efectos de las transacciones no monetarias, por todo tipo de partidas de pago diferido y acumulaciones (o devengos) que son la causa de cobros y pagos en el pasado o en el futuro, así como de las partidas de pérdidas o ganancias asociadas con flujos de efectivo de operaciones clasificadas como de inversión o financiación. En el método indirecto, el flujo neto por actividades de operación se determina corrigiendo la ganancia o la pérdida, en términos netos, por los efectos de:

1. los cambios habidos durante el periodo en los inventarios y en las cuentas por cobrar y por pagar derivadas de las actividades de operación;
2. las partidas sin reflejo en el efectivo, tales como depreciación, provisiones, impuestos diferidos, pérdidas y ganancias de cambio no realizadas, participación en ganancias no distribuidas de asociadas, e intereses minoritarios; así como de

3. cualquier otra partida cuyos efectos monetarios se consideren flujos de efectivo de inversión o financiación.

Transacciones de no fondos.

La entidad debe revelar el componente de la partida efectivo y equivalente al efectivo, y debe presentar una conciliación de los saldos que figuran en su estado de flujo de efectivo con las partidas equivalentes en el balance. Debe informarse, además, aquellas transacciones que suministren información relevante sobre las actividades de inversión y financiación.

Separación de los flujos por actividades.

Es importante la presentación separada de los flujos de efectivo procedentes de actividades de financiación, puesto que resulta útil al realizar la predicción de necesidades de efectivo para cubrir compromisos con los suministradores de capital a la entidad.

La presentación separada de los flujos de efectivo procedentes de las actividades de inversión es importante, porque tales flujos de efectivo representan la medida en la cual se han hecho desembolsos por causa de los recursos económicos que van a producir ingresos y flujos de efectivo en el futuro.

Fondos indisponibles.

Se debe informar, todo importe significativo de los fondos que no estén disponibles para ser usados por la entidad.

Información recomendable a incluir para tener conocimiento de la posición financiera y de liquidez de la entidad:

- importe de los préstamos o los fondos no utilizados;
- importe de los fondos que procedan de cada uno de los segmentos de actividades que se consideran al elaborar los estados financieros y
- el importe acumulado de fondos que representen incrementos de la capacidad de operación, separado de aquellos otros que se requieran para mantener la capacidad de operación de la entidad.

XI.4) Notas referidas al Estado de Evolución del Patrimonio

Si optó por la Alternativa de presentación del Estado (denominado estado de ingresos y gastos reconocidos, donde se deberá mostrar cada partida de ingreso y egreso que se haya reconocido directamente en el patrimonio neto).

Se deberá informar sobre:

- los importes de las transacciones con los socios;
- el saldo de los resultados acumulados al principio y al cierre del período y los movimientos del mismo ocurridos;
- una conciliación entre el saldo al inicio y el saldo al cierre del período para cada clase de patrimonio aportado y cada clase de reservas, mostrando los cambios acaecidos.

XII) Revelaciones que corresponden a determinados entes.³²

Segmentos de operación.

Se aplica a los estados financieros separados o individuales de la entidad (y a los estados financieros consolidados del grupo con la matriz):

- cuya deuda o cuyos instrumentos de patrimonio son negociados en un mercado público, o
- que emite, o está en proceso de emitir, sus estados financieros (consolidados) en una comisión de valores o en otra organización regulatoria, con el propósito de emitir cualquier clase de instrumentos en el mercado público.

Sin embargo, cuando se presentan en un solo informe financiero estados financieros tanto separados como consolidados, la información sobre segmentos necesita ser presentada solamente sobre la base de los estados financieros consolidados.

Definiciones.

Segmentos de operación.

Segmento de operación es un componente de la entidad:

- que se compromete en actividades de negocio a partir de las cuales puede obtener ingresos ordinarios e incurrir en gastos (incluyendo ingresos ordinarios y gastos relacionados con transacciones con otros componentes de la misma entidad);
- cuyos resultados de operación son revisados regularmente por el tomador de decisiones de operación jefe de la entidad, para tomar decisiones sobre los recursos a ser asignados al segmento y valorar su desempeño; y
- para el cual está disponible información financiera discreta.

³² Se ha utilizado para la elaboración del presente capítulo:

-“Guía para la elaboración de las notas a los Estados Contables” , trabajo de los consultores Cr.Alfredo Pignatta, Cr.Pablo Duarte, Cr.Jorge Gutfraind. “Proyecto transparencia informativa”, Ministerio de Economía y Finanzas, Abril 2010.

-“Guía de Interpretación”- “Requerimientos de revelación en los estados contables preparados de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del IASB” -Dr. Jorge José Gil- Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay, Abril 2009.

Segmentos reportables.

Los segmentos reportables son segmentos de operación o agregados de segmentos de operación que satisfacen el criterio que se especifica:

- sus ingresos reportados, tanto de clientes externos como de ventas o transferencias entre segmentos, es el 10 por ciento o más de los ingresos ordinarios combinados, internos y externos, de todos los segmentos de operación; o
- la medida absoluta de su utilidad o pérdida reportada es el 10 por ciento o más del mayor, en cantidad absoluta, entre:
 - (i) la utilidad reportada combinada de todos los segmentos de operación que no reportaron pérdida;
 - (ii) la pérdida reportada combinada de todos los segmentos de operación que reportaron pérdida; o
- sus activos son 10 por ciento o más de los activos combinados de todos los segmentos de operación.

La información relativa a otras actividades de negocio y a los segmentos de operación sobre los que no deba informarse se combinará y se revelará dentro de la categoría “resto de los segmentos” colocándola por separado. Deberán describirse las fuentes de los ingresos de las actividades ordinarias incluidos en la categoría “resto de segmentos”.

Resto de los segmentos.

Otras operaciones incluyen la construcción de propiedades residenciales, el desarrollo, venta y la instalación de software para aplicaciones de negocios especializados y el arrendamiento de equipamiento de almacenamiento especializado.

Una entidad revelará la siguiente información general:

- los factores que han servido para identificar los segmentos sobre los que debe informarse, incluyendo la base de organización (por ejemplo, si la dirección ha optado por organizar la entidad según las diferencias entre productos y servicios, por zonas geográficas, por marcos normativos o con arreglo a una combinación de factores, y si se han agregado varios segmentos de operación); y

- los tipos de productos y servicios que proporcionan los ingresos de las actividades ordinarias de cada segmento sobre el que deba informarse.

Productos y servicios para los cuales se generan ingresos por segmentos de operación.

Anteriormente, la información por segmentos era analizada en la base de los tipos de productos y servicios proveídos por las divisiones operativas de la Sociedad. Sin embargo, la información reportada a quien toma las decisiones operativas de la sociedad con el objetivo de asignar los recursos y de evaluar la performance de los segmentos está más específicamente focalizada en las categorías de clientes para cada tipo de productos. Las principales categorías de clientes para estos productos son ventas directas, mayoristas, puntos de venta al por menor, y ventas por internet.

Los segmentos a reportar de la entidad.

Equipamiento electrónico: (-ventas directas, -mayoristas y puntos de venta al por menor, -ventas por internet)

Productos arrendados: (-mayoristas, - puntos de venta al por menor)

El segmento de productos arrendados provee de calzado y equipamiento deportivo, equipamiento de juego al aire libre y antes de la discontinuación, juguetes y bicicletas.

Una entidad revelará una medida del resultado y del total de activos de cada segmento sobre el que deba informar. La entidad proporcionará una medida de los pasivos de cada segmento sobre el que deba informar, siempre que este importe se facilite con regularidad a la máxima autoridad en la toma de decisiones de operación. Una entidad revelará, asimismo, la siguiente información acerca de cada segmento sobre el que deba informar, cuando los importes especificados estén incluidos en la medida del resultado de los segmentos que examina la máxima autoridad en la toma de decisiones de operación, o cuando se le faciliten de otra forma con regularidad, aunque no se incluyan en esa medida del resultado de los segmentos:

- (a) los ingresos de las actividades ordinarias procedentes de clientes externos;
- (b) los ingresos de las actividades ordinarias procedentes de transacciones con otros segmentos de operación de la misma entidad;
- (c) los ingresos por intereses;
- (d) los gastos por intereses;

- (e) la depreciación y amortización;
- (f) las partidas significativas de ingresos y gastos

Presentación de estados financieros

- (g) la participación de la entidad en el resultado de asociadas y de negocios conjuntos (si hubiere) contabilizados según el método de la participación;
- (h) las partidas significativas no monetarias distintas de las de depreciación y amortización.

Por cada segmento sobre el que deba informar, una entidad deberá informar sobre los ingresos por intereses separadamente de los gastos por intereses, salvo cuando la mayor parte de los ingresos de las actividades ordinarias del segmento proceda de intereses y la máxima autoridad en la toma de decisiones de operación evalúe el rendimiento del segmento y decida acerca de los recursos que deben asignársele teniendo en consideración, ante todo, los ingresos netos por intereses. En tal caso, una entidad podrá informar los ingresos por intereses de ese segmento netos de sus gastos por intereses, indicando esta circunstancia.

Para cada segmento sobre el que deba informar, una entidad explicará las mediciones de los resultados, los activos y los pasivos del segmento. Como mínimo, revelará:

- (a) los criterios de contabilización de cualesquiera transacciones entre los segmentos sobre los que deba informar;
- (b) la naturaleza de cualesquiera diferencias entre las mediciones de los resultados de los segmentos sobre los que deba informar y los resultados de la entidad, antes de tener en cuenta el gasto o ingreso por el impuesto sobre las ganancias y las operaciones discontinuadas. Estas diferencias podrían incluir las políticas contables y los métodos de asignación de los costos centralizados que resulten necesarios para la comprensión de la información segmentada proporcionada;
- (c) la naturaleza de cualesquiera diferencias entre las mediciones de los activos de los segmentos sobre los que deba informar y los activos de la entidad. Estas diferencias podrían incluir las políticas contables y los métodos de asignación de activos utilizados conjuntamente que resulten necesarios para la comprensión de la información segmentada proporcionada;

(d) la naturaleza de cualesquiera diferencias entre las mediciones de los activos de los segmentos sobre los que deba informar y los activos de la entidad (si no aparecen claramente en las conciliaciones indicadas en el párrafo 28). Estas diferencias podrían incluir las políticas contables y los métodos de asignación de activos utilizados conjuntamente que resulten necesarios para la comprensión de la información segmentada proporcionada;

(e) la naturaleza de cualesquiera cambios con respecto a períodos anteriores en los métodos de medición empleados para determinar los resultados presentados por los segmentos y, en su caso, el efecto de tales cambios en la medida de los resultados de los segmentos;

(f) y la naturaleza y el efecto de cualesquiera asignaciones asimétricas a los segmentos sobre los que deba informar. Por ejemplo, una entidad podría asignar gastos por depreciación a un segmento sin asignarle los correspondientes activos depreciables.

Una entidad facilitará todas las conciliaciones siguientes:

(a) el total de los ingresos de las actividades ordinarias de los segmentos sobre los que deba informar con los ingresos de las actividades ordinarias de la entidad;

(b) el total de la medida de los resultados de los segmentos sobre los que deba informar con los resultados de la entidad, antes de tener en cuenta el gasto (ingreso) por impuestos y las operaciones discontinuadas. No obstante, si una entidad asignase a segmentos sobre los que deba informar partidas tales como el gasto (ingreso) por impuestos, podrá conciliar el total de la medida de los resultados de los segmentos con los resultados de la entidad después de tener en cuenta tales partidas;

(c) el total de los activos de los segmentos sobre los que deba informar con los activos de la entidad;

(d) el total de los pasivos de los segmentos sobre los que deba informar con los pasivos de la entidad, cuando los pasivos de los segmentos se presentan con arreglo al párrafo 23;

(e) y el total de los importes de cualquier otra partida significativa presentada por los segmentos sobre los que deba informar con el correspondiente importe para la entidad.

Todas las partidas significativas de conciliación se identificarán y describirán por separado. Por ejemplo, se identificará y describirá por separado el importe de todo ajuste significativo que resulte necesario para conciliar los resultados de los segmentos sobre los que deba informar con los resultados de la entidad, que tenga su origen en la aplicación de diferentes políticas contables.

Reexpresión de información presentada anteriormente.

Se da en los casos en que el ente modificase la estructura de su organización interna, cambiando la composición de los segmentos sobre los que se deba informarse la información correspondiente de períodos anteriores, deberá reexpresarse.

Información sobre el ente en su conjunto que no esté contenida en la información exigida, en relación con los segmentos sobre los que deba informar.

Se deberá revelar:

- información sobre productos y servicios: ingresos que provengan de actividades ordinarias que procedan de clientes, socios, asociados, salvo cuando no se disponga de la información necesaria. Los importes se basarán en la información financiera utilizada en la elaboración de los estados financieros de la entidad;
- información sobre áreas geográficas: se revelarán los ingresos de las actividades ordinarias atribuidas al país de domicilio de la entidad, y en total, a todos los países extranjeros en los que la entidad obtenga ingresos de las actividades ordinarias;

los activos no corrientes que no constituyan instrumentos financieros, activos correspondientes a beneficios post empleo y derechos derivados de contratos de seguros, localizados en el país de domicilio de la entidad, localizados en todos los países extranjeros donde el ente tenga activos. En el caso de que éstos sean significativos se revelarán por separado.

- información sobre los principales clientes: deberá revelar cuanto cada cliente representa de los ingresos de las actividades ordinarias y la identidad del segmento o segmentos que proporcionan esos ingresos. Sin embargo, no es necesario revelar la identidad de los clientes importantes o el importe de los ingresos de las actividades ordinarias procedentes de ellos en cada segmento.

Información sobre desvalorizaciones o reversiones de desvalorizaciones de activos.

Deberá revelar para cada segmento la siguiente información:

1. el importe de las pérdidas por deterioro del valor reconocidas, tanto en el resultado del período como directamente en el patrimonio neto durante el período,
2. el importe correspondiente a las reversiones de pérdidas por deterioro del valor, reconocidas tanto en el resultado del período, como directamente en el patrimonio neto durante el período.

Entes que reconocen desvalorizaciones o reversiones de pérdidas de valor de sus activos o unidades generadoras de efectivo.

Sobre las pérdidas por deterioro de valor o su reversión en sus activos. Se revelará la siguiente información:

- a. el importe de las pérdidas por deterioro en el valor reconocidas en el resultado del período;
- b. el importe de las reversiones de pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado del período;
- c. el importe de las pérdidas por deterioro del valor de activos revaluados reconocidas directamente en el patrimonio neto durante el período y
- d. el importe de las reversiones de pérdidas por deterioro del valor de activos revaluados reconocidas directamente en el patrimonio neto durante el período;

Sobre las pérdidas por deterioro del valor o su reversión, significativas, reconocidas para un activo individual o una unidad generadora de efectivo. Se revelará:

- a. los eventos y circunstancias que han llevado al reconocimiento o a la reversión de la pérdida por deterioro del valor;
- b. el importe de la pérdida por deterioro del valor reconocida o revertidas;
- c. para cada activo individual: la naturaleza del activo y si presentase información segmentada, el segmento principal al que pertenece el activo;

- d. para cada unidad generadora: una descripción de la unidad generadora de efectivo; el importe de la pérdida por deterioro del valor reconocida o revertida en el período, por cada clase de activos y si presenta información segmentada, por cada segmento principal de información; si la agregación de los activos, para identificar la unidad generadora de efectivo, ha cambiado desde la anterior estimación del importe recuperable de la unidad generadora de efectivo;
- e. si el importe recuperable del activo, es el valor razonable menos los costos de venta o su valor en uso;
- f. en el caso de que el importe recuperable sea el valor razonable menos los costos de venta, los criterios utilizados para determinar el valor razonable menos los costos de venta;
- g. en el caso de que el importe recuperable sea el valor en uso, la tasa o tasas de descuento utilizadas en las estimaciones actuales y en las efectuadas anteriormente.

Sobre las pérdidas por deterioro del valor o su reversión, no significativas, reconocidas para un activo individual o una unidad generadora de efectivo y que no se brindó la información del inciso anterior. Se deberá revelar:

- las principales clases de activos afectados por las pérdidas por deterioro del valor, y las principales clases de activos afectadas por las reversiones de las pérdidas por deterioro del valor;
- a. los principales eventos y circunstancias que han llevado al reconocimiento de estas pérdidas por deterioro del valor
- b. y las reversiones de las pérdidas por deterioro del valor.

Si la plusvalía adquirida en una combinación de negocios no ha sido distribuida a ninguna unidad generadora de efectivo. La entidad informará:

- a. el importe de la plusvalía no distribuido, y
- b. las razones por las que ese importe sobrante no se distribuyó.

Estimaciones utilizadas para medir el importe recuperable de las unidades generadoras de efectivo que contienen una plusvalía o activos intangibles con vidas útiles indefinidas. El ente deberá informar:

- a. el importe en libros de la plusvalía distribuida a la unidad;
- b. el importe en libros de los activos intangibles con vidas útiles indefinidas distribuido a la unidad;
- c. la base sobre la cual ha sido determinado el importe recuperable de la unidad;
- d. si el importe recuperable de la unidad estuviera basado en el valor de uso:
 - una descripción de cada hipótesis clave sobre la cual la gerencia ha basado sus proyecciones de flujos de efectivo para el período cubierto por los presupuestos o pronósticos más recientes;
 - una descripción del enfoque utilizado por la gerencia para determinar el valor o valores asignados a cada hipótesis clave;
 - el período sobre el cual la gerencia ha proyectado los flujos de efectivo basados en presupuestos o previsiones aprobados por la gerencia y cuando se utilice un período superior a cinco años para una unidad generadora de efectivo, una explicación de las causas que justifican ese período más largo;
 - la tasa de crecimiento empleada para extrapolar las proyecciones de flujos de efectivo más allá del período cubierto por los presupuestos o previsiones más recientes, así como la justificación pertinente si se hubiera utilizado una tasa de crecimiento que exceda la tasa media de crecimiento a largo plazo para los productos, industrias o para el país o países en los cuales opere la entidad o para el mercado al que la unidad de dedica;
 - la tasa o tasas de descuento aplicadas a las proyecciones de flujos de efectivo;
- e. si el importe recuperable de la unidad estuviera basado en el valor razonable menos los costos de venta, la metodología empleada para determinar el valor razonable menos los costos de venta.
- f. cuando el valor razonable menos los costos de venta no se haya determinado utilizando un precio de mercado observable para la unidad, se revelará la siguiente información:

- una descripción de cada hipótesis clave sobre la cual la gerencia haya basado su determinación del valor razonable menos los costos de venta;
 - una descripción del enfoque utilizado por la gerencia para determinar el valor o valores asignados a cada hipótesis clave, así como si dichos valores reflejan la experiencia pasada o en su caso, si son uniformes con las fuentes de información externas y si no lo fueran, cómo y por qué difieren de la experiencia pasada o de las fuentes de información externas;
- g. si un cambio razonablemente posible en una hipótesis clave, sobre la cual la gerencia haya basado su determinación del importe recuperable de la unidad, supusiera que el importe en libros de la unidad excediera a su importe recuperable:
- la cantidad por la cual el importe recuperable de la unidad excede su importe en libros;
 - el valor asignado a la o las hipótesis clave;
 - el importe por el que debe cambiar el valor o valores asignados a la hipótesis clave para que, tras incorporar el valor recuperable todos los efectos que sean consecuencia de ese cambio sobre otras variables usadas para medir el importe recuperable, se iguale dicho importe recuperable de la unidad a su importe en libros.

Cuando la totalidad o una parte de la plusvalía o de los activos intangibles con vida útiles indefinidas ha sido distribuido ente múltiples unidades generadoras de efectivo y el importe distribuido no fuera significativo en relación con el importe recuperable.

La entidad deberá revelar ese hecho junto con la suma del importe en libros de la plusvalía o activos intangibles con vidas útiles indefinidas atribuido a tales unidades.

Además, si el importe recuperable de alguna de esas unidades está basado en las mismas hipótesis clave y la suma de los importes en libros de la plusvalía o de los activos intangibles con vidas útiles indefinidas distribuido entre esas unidades fuera significativo en comparación con el importe en libros total de la plusvalía o de los activos intangibles con vidas indefinidas de la entidad, ésta revelará este hecho, junto con:

- la suma del importe en libros de la plusvalía distribuida entre esas unidades;

- la suma del importe en libros de los activos intangibles con vidas útiles indefinidas distribuido entre esas unidades;
- una descripción de las hipótesis clave;
- una descripción del enfoque utilizado por la gerencia para determinar el valor o valores asignados a cada hipótesis clave;
- si un cambio razonablemente posible en una hipótesis clave, sobre la cual la gerencia haya basado su determinación del importe recuperable de la unidad, supusiera que el importe en libros de la unidad excediera a su importe recuperable:
 - a. la cantidad por la cual el importe recuperable de la unidad excede su importe en libros;
 - b. el valor asignado a la o las hipótesis clave;
 - c. el importe por el que debe cambiar el valor o valores asignados a la hipótesis clave para que, tras incorporar al valor recuperable todos los efectos que sean consecuencia de ese cambio sobre otras variables utilizadas para medir el importe recuperable, se iguale dicho importe recuperable de la unidad a su importe en libro.

Entes que se encuentran en una economía hiperinflacionaria.

En el caso de los estados financieros estén expresados en una moneda funcional que corresponda a una economía hiperinflacionaria. Se deberá informar en los estados financieros, en sus respectivas notas:

- a. que los estados financieros, han sido reexpresados para considerar los cambios en el poder adquisitivo general de la moneda funcional y por lo tanto, están expresados en la unidad de medida corriente a la fecha del balance;
- b. si los estados financieros antes de la reexpresión estaban elaborados utilizando el método del costo histórico o el del costo corriente;
- c. la identificación y valor del índice general de precios a la fecha de cierre del balance y durante el período corriente y el anterior.

Entes controlantes de otros entes.

Son subsidiarias (o controladas) todas las entidades sobre las cuales la Sociedad tiene el poder de gobernar sus políticas financieras y operativas, acompañando generalmente con una tenencia accionaria que supera la mitad de los derechos de voto. La existencia y efecto de los derechos potenciales de voto actualmente ejercibles o convertibles, se consideran al determinar si la Sociedad tiene el control sobre otra entidad. Las políticas contables de las subsidiarias guardan uniformidad con las políticas adoptadas por la Sociedad.

Se toma referencia a la Nic 27 cuyos objetivos son especificar las revelaciones y el tratamiento contable a seguir a la hora de elaborar y presentar los estados financieros consolidados de un grupo de entidades que se encuentran bajo “control” de una controladora. Así como también para la elaboración y presentación de los estados financieros separados, para aquellos casos en que esté obligada a la elaboración de los mismos, o que haya optado por elaborarlos

A) Estados financieros consolidados

Se revelará la siguiente información:

- la naturaleza de la relación entre una controlante y una subsidiaria (controlada), cuando la primera no posea directa o indirectamente a través de subsidiarias ,más de la mitad del poder de voto;
- las razones por las que la tenencia de más de la mitad del voto real o potencial de una participada , no implica control sobre la misma;
- la fecha de presentación de los estados financieros de la subsidiaria, cuando los mismos hayan sido utilizados en la elaboración de los estados financieros consolidados y tengan una fecha de presentación o no coincida su período con los de la controlante, así como las razones para utilizar esta fecha o período diferente; y
- la naturaleza o alcance de cualquier restricción significativa relativa a la capacidad de la subsidiaria para transferir fondos a la controlante, ya sea en forma de dividendos en efectivo o de reembolsos de préstamos o anticipos.

B) Estados financieros separados.

Corresponden a los estados financieros de un inversor, en los que sus inversiones se contabilizan por las cantidades directamente invertidas y no, en función de los resultados obtenidos y de los activos netos poseídos.

Cuando la controlante haya optado por no presentar estados financieros consolidados se deberá revelar:

- que se ha utilizado la excensión establecida en el párrafo 10 de la NIC 27 , el nombre y país donde está constituida o tiene residencia la entidad que elabora y produjo, para uso público , los estados consolidados que cumplen con la NIIF y la dirección de dónde se pueden obtener los mismos;
- una lista de las inversiones significativas en subsidiarias en forma conjunta y asociadas , nombre, país de constitución, la proporción en la participación de la propiedad y si fuera diferente la proporción que se tiene en el poder de voto; y
- una descripción del método utilizado para contabilizar las inversiones del apartado anterior.

En el resto de los casos

Se revelará:

- el hecho de que se trata de estados financieros separados , así como las razones por las que se han preparado, en caso de que no fueran obligatorios por la ley;
- una lista de las inversiones significativas en subsidiarias en forma conjunta y asociadas , nombre, país de constitución, la proporción en la participación de la propiedad y si fuera diferente la proporción que se tiene en el poder de voto; y
- una descripción del método utilizado para contabilizar las inversiones del apartado anterior.

Entes con inversiones en vinculadas

Se informará sobre:

- el valor razonable de las inversiones en asociadas , cuando existan precios de cotización públicos;
- información financiera resumida de las asociadas;
- las razones por las que no se aplicó la presunción de que no se tiene influencia significativa si el inversor posee , directa o indirectamente , el 20 % o más del poder de voto real o potencial en la participación;
- la fecha de presentación de los estados financieros de la asociada que se refieran a una fecha de presentación o período diferente del inversor;
- la naturaleza y alcance de las restricciones que se deriven de la capacidad que tienen las asociadas de transferir fondos al inversor;
- la porción de pérdidas de la asociada no reconocidas , en el caso de que el inversor haya dejado de reconocer la parte que le corresponde en las pérdidas de la asociada ;
- el hecho de que una asociada no se ha contabilizado por algunas de las razones establecidas en la Nic 28;
- información financiera resumida, sobre las asociadas que no se han contabilizado aplicando el método anterior.

Entes que reciben subvenciones del gobierno.

Aquellas entidades que reciban subvenciones del gobierno o cualquier otra ayuda gubernamental deberán informar:

- las políticas contables adoptadas en relación con las subvenciones , incluyendo los métodos de presentación adoptados en los estados financieros;

- la naturaleza y alcance de dichas subvenciones , así como una descripción de otras modalidades de ayuda , de las que se hayan beneficiado directamente;
- las condiciones incumplidas y otras contingencias relacionadas con las ayudas gubernamentales que se hayan contabilizado.

Entes que tienen obligaciones con sus empleados posteriores al retiro.

Las obligaciones que tiene el ente con sus empleados, y particularmente aquellas posteriores al retiro son consideradas según el enfoque de la NIC 19.

A) Planes multipatronales

Son planes diferentes de los gubernamentales de aportaciones definidas o de beneficios definidos en los cuales:

- se juntan los activos aportados por distintas entidades que no están bajo control común y se los utiliza para proporcionar beneficios a los empleados de más de una entidad donde los importes de los beneficios se determinan sin tener en cuenta la identidad del ente, ni de los empleados cubiertos.

El ente procederá a revelar el plan multi-patronal según sea de beneficios definidos o de aportaciones definidas.

Si no se dispuso de la información para aplicar el tratamiento contable como plan de beneficios definidos a un plan multi-patronal, deberá tratarlo como un plan de aportaciones definidas e informar:

- que en realidad el plan es de beneficios definidos ;
- las causas por la no disponibilidad de la información;
- informará también la posibilidad de que un resultado en el plan pueda afectar al importe de las futuras aportaciones.

B) Planes de beneficios definidos donde se comparten los riesgos entre varias entidades bajo control conjunto.

Éstos últimos son transacciones con partes vinculadas, por lo que se requiere que cada uno informe en sus estados financieros individuales:

- el acuerdo contractual para cargar el costo del beneficio definido , o bien mencionar que esa política no existe;
- la política para determinar el aporte a pagar por el ente;
- y si el ente contabilizase la distribución del costo del beneficio definido neto, brindará la información general exigida a los entes sobre el plan en su conjunto y si sólo contabiliza el aporte a pagar en el período, revelará la información del plan en su conjunto según lo requieren los párrafos 120^a(apartados b, c,d,e,j,n,o y q) y 121.

C) Planes gubernamentales.

El ente tratará contablemente un plan gubernamental de la misma forma que los planes multi-patronales y deberá proporcionar la misma información.

D) Planes de aportes definidos.

Se revelará información acerca del importe reconocido como gasto en estos planes, por cada período.

El ente ofrecerá información sobre las contribuciones relativas a los planes de aportaciones definidas del personal directivo, según los requerimientos de la NIC 24.

E) Planes de beneficios definidos.

Si el ente tiene más de un plan, las informaciones pueden ser reveladas sobre el conjunto de los mismos, sobre cada uno por separado, o agrupadas de la manera más conveniente. La información se podrá agrupar según:

- localización geográfica de los planes;
- riesgos significativamente diferentes que soportan, distinguiendo partidas de cuantía fija relativas a beneficios post-empleo, los que consistan en beneficios de asistencia médica, etc.

La información a brindar sobre estos planes definidos será:

- la política contable para el reconocimiento de las ganancias y pérdidas actuariales;
- descripción general del tipo de plan;
- una conciliación entre los saldos iniciales y finales del valor presente de la obligación por prestaciones definidas, exhibiendo por separado :
 - i) costo de los servicios del período corriente;
 - ii) costo por intereses;
 - iii) aportes efectuados por los participantes;
 - iv) ganancias y pérdidas actuariales;
 - v) modificaciones por variaciones en el tipo de cambio aplicable para planes valorados en moneda distinta a la moneda de presentación;
 - vi) beneficios pagados;
 - vii) costo de los servicios pasados;
 - viii) reducciones y
 - ix) liquidaciones;
- desglose de las obligaciones que estén totalmente sin financiar y planes que estén total o parcialmente financiados;
- conciliación entre los saldos iniciales y finales del valor razonable de los activos del plan y los saldos iniciales y finales de cualquier derecho de reembolso, revelando por separado:
 - i) rendimiento esperado de los activos del plan;
 - ii) ganancias y pérdidas actuariales;
 - iii) modificaciones por variaciones en el tipo de cambio aplicable en planes valorados en moneda distinta a la moneda de presentación;
 - iv) aportes del empleador;
 - v) aportes de los participantes;
 - vi) prestaciones pagadas;
 - vii) liquidaciones;

- conciliación entre el valor presente de la obligación por beneficios definidos y el valor razonable de los activos del plan con los activos y pasivos reconocidos en el balance , mostrando al menos:
 - i) las ganancias y pérdidas actuariales netas no reconocidas en el balance;
 - ii) el costo de los servicios pasados no reconocidos en el balance;
 - iii) cualquier importe no reconocido como activo por los límites establecidos;
 - iv) el valor razonable , en la fecha de balance, de cualquier derecho de reembolso reconocido como activo;
 - v) otros importes no reconocidos en la fecha de balance;

- el gasto total reconocido en el estado de resultados y las partidas en que ha incluido:
 - i) costo de los servicios del período corriente;
 - ii) costo por intereses;
 - iii) rendimiento esperado de los activos de plan;
 - iv) rendimiento esperado de cualquier derecho de reembolso reconocido como un activo;
 - v) ganancias y pérdidas actuariales;
 - vi) costo de servicios pasados;
 - vii) el efecto de cualquier reducción o liquidación;
 - viii) el efecto de los límites establecidos por la norma;

- el importe total que se haya reconocido en el estado de ingresos y gastos reconocidos por :
 - i) ganancias y pérdidas actuariales;
 - ii) el efecto de los límites de la norma;

- para los entes que reconozcan las ganancias y pérdidas actuariales, el importe acumulado de las ganancias y pérdidas allí reconocidas en el estado de ingresos y gastos reconocidos;

- el porcentaje o importe que cada categoría principal representa en el valor razonable de los activos totales del plan;

- los importes incluidos en el valor razonable de los activos del plan para :
 - i) cada categoría de los instrumentos de patrimonio propio;
 - ii) cualquier inmueble ocupado u otros activos usados por el ente;

- las principales suposiciones actuariales utilizadas referidas a la fecha del balance incluyendo :
 - i) las tasas de descuento;
 - ii) las tasas de rendimiento esperados de cualesquiera activos del plan;
 - iii) las tasas de rendimiento esperados, para cualquier derecho de reembolso reconocido como activo;
 - iv) las tasas de incremento salarial y de los cambios en los índices u otras variables especificadas en los términos formales o implícitos del plan como determinantes de los incrementos futuros de las prestaciones;
 - v) la tendencia en la variación de los costos de atención sanitaria;
 - vi) cualquier otra suposición actuarial significativa utilizada;

- el efecto que tendría un incremento o disminución de un punto porcentual , en la tendencia de variación asumida respecto de los costos de atención sanitaria sobre:
 - i) la suma de los componentes del costo de los servicios del período corriente y del costo por intereses del costo sanitario periódico post-empleo neto;
 - ii) la obligaciones acumuladas por prestaciones post-empleo derivadas de costos sanitarios;

- los importes correspondientes al período anual corriente y para los cuatro períodos anuales precedentes , en :
 - i) el valor presente de las obligaciones por beneficios definidos , el valor razonable de los activos del plan y el superávit o déficit en el plan en la fecha de balance;
 - ii) los ajustes por experiencia que surgen de :
 - a) los pasivos del plan expresados como importe o un porcentaje de los pasivos del plan en la fecha del balance;
 - b) los activos del plan , expresados como un importe o un porcentaje de los pasivos del plan en la fecha de balance;

- la mejor estimación del empleador de los aportes a pagar al plan durante el período anual;

- partes relacionadas;

- transacciones con partes relacionadas que hagan referencia a planes de beneficios post-empleo;

- beneficios post-empleo para los directivos clave del ente;

F) Beneficios por terminación de la relación laboral.

El ente revelará información sobre los pasivos contingentes, a menos que la posibilidad de desembolso de efectivo por esa causa sea remota (caso: cuando exista incertidumbre acerca del número de empleados que aceptarán una oferta de beneficios por terminación).

Informará acerca de los beneficios por terminación de los directivos importantes del ente, cuando lo sea requerido por la NIC 24 y cuando cuyos gastos produzcan importes significativos de revelar.

Entes que han realizado cambios en la aplicación de políticas contables, que han determinado errores de estados financieros anteriores, y /o que se han realizado cambios en sus estimaciones.

Aplicación por primera vez de una Norma o Interpretación obligatoria.

Cuando la aplicación por primera vez de una Norma o Interpretación tenga efecto en el periodo corriente o en anteriores, salvo que fuera impracticable determinar el importe del ajuste, o bien pudiera tener efecto sobre periodos futuros, la entidad revelará:

- (a) el título de la Norma o Interpretación;
- (b) en su caso, que el cambio en la política contable se ha efectuado de acuerdo con su disposición transitoria;
- (c) la naturaleza del cambio en la política contable;
- (d) en su caso, una descripción de la disposición transitoria;
- (e) en su caso, la disposición transitoria que podría tener efectos sobre periodos futuros;
- (f) para el periodo corriente y para cada periodo anterior presentado, en la medida en que sea practicable, el importe del ajuste:
 - (i) para cada rúbrica del estado financiero que se vea afectada; y
 - (ii) si la NIC 33 Ganancias por Acción es aplicable a la entidad, para las ganancias por acción tanto básicas como diluidas;
- (g) el importe del ajuste relativo a periodos anteriores presentados, en la medida en que sea practicable; y
- (h) si la aplicación retroactiva, exigida por los apartados (a) y (b) del párrafo 19, fuera impracticable para un periodo previo en concreto, o para periodos anteriores sobre los que se presente

información, las circunstancias que conducen a la existencia de esa situación y una descripción de cómo y desde cuándo se ha aplicado el cambio en la política contable.

Tales revelaciones podrán omitirse en los estados financieros de periodos posteriores

Cambio voluntario de una política contable.

La entidad revelará:

- (a) la naturaleza del cambio en la política contable;
- (b) las razones por las que la aplicación de la nueva política contable suministra información más fiable y relevante;
- (c) para el periodo corriente y para cada periodo anterior del que se presente información, en la medida en que sea practicable, el importe del ajuste:
 - (i) para cada rúbrica afectada del estado financiero; y
 - (ii) si la NIC 33 Ganancias por Acción es aplicable a la entidad, para la ganancia por acción básica y diluida;
- (d) el importe del ajuste relativo a periodos anteriores presentados, en la medida en que sea practicable; y
- (e) si la aplicación retroactiva fuera impracticable para un periodo anterior en particular, o para periodos anteriores presentados, las circunstancias que conducen a esa situación, junto con una descripción de cómo y desde cuándo se ha aplicado el cambio en la política contable.

Tales revelaciones podrán omitirse en los estados financieros de periodos posteriores.

Cuando una entidad no haya aplicado una nueva Norma o Interpretación que habiendo sido emitida todavía no ha entrado en vigor, la entidad deberá revelar:

- (a) este hecho; e
- (b) información relevante, conocida o razonablemente estimada, para evaluar el posible impacto que la aplicación de la misma o Interpretación tendrá sobre los estados financieros de la entidad en el periodo en que se aplique por primera vez.

Para ello es necesario que revele:

- (a) el título de la nueva Norma o Interpretación;
- (b) la naturaleza del cambio o cambios inminentes en la política contable;
- (c) la fecha en la cual es obligatoria la aplicación de la Norma o Interpretación;
- (d) la fecha a partir de la que está previsto aplicar la Norma o Interpretación por primera vez; y
- (e) una u otra de las siguientes informaciones:

- (i) una explicación del impacto esperado, derivado de la aplicación inicial de la Norma o Interpretación, sobre los estados financieros de la entidad; o
- (ii) si el impacto fuera desconocido o no pudiera ser estimado razonablemente, una declaración al efecto.

Cambios en estimaciones contables.

Muchos rubros de los estados financieros no pueden ser medidos con precisión sino que son estimados, utilizando juicios basados en la información fiable disponible más reciente.

La entidad revelará la naturaleza e importe de cualquier cambio en una estimación contable que haya producido efectos en el periodo corriente, o que se espere vaya a producirlos en periodos futuros, exceptuándose de lo anterior la revelación de información del efecto sobre periodos futuros, en el caso de que fuera impracticable estimar ese efecto.

El efecto de un cambio en una estimación tiene efecto prospectivo, es decir, en el ejercicio que se realiza el cambio y/o en los posteriores.

Errores.

Revelaciones:

- la naturaleza del error del período anterior;
- para cada período anteriormente presentado, el importe del ajuste para cada rubro afectado, incluyendo aquel período más antiguo donde se suministró información; y
- si fuera impracticable la reexpresión retroactiva para un período anterior en particular, las circunstancias que conducen a esta situación, agregando una descripción de cómo y cuándo se ha corregido el error.

Entes que son arrendadores o arrendatarios (NIC 17).

a) Arrendatarios de arrendamientos financieros

Además de cumplir los requisitos informativos fijados en la NIIF 7 Instrumentos Financieros: Información a Revelar y lo exigido por las NICs 16, 36, 38,40 y 42, los arrendatarios revelarán en sus estados financieros la siguiente información:

- para cada clase de activos en arrendamiento financiero, el importe neto en libros a la fecha de balance;

- una conciliación entre el importe total de los pagos del arrendamiento y su valor presente , en la fecha de balance , mostrando en consecuencia los intereses no devengados incluidos en el arrendamiento;
- las cuotas o pagos mínimos del arrendamiento en la fecha de balance y su correspondiente valor presente , para cada uno de los siguientes plazos :
 - i) hasta un año;
 - ii) entre uno y cinco años;
 - iii) más de cinco años ;
- el importe de las cuotas contingentes reconocidas como gasto en el período;
- el importe total de los pagos mínimos por subarrendos que se esperan recibir , en la fecha de balance , por los subarrendos financieros no cancelables en el caso que la entidad posea;
- una descripción general de los acuerdos significativos de arrendamiento donde se incluirán los siguientes datos :
 - i) las bases pactadas para la determinación de cualquier cuota de carácter contingente;
 - ii) la existencia y en su caso , los plazos de renovación de los contratos , así como de las opciones de compra y las cláusulas de actualización o escalonamiento de precios ; y
 - iii) las restricciones impuestas al ente en virtud de los contratos de arrendamiento (ej.: a la distribución de dividendos, el endeudamiento adicional o a nuevos contratos de arrendamiento).

Además de lo anterior, serán aplicables a los arrendatarios las exigencias de información fijadas por la NIC 16, NIC 36, NIC 38, NIC 40 y NIC 41, para los activos arrendados en régimen de arrendamiento financiero.

Arrendatarios de arrendamientos operativos

Además de los requisitos informativos de la NIIF 7, se revelará la siguiente información:

- el total de pagos futuros mínimos del arrendamiento derivado de contratos de arrendamiento operativo no cancelables, para cada uno de los siguientes plazos:

- i) un año;
 - ii) entre uno y cinco años;
 - iii) más de cinco años;
- el importe total de los pagos futuros mínimos por subarriendos que se esperan recibir por los subarriendos operativos no cancelables;
- cuotas de arrendamientos y subarriendos operativos reconocidas como gastos del período, revelando por separado los importes de los pagos mínimos por arrendamiento, las cuotas contingentes, y las cuotas de subarriendo;
- una descripción general de los acuerdos significativos de arrendamiento donde se incluirán , entre otros , los siguientes datos :
- i) las bases pactadas para la determinación de cualquier cuota de carácter contingente;
 - ii) la existencia y, en su caso, los plazos de renovación de los contratos , o las opciones de compra, y las cláusulas de actualización o escalonamiento de precios;
 - iii) las restricciones impuestas al ente en virtud de los contratos de arrendamiento.

Entes que tienen partes relacionadas.

Una parte se considera relacionada con la entidad si dicha parte:

(a) directa, o indirectamente a través de uno o más intermediarios:

(i) controla a, es controlada por, o está bajo control común con, la entidad (esto incluye controladoras, subsidiarias y otras subsidiarias de la misma controladora);

(ii) tiene una participación en la entidad que le otorga influencia significativa sobre la misma; o

(iii) tiene control conjunto sobre la entidad;

(b) es una asociada (según se define en la NIC 28 Inversiones en Entidades Asociadas) de la entidad;

(c) es un negocio conjunto, donde la entidad es uno de los participantes;

(d) es personal clave de la gerencia de la entidad o de su controladora;

(e) es un familiar cercano de una persona que se encuentre en los supuestos (a) o (d);

(f) es una entidad sobre la cual alguna de las personas que se encuentra en los supuestos (d) o; (e) ejerce control, control conjunto o influencia significativa, o bien cuenta, directa o indirectamente, con un importante poder de voto; o

(g) es un plan de beneficios post-empleo para los trabajadores, ya sean de la propia entidad o de alguna otra que sea parte relacionada de ésta.

Transacción entre partes relacionadas es toda transferencia de recursos, servicios u obligaciones entre partes relacionadas, con independencia de que se cargue o no un precio.

Relación entre la controlante y la subsidiaria.

La entidad revelará el nombre de su controladora inmediata y si fuera diferente el nombre de la controladora principal del grupo. Si ni la controladora de la entidad ni la controladora principal elaborasen estados financieros disponibles para uso público, se revelará también el nombre de la siguiente más próxima, dentro del grupo, que la controle.

Remuneraciones recibidas por el personal clave de la gerencia.

Y además para cada una de las siguientes categorías:

- beneficios a corto plazo a los empleados;
- beneficios post-empleo;
- otros beneficios a largo plazo,
- beneficios por terminación de contrato.

Transacciones entre partes relacionadas:

Se procederá a revelar la naturaleza de la relación con cada parte implicada, la información sobre las transacciones y los saldos pendientes.

Como mínimo se deberá incluir:

- el importe de las transacciones;
- el importe de los saldos pendientes indicando:
 - i) sus plazos y condiciones , incluyendo si están garantizados así como la naturaleza de la contraprestación fijada para su liquidación;

- ii) detalle de cualquier garantía otorgada o recibida;
 - desvalorizaciones por deudas de dudoso cobro relativas a importes incluidos en los saldos pendientes;
 - el gasto reconocido durante el período por ese concepto.

Esa información deberá ser suministrada, para cada una de las siguientes categorías:

- la controladora;
- entidades con control conjunto e influencia significativa sobre la entidad;
- subsidiarias;
- asociadas;
- personal clave de la gerencia de la entidad o de su controladora;
- otras partes relacionadas.

Deberá clasificarse las cuentas a pagar y a cobrar de partes relacionadas, según las categorías antes mencionadas.

Transacciones sobre las que se ha de informar corresponden entre otras a:

- compras o ventas de bienes;
- compras o ventas de inmuebles y otros activos;
- prestación o recepción de servicios,
- arrendamientos;
- transferencias de investigación y desarrollo;
- transferencias en función de acuerdos de licencias;
- transferencias realizadas en función de acuerdos de financiación;
- otorgamiento de garantías y avales;
- cancelación de pasivos en nombre del ente o por el ente en nombre de otro tercero vinculado;
- participación de una controlante o de una subsidiaria en un plan de beneficios definidos donde se comparta el riesgo entre las entidades del grupo.

También se informará que las condiciones de las transacciones con terceros vinculados son equivalentes a las que se configuran en transacciones realizadas en condiciones de independencia mutua entre las partes, donde se procederá a justificar tales condiciones.

Entes que realizan operaciones en moneda extranjera.

El ente informará:

- el importe de las diferencias de cambio que son reconocidas en los resultados, excepto las que provienen de los instrumentos financieros medidos al valor razonable con cambios en los resultados, de acuerdo con la NIC 39;
- las diferencias netas de cambio clasificadas como un componente separado del patrimonio neto, así como una conciliación entre los importes de estas diferencias al principio y al final del período;
- cuando la moneda de presentación sea diferente a la moneda funcional, este hecho se pondrá de manifiesto así como la identidad de esta última revelando también los motivos de utilizar una moneda de presentación diferente a la funcional;
- si se produjo un cambio en la moneda funcional y la razón de este cambio;
- si el ente presenta sus estados financieros en una moneda distinta a la funcional, sin cumplir con la NIC 21 íntegramente (es decir cuando convierte a la otra moneda sólo determinadas partidas de sus estados financieros o cuando la moneda funcional no es la de una economía hiperinflacionaria y convierte los estados financieros a la otra moneda utilizando para todas las partidas las tasas de cambio más recientes) deberá informar:

i) claramente esta información de carácter complementario, al objeto de distinguirla de la información que cumple con la NIIF

ii) revelará la moneda en que se presenta esta información complementaria y revelará también la moneda funcional así como el método de conversión utilizado para confeccionarla.

Entidades que producen bienes o brindan servicios cuyo proceso de producción o de prestación son prolongados.

En estos casos se procederá a informar:

- las políticas contables adoptadas con relación a los costos por préstamos;
- el importe de los costos por préstamos capitalizados durante el período;
- la tasa de capitalización utilizada para determinar el importe de los costos por préstamos; susceptibles de capitalización.

Entes que presentan información financiera intermedia.

El objetivo de la NIC 34 es prescribir el contenido mínimo de un informe financiero intermedio y prescribir los principios para el reconocimiento y la medición en los estados financieros que se presentan para un periodo intermedio.

Un período intermedio de información financiera es aquel más corto que todo el año financiero (mas típicamente un trimestre o medio año).

Un informe financiero que contiene un conjunto de estados financieros ya sea completo o condensado para un periodo más corto que el año financiero de la empresa constituye un informe financiero intermedio.

La información financiera intermedia debe contener, como mínimo, los siguientes componentes:

- (a) balance condensado;
- (b) estado de resultados condensado;
- (c) un estado de carácter condensado que muestre o bien:
 - (i) todos los cambios habidos en el patrimonio neto o
 - (ii); los cambios en el patrimonio neto distintos de los procedentes de las operaciones de aportación y reembolso de capital, así como de la distribución de dividendos a los propietarios;
- (d) un estado de flujo de efectivo condensado; y
- (e) notas explicativas seleccionadas.

Notas explicativas seleccionadas

La información a revelar deberá contener como mínimo, siempre que sea de importancia relativa y no haya sido suministrada en ninguna otra parte de los estados financieros:

- una declaración de que se han seguido las mismas políticas y métodos contables de cálculo en los estados financieros anuales más recientes o , si se hubiesen cambiado , una descripción de su naturaleza y de los efectos producidos por tales cambios;
- detalles explicativos acerca de la estacionalidad o carácter cíclico de las transacciones del período intermedio;

- la naturaleza e importe de las partidas que resulten no usuales por su naturaleza , importe o incidencia;
- la naturaleza e importe de los cambios en las estimaciones de partidas de períodos intermedios previos dentro del período anual ,o los cambios en las estimaciones de los importes presentados para períodos anteriores;
- emisiones ,recompras y reembolsos de títulos representativos de la deuda o del capital de la entidad;
- hechos posteriores al cierre del período intermedio que, siendo de carácter significativo , no hayan sido reflejados en los estados intermedios del periodo intermedio;
- el efecto de los cambios en la composición de la entidad durante el periodo intermedio, incluyendo disposición de subsidiarias, inversiones a largo plazo, reestructuraciones, y operaciones discontinuadas;
- cambios ocurridos en los pasivos y activos contingentes desde la fecha del último balance anual.

En función de lo anterior, la siguiente información deberá ser presentada:

- el reconocimiento de una pérdida por deterioro del valor de propiedades , planta y equipo, activos intangibles o de otros activos , así como la reversión de dicha pérdida por deterioro;
- la reversión de cualquier provisión por costos de reestructuración;
- las adquisiciones de y disposiciones de elementos de propiedades , planta y equipo;
- los compromisos de compras de elementos de propiedades, planta y equipo,
- los pagos derivados de litigios;
- las correcciones de errores de períodos anteriores;

- cualquier impago o incumplimiento de un acuerdo de préstamo que no haya sido corregido en la fecha del balance o antes de la misma;
- transacciones con partes relacionadas.

Información por segmentos en períodos intermedios

Un segmento de operación es un componente de la entidad:

- que se compromete en actividades a partir de las cuales puede obtener ingresos ordinarios e incurrir en gastos (incluyendo ingresos ordinarios y gastos relacionados con transacciones con otros componentes de la misma entidad);
- cuyos resultados de operación son revisados regularmente por el tomador de decisiones de operación jefe de la entidad, para tomar decisiones sobre los recursos a ser asignados al segmento y valorar su desempeño; y
- para el cual está disponible información financiera discreta.

La NIIF 8 requiere que la entidad reporte información financiera y descriptiva sobre sus segmentos reportables. Los segmentos reportables son segmentos de operación o agregados de segmentos de operación que satisfacen el criterio que se especifica:

- sus ingresos reportados, tanto de clientes externos como de ventas o transferencias entre segmentos, es el 10 por ciento o más de los ingresos ordinarios combinados, internos y externos, de todos los segmentos de operación; o
- la medida absoluta de su utilidad o pérdida reportada es el 10 por ciento o más del mayor, en cantidad absoluta, entre:
 - (i) la utilidad reportada combinada de todos los segmentos de operación que no reportaron pérdida y
 - (ii) la pérdida reportada combinada de todos los segmentos de operación que reportaron pérdida; o
- sus activos son 10 por ciento o más de los activos combinados de todos los segmentos de operación.

Se revelará entonces:

- ingresos de actividades ordinarias procedentes de clientes externos , si se incluyen en el valor de las pérdidas o ganancias de los segmentos:
 - a) por cada producto y servicio, o por cada grupo de productos y servicios similares, salvo cuando no se disponga de la información necesaria y su costo de obtención resulte excesivo, en cuyo caso se indicara este hecho;
 - b) (i) atribuidos al país de domicilio de la entidad y
 - (ii) atribuidos, en total, a todos los países extranjeros en los que la entidad obtenga ingresos de las actividades ordinarias;
- ingresos de actividades ordinarias inter segmentos;
- el valor de las pérdidas o ganancias de los segmentos;
- el total de activos que registraron una variación significativa con respecto a lo indicado en los últimos reportes financieros anuales;
- una descripción de las diferencias en cuanto al criterio de segmentación o de valoración de las pérdidas o ganancias de los segmentos;
- una conciliación del total del valor de las pérdidas o ganancias de los segmentos sobre los que deba informar con los resultados de la entidad, antes de considerar las operaciones discontinuadas.

XIII) TRABAJO DE CAMPO

XIII.1) Definiciones y delimitación de áreas y sectores de investigación

Comenzaremos ahora por definir según nuestro criterio algunos de los sectores de actuación de este tipo de entidades que constituirán el principal desarrollo del presente estudio. En una primera instancia consideramos dos grandes áreas abarcativas: Social y Étnica. Posteriormente, vinculamos los sectores, objeto de estudio, comprendidos dentro de las mismas. Esta identificación se desarrolló en base al primer relevamiento nacional llevado a cabo por la Dirección General de Registros, Ministerio de Educación y Cultura, 1998, "Las asociaciones Civiles y Fundaciones en el Uruguay".

.

Organizaciones gremiales o sindicatos:

Se puede definir a las relaciones gremiales como "el conjunto de actividades que desarrollan tanto los representantes sindicales del personal como los representantes de la empresa, tendientes a satisfacer las quejas y reclamaciones que cualquiera de las partes formula frente a otra." Estas relaciones, así definidas, reúnen algunas características particulares que son:

- 1º) Trato con representantes
- 2º) Los acuerdos tienen proyección en el tiempo
- 3º) Se trata de una relación de poder
- 4º) Permite lograr acuerdos sin consenso: cada parte de la relación tiene mecanismos que le permite acordar cosas con la otra sin necesidad de contar con el consenso de todos sus miembros.

Este tipo de organizaciones en particular forman parte de un gran pliego de reivindicaciones que operan bajo el impulso de liderazgos personales y tienen una fuerte carga ideológica en sus actuaciones. Están presentes en la mayoría de las entidades de nuestro país con el fin de encontrar soluciones en beneficio común de ambas partes.

Mujer: Definida como una de las categorías más numerosas, en esta área nuestro estudio se enfocará hacia los aspectos que se vinculan directamente con este género como ser: violencia doméstica, salud sexual y reproductiva, igualdad de género, inserción y capacitación laboral, ciudadanía y democracia, etc.

Este número relevante de organizaciones evidencia la vigencia de los problemas de condición de la mujer en el Uruguay, donde fuertes tendencias conservadoras han amortiguado los alcances de una legislación social, al mismo tiempo que su decisivo peso electoral.

En el caso de Uruguay, cabe destacar la peculiar complejidad que reviste el conjunto de entidades existentes vinculadas a la mujer, que hace muy necesario implantar subcategorías como por ejemplo:

- Organizaciones asistenciales a la mujer
- Grupos de mujeres profesionales
- Grupos de mujeres de los partidos políticos
- Grupos de mujeres de los sindicatos, entre otras.

Cabe destacar que en el momento actual, nuevas coordinaciones de estos grupos se han producido en torno a temas puntuales: campaña por referéndum, día de Acción Internacional para la Salud de la Mujer, Día de la Mujer, Día de la Mujer de las Américas, etc.

Juventud:

La creación de los centros asociados a esta temática a lo largo de diferentes tiempos responden a la permanencia de la problemática juvenil, donde tanto la educación y la ocupación en este sector, así como las expectativas sociales, reconocen importantes carencias en las últimas décadas.

Éstos se caracterizan por realizar actividades de difusión, promoción, capacitación e investigación en el área.

Durante los últimos años fue el sector de los jóvenes uno de los más afectados si se consideran problemas de empleo y de emigración.

Es sobre este terreno que trabajan las organizaciones, sobre la condición de los jóvenes, a partir de la reformulación de sus objetivos, buscando profesionalizar su actividad y multiplicar sus efectos en el mediano y largo plazo.

La importancia de los temas anteriormente mencionados, así como el no despreciable peso electoral que los jóvenes tienen en el país, explica la gran multiplicidad de organizaciones que desde perspectivas profesionales, religiosas, gremiales o partidarias, nuclean y dan participación a los jóvenes.

Jubilados –Ancianidad caracterizado como uno de los sectores más significativos y numerosos sobre todo en la población de nuestro país y que dentro de las organizaciones que refieren a esta área encontramos temas vinculados con las pasividades, también temas como reivindicaciones sobre salud , vivienda , tratando de fomentar con la creación de estos centros un sistema de protección social integral de estas personas que ya no trabajan por su edad o por incapacidad.

Sectores nativistas de la población se entiende aquí todo lo que es congénito u originario de un ser o un suceso.

Tenemos el convencimiento de que esta área en particular, contribuye desde un punto de vista muy positivo al desarrollo de las raíces culturales de una nación.

Cabe acotar que el interés por el estudio de temas vinculados a la cultura ha estado presente desde hace varias décadas en varios países del primer mundo pero es relativamente reciente en Uruguay. En nuestro país, esta tipología de sectores recién comienzan a tener una presencia más significativa en los últimos años de la década final del siglo XX, destacándose en el departamento de Tacuarembó la Fiesta de la Patria Gaucha, reconocida a nivel Internacional y que nuclea a las sociedades criollas de todo nuestro país en una muestra de las tradiciones populares de nuestra tierra

La participación en el ámbito cultural de organizaciones sin fines de lucro de los mismos, juegan un papel decisivo en las estrategias de desarrollo local, y su renovación es clave en el desarrollo del sector cultural.

El conocimiento de sus principales características como ser su financiamiento, su personal, las relaciones que desarrollan, los servicios que prestan y su problemática son limitados



Otro sector destacable en esta área temática de estudio es el que comprende a las poblaciones afrodescendientes, población que constituye la minoría más numerosa en nuestro país. Como prueba de ello, se expone a continuación la siguiente información de la Encuesta Nacional de Hogares llevadas a cabo por el I.N.E. en 2006 y 2007:

Número de personas de 0 a 19 años según ascendencia

	2006	2007	2006-2007
Afro	10.833	6.823	17.656
Blanca	69.788	36.798	106.586
Otra	2.874	1.630	4.504
Total	83.495	45.251	128.746

Porcentaje de personas de 0 a 19 años según ascendencia

	2006	2007	2006-2007
Afro	12,5	15,1	13,8
Blanca	83,9	81,3	82,6
Otra	3,6	3,6	3,6
Total	100,0	100,0	100,0

Número de personas entre 0 y 19 años según grupo de edad quinquenal, sexo y ascendencia

Sexo	Afro				
	0-4	5-9	10-14	15-19	Total
Varón	2.030	2.448	2.586	1.939	9.003
Mujer	1.969	2.376	2.392	1.740	8.477
Total	3.999	4.824	4.978	3.679	17.480

Sexo	Blanca				
	0-4	5-9	10-14	15-19	Total
Varón	11.686	13.660	15.037	13.498	53.881
Mujer	11.088	12.867	14.701	12.852	51.508
Total	22.774	26.527	29.738	26.350	105.389

Fuente: ECH 2006 y 2007.

En 2006 la Encuesta Nacional de Hogares Ampliada (ENHA) relevó información de 257.000 personas, pertenecientes a 85.000 hogares. En 2007, la ECH alcanzó a 143.000 personas, residentes en 49.000 hogares.

Población Afrodescendiente y desigualdades étnico-raciales en Uruguay: www.ine.gub.uy/publicaciones

Infancia

La infancia significa el tiempo que transcurre entre el nacimiento y la edad adulta, se refiere al estado y la condición de la vida de un niño: a la calidad de esos años. En ésta área los principales objetivos que se persiguen son:

- aumento de la capacidad de prestación de servicios en materia de desarrollo del niño en la primera infancia en los ámbitos nacionales, regionales y locales;
- Mejoramiento de las prácticas familiares y comunitarias de cuidado de los niños y niñas de corta edad relacionadas con su supervivencia, crecimiento y desarrollo;
- elaboración de políticas y coordinación de estructuras a fin de que integren el desarrollo del niño en la primera infancia en los planes mecanismos y en la financiación de los planes nacionales de desarrollo;
- Aumento de la capacidad de vigilar el desarrollo de los niños y niñas y las actitudes de las familias para prestarles cuidados a fin de brindar elementos de juicio a los responsables de la toma de decisiones pertinentes;
- Inclusión de los niños y niñas de corta edad en las labores de programación y establecimiento de políticas como parte de las respuestas a las situaciones de emergencia, ofreciéndoles la oportunidad de jugar y aprender a fin de garantizar su desarrollo ininterrumpido.
- La salud del niño y de la madre
- El papel de la nutrición en la supervivencia, crecimiento y desarrollo del niño
- Agua, medio ambiente y saneamiento: los niños y el medio ambiente
- Protección contra la violencia, la explotación y la discriminación

Nos resulta de interés mencionar que en Uruguay a través de la promulgación de la Ley 17823 (09/04), entra en vigencia el Código de la niñez y de la adolescencia .En su artículo 22º) nos dice que:

La atención hacia la niñez y la adolescencia se orientará primordialmente a:

A) La aplicación de políticas sociales básicas, que hagan efectivos los derechos consagrados en la Constitución de la República, para todos los niños y los adolescentes.

B) La creación de programas de atención integral, para aquellos que lo necesiten, por carencia temporal o permanente: niños y adolescentes con capacidad diferente, situación de desamparo o marginalidad.

C) La implementación de medidas apropiadas para que los niños tengan derecho a beneficiarse de los servicios de instalaciones de guarda, especialmente en el caso de que los padres trabajen.

D) La adopción de programas integrales y servicios especiales de prevención y atención médica y psicosocial a las víctimas de negligencia, maltrato, violencia o explotación laboral o sexual.

E) La aplicación de programas de garantías para la protección jurídico-social de los niños y adolescentes en conflicto con la ley, y de educación para la integración social.

F) La adopción de programas de promoción de la niñez y adolescencia en las áreas deportivas, culturales y recreativas, entre otras.

G) La creación de sistemas de indicadores de desarrollo del niño y del adolescente, respetando el derecho a la privacidad y el secreto profesional

“ Todo niño y adolescente tiene derecho intrínseco a la vida, dignidad, libertad, identidad, integridad, imagen, salud, educación, recreación, descanso, cultura, participación, asociación, a los beneficios de la seguridad social y a ser tratado en igualdad de condiciones cualquiera sea su sexo, su religión, etnia o condición social_“. ³³

Familia

La **familia**, según la **Declaración Universal de los Derechos Humanos**, es el elemento natural y fundamental de la sociedad y tiene derecho a la protección de la sociedad y del Estado.³⁴

(...)La familia entendida como espacio de cuidado de los niños y niñas, de preocupación por su bienestar, y el infante como un ser distinto del adulto, con características propias. Como señala Ochoa, en cada año, en París eran amamantados por sus madres. Otros miles recién nacidos, los niños de las familias privilegiadas, eran amamantados por nodrizas fuera de París.

³³ Ley 17823, Código de la niñez y de la adolescencia , artículo 9º) Derechos esenciales de los niños

³⁴ «Artículo 16. 3». *Declaración Universal de los Derechos Humanos*. Asamblea General de las Naciones Unidas (1948).

Muchos morían ante lo que hoy consideraríamos indiferencia de los padres quienes frecuentemente ignoraban el paradero de sus hijos.

Temas relacionados a la forma jurídica y social de la familia:

Familia y sociedad

Funciones básicas de la familia

Interinfluencia de los derechos de la familia, los niños y la adolescencia

Derechos Humanos

Con respecto al área de los derechos humanos consideramos que constituyen un sistema de valores que giran en torno al respeto a la vida, la integridad física, el ejercicio de las libertades, proponiendo eliminar toda forma de opresión violencia e injusticia que pecan contra la dignidad de la vida humana. En cuanto a los años de fundación de las organizaciones respectivas, cabe destacar que se ubican en el año final del período autoritario y en el primero de la democracia.

Los Derechos Humanos responden a las necesidades de las personas, grupos y sociedades y garantizarlos promueve el ejercicio de la dignidad.

El concepto de Derechos Humanos es integral, ya que son interdependientes, es decir que no hay un derecho más importante que otro, lo que implica que la violación a uno solo de ellos, repercute en múltiples violaciones, además que la realización de un derecho posibilita la realización de otros.

Los Derechos Humanos son:

- Históricos. Están vinculados profundamente con la realidad histórica, política y social.
- Inalienables. No es posible cambiar de titular a un derecho, por lo tanto tampoco es imposible enajenarlos.
- Imprescriptibles. Tienen un carácter permanente, por lo que no pueden desaparecer o dejar de ser reconocidos por el mero transcurso del tiempo.
- Universales. Son de todas las personas, sin distinción cual ninguna.

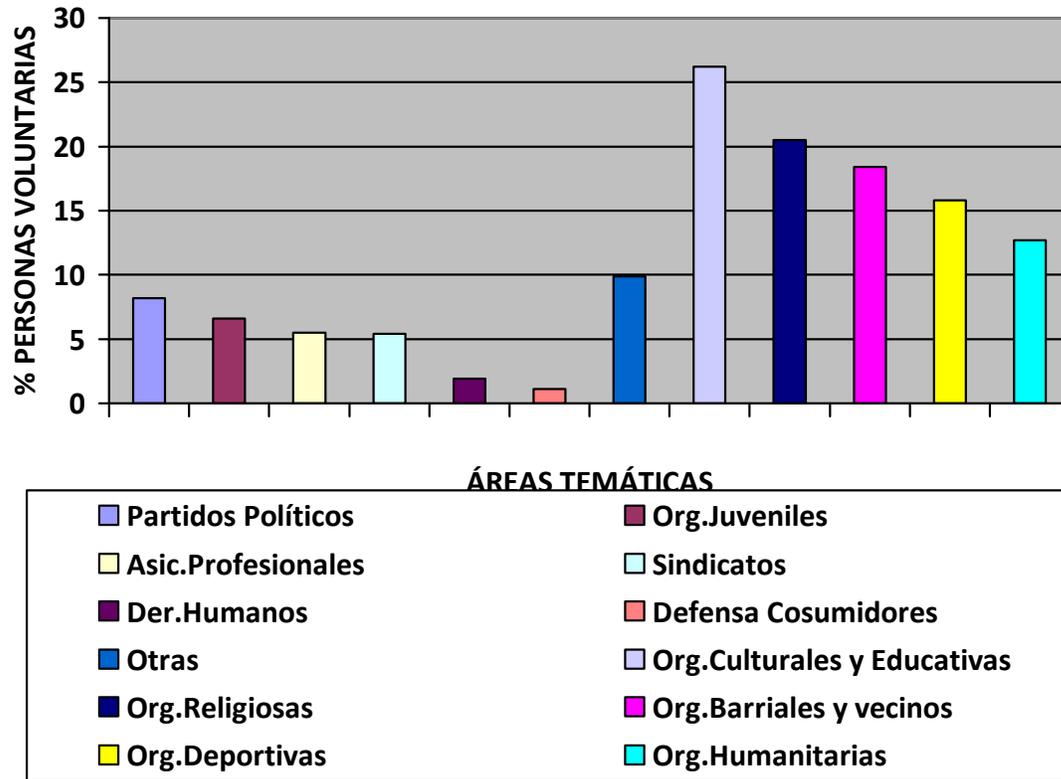
- Indivisibles. Todos son importantes, ninguno puede separarse de otro.
- Interdependientes. Todos los derechos humanos están articulados.
- Dinámicos. Se encuentran en un proceso de constante evolución, son cambiantes.
- Progresivos. Su tendencia es al avance, de ninguna manera a la regresión o cancelación, tanto en lo que corresponde al contenido protegido como a la eficacia y procedimiento para su cumplimiento.

¿Quiénes son las víctimas de una Violación a Derechos Humanos?

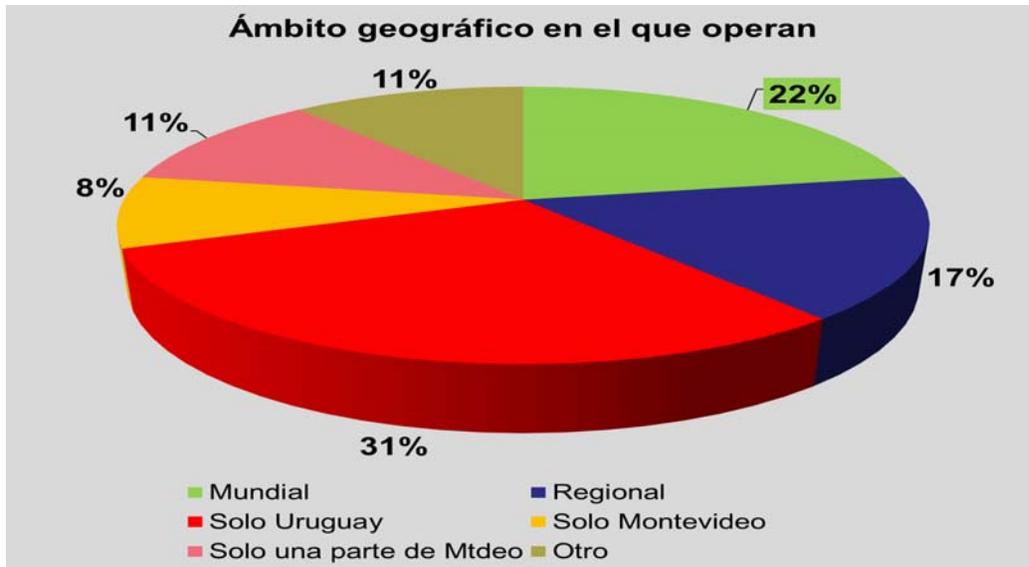
¿Qué es la cultura de respeto a los Derechos Humanos?

¿Cuáles son las obligaciones del Estado en materia de Derechos Humanos?

XIII.2) Algunas Cifras Interesantes:



Fuente: Elaboración propia en base a datos obtenidos de “Dimensiones del voluntariado en Uruguay, 2009- Informe Final”. Instituto de Comunicación y Desarrollo. Página web: voluntariado.inju.gub.uy



Fuente: “Buenas Prácticas del uso del Marketing en las Organizaciones de la Sociedad Civil para obtener la colaboración de las empresas – Resultados de la Investigación”. Profesor Oscar Licandro-Stefanía Yapor. Facultad de Ciencias Empresariales – UCUDAL, 2010.

XIII.3) Financiamiento de las Organizaciones de la Sociedad Civil

Los métodos de financiación de las OSC se basan principalmente en aportes propios o de terceros, que pueden ser el público en general, agencias de cooperación, organismos multilaterales o internacionales, el Estado o la empresa privada.

Los aportes propios están constituidos por las contribuciones de sus asociados o de su fundador o fundadores, en el caso de las fundaciones- o por lo percibido por servicios prestados por la institución.

Respecto a los aportes de terceros, pueden ser de origen privado o público, nacional o extranjero.

No existe en el país normativa específica que regule la posibilidad de aceptar donaciones extranjeras o nacionales, o que establezca exigencias para tener acceso a fondos de organismos internacionales o multilaterales, rigiendo en consecuencia las normas del derecho civil.

Muchas instituciones se financian acudiendo a colectas públicas o rifas, donde es pertinente exigir una licencia antes de autorizar la solicitud de donaciones en lugares públicos. Los solicitantes de donaciones que hacen campañas puerta a puerta deberían tener la obligación de exhibir la licencia o el permiso frente a cada donante; y las solicitudes a través del correo sólo deberían ser permitidas cuando se hubiere otorgado licencia previa. El fin de todas estas exigencias es, por supuesto, proteger el público de fraudes o distorsiones en la solicitud de colaboraciones

Las loterías, los bingos, las subastas y otras actividades ocasionales dirigidas exclusivamente a la consecución de fondos para una ONG son otra alternativa de recaudación de fondos.³⁵

³⁵ Trabajo Monográfico: “Control Interno en las organizaciones no gubernamentales, control sobre recursos y gastos” Autores: Iliana Dorado, Giannina Arévalo, Juan París. Montevideo, 2007.

Tipos de financiamiento³⁶

Fondos procedentes de particulares

La captación de recursos que proceden de particulares se puede hacer mediante cualquiera de las modalidades siguientes:

- cuotas de asociados;
- donaciones puntuales;
- venta de elementos de merchandising;
- venta de artículos de elaboración propia y de terceros.

Cuotas de asociados

Podemos distinguir entre dos tipos de cuotas, dependiendo de las contraprestaciones que obtiene de la organización quien las paga:

1. cuotas como contraprestación de servicios: Son cuotas satisfechas por los usuarios que se benefician de los servicios ofrecidos por la organización;
2. cuotas como donaciones para la actividad de la ONG. Son cuotas destinadas a ayudar en la tarea desarrollada por la organización. El donante no obtiene contraprestaciones directas, ya que no es el beneficiario directo de la actividad de la entidad.

Donaciones puntuales

La diferencia fundamental entre las donaciones puntuales y las cuotas de apoyo es el compromiso que se crea entre la organización y el donante. Mientras que el socio que paga una cuota periódica está comprometido con la organización y sus objetivos, el donante puntual suele ser un simpatizante dispuesto a colaborar en ocasiones contadas.

³⁶ Begoña Gutiérrez (Profesora de la Universidad de Zaragoza (España)). Fuentes de financiación de una entidad no lucrativa, versión extraída de internet (<http://www.5campus.org/leccion/nolucra2>)

Hay diferentes maneras de conseguir donaciones puntuales:

- colectas “Día de...”; durante años ha sido una de las formas clásicas de conseguir donativos. Se trata de concentrar todos los medios de que dispone la organización - recursos humanos, comunicación... - en un único día;
- fiestas: su objetivo es contribuir a crear un vínculo directo de comunicación con los simpatizantes, se transmite el mensaje central de la organización y se informa de las actividades y las campañas actuales;
- eventos: en la actualidad es un mecanismo muy utilizado por las organizaciones del Tercer Sector y que puede ser de un gran potencial. Existen diferentes formas para lograr la congregación de las personas, así como las ventajas que representan los eventos con relación a otros medios de obtener fondos. Es importante lograr una buena concurrencia de público porque esto puede atraer el apoyo de las empresas, para ello se debe presentar los eventos ante las empresas, como una oportunidad privilegiada para realizar un "marketing especial" dirigido a clientes potenciales que se pueden ver atraídos por la imagen solidaria y humana que refleja la empresa. Los eventos pueden ser realizados de forma periódica o en ocasiones puntuales³⁷;
- apadrinamientos de proyectos concretos: un ejemplo representativo de esto, resulta la construcción de una nueva sede de la organización, es una acción de tipo intermedio entre una cuota fija y una donación puntual: a pesar de que incluye el factor de repetición típico de las cuotas fijas, el donante se compromete con un proyecto específico, y no con toda la organización. Uno de los retos de futuro de las ONG es llegar a convertir en cuotas fijas estas aportaciones que comenzaron vinculadas a un hecho concreto.

Campaña de donaciones personales

Se refiere a una colecta entre donantes importantes, concretada a través de entrevistas personales a potenciales colaboradores alta posición económica.

³⁷“Desarrollo de Fondos para Organizaciones Sociales”. Rodríguez-Roldán. Extraído de www.uruguaysolidario.org.uy

La utilización de este método disminuye la posibilidad de recibir respuestas negativas y puede aportar importantes ingresos, siempre que se puedan detectar personas con buena capacidad de aportación así como que pueda contarse con un número adecuado de voluntarios que aporten contactos. Este es un método no muy usado en Uruguay en comparación con los demás.

Venta de elementos de merchandising

La venta de productos con la imagen de la institución es una modalidad de captación de fondos relativamente reciente en nuestra sociedad

La venta de este tipo de materiales ha de ser concebida nada más que como un elemento adicional y secundario de las estrategias de comunicación y financiación; se ha de distinguir claramente de la venta de servicios relacionados con la actividad de la organización.

Venta de artículos

Puede ser la venta de un artículo elaborado por la misma ONG ó proporcionado por terceros como forma de colaboración, un ejemplo de la primera es el caso de AMRU (Asociación de Mujeres Rurales Del Uruguay) quien dispone de un stand permanente en una feria, en el cual vende productos dulces elaborados en sus talleres.

Otras fuentes de ingresos

Cada vez es más común ver a organizaciones sociales ofreciendo la posibilidad de recibir donaciones a través de descuentos automáticos por tarjetas de crédito; o por medio del discado a un teléfono de la serie 0900, cargándose la donación a la factura telefónica, utilizado por la fundación Peluffo Giguens, Cunas Uruguayas, y la fundación Teletón.

Fondos procedentes de las Administraciones Públicas

Para muchas entidades la financiación del Sector Público ha sido y continúa siendo uno de los pilares básicos para la obtención de recursos.

El acceso de las OSC a fondos públicos puede realizarse por vía indirecta o por vía directa³⁸.

Por vía indirecta es la situación de "renuncia fiscal" del Estado; es decir que éste exonera de tributos a determinado tipo de instituciones o de actividades por considerarlo de interés público, o facilita que personas o instituciones privadas efectúen donaciones a OSC, cuyos montos podrán deducirse de los impuestos que los donantes deban pagar.

La vía directa es la transferencia de fondos públicos a OSC, genéricamente o para actividades concretas que el Estado considere de interés público.

En ocasión de sancionarse leyes de presupuesto o de rendición de cuentas, normalmente se establecen subsidios -por una única vez o en cantidades reducidas- en general a favor de instituciones de beneficencia (por ejemplo, Sociedad San Vicente de Paul, Sociedad Filantrópica Cristóbal Colón, etc.). El establecimiento de estas asignaciones es de iniciativa privativa del Poder Ejecutivo

Es de importancia destacar que puede existir financiamiento conjunto a través de convenios de colaboración entre organismos del Estado y OSC, generalmente cuando la realización de las actividades propuestas está financiada por fondos de organismos multilaterales, ejemplo de ello son los programas de financiamiento de la Unión Europea y el BID.

A continuación definimos los instrumentos más significativos.

Instrumentos financieros directos.

La subvención

Siempre se conceden a posteriori, vinculadas a una finalidad determinada de gasto o de inversión. Esto quiere decir que existe un proyecto al cual se han de aplicar los importes que posteriormente se tendrán que justificar ante el organismo oficial que la concedió.

³⁸ ANONG – PNUD. Cuadernos de capacitación, Volumen 1 “Recopilación y análisis de la normativa jurídica aplicable a las relaciones entre estado y sociedad civil en el Uruguay”. Montevideo, 2004-2005.

Existen dos modalidades de subvenciones:

a) subvenciones en capital. Se destinan básicamente a la financiación de elementos de inmovilizado. Refuerzan la situación financiera de la entidad y mejoran el balance ya que no representan un ingreso sino que se amortizan al mismo ritmo que el elemento del activo que han financiado;

b) subvenciones a la explotación. Se destinan a gastos corrientes de gestión, la mayor parte de ellos vinculados a proyectos concretos.

Estas subvenciones afectan directamente a la cuenta de resultados de la entidad, ya que se contabilizan como ingreso del ejercicio.

El rasgo más importante de las subvenciones estriba en el carácter libre o discrecional de su concesión, que en consecuencia conduce a que en cualquier momento se plantee la posibilidad de no renovarla, su revocación, o una reducción de su cuantía. De ello se deriva el principal problema que este tipo de ayuda pública implica para las ONG, consistente en su elevado grado de incertidumbre, en la medida en que de ésta no se deriva una seguridad jurídica de que el Sector Público (SP) va a mantener su política de subvenciones.

Contratos y convenios

En el extremo opuesto a las subvenciones se sitúan los instrumentos financieros contractuales. Los contratos en sentido puro pueden ser definidos como un intercambio de recursos entre el sector público y el sector no lucrativo, susceptible de ser reforzado legalmente, vinculando a ambas partes y estableciendo una serie de obligaciones mutuas. A través de estos el sector público transfiere derechos de propiedad en dinero o en especie (bienes y servicios) para que las ONG produzcan determinados outputs o realicen acciones específicas.

Existen diversos tipos de contratos:

1. cesiones de uso. Las administraciones pueden decidir ceder a las asociaciones el uso de equipamientos que normalmente tienen un marcado interés social o se encuentran en áreas especialmente protegidas. Ejemplo: centros cívicos, instalaciones deportivas, espacios de exposiciones;

2. contratos de prestación de servicios. La ONG escogida prestará el servicio a la comunidad en nombre de la administración correspondiente;

3. convenios de colaboración entre una institución pública y una ONG. Se hacen normalmente cuando existe una entidad que cubre un servicio o una actividad que debería prestar la administración. Por ejemplo, acuerdos de colaboración con entidades juveniles para la organización de colonias de verano.

Los rasgos básicos de la ayuda pública mediante contratos son dos:

- a. el carácter específico y restrictivo de su diseño, que condiciona su otorgamiento a que las ONG realicen un determinado tipo de actividad o función. De esta manera se convierten en agentes al servicio de las condiciones y las actividades establecidas unilateralmente por el sector público;
- b. el cumplimiento del contrato puede ser exigido legalmente por cada una de las partes. lo que, asegura una fuente de financiamiento a las ONG durante el período de vigencia del contrato. Pero por otra parte, condiciona a que las entidades cumplan con una serie de requisitos y procedimientos legalmente establecidos que implican un excesivo consumo de recursos materiales y humanos, que pueden llegar a detraerse de aquellos dedicados a las actividades financiadas por el contrato.

Los convenios de trabajo se desarrollan en distintas áreas laborales de interés municipal: alumbrado público, planta de tratamiento de residuos orgánicos, limpieza de locales municipales, conservación de saneamiento, mantenimiento de espacios verdes públicos, limpieza urbana. Un reflejo de este emprendimiento es el barrido público otorgado por la Intendencia de Montevideo mediante una licitación, a la fundación "Movimiento Tacurú"³⁹.

Los instrumentos financieros indirectos

A través de los instrumentos financieros indirectos la ayuda financiera pública fluye a las ONG por la vía de los demandantes de los servicios sociales

Puede identificarse un gran número de estos instrumentos pero el más importante viene representado por los subsidios de demanda

³⁹ Dimensiones educativas de los Convenios Educativos - Laborales de la IMM. Ambrosini, Escobar, Faroppa, Gayol, Gazzano, Infante, Vignoli, Viola.

Los subsidios de demanda

Pueden instrumentarse de dos maneras:

- de un lado, puede tratarse de un apoyo financiero no específicamente dirigido a las ONG. Este apoyo consistirá en ayuda financiera directa del sector público a los demandantes en general que poseerán la libertad de optar bien por los propios outputs de las ONG o bien dirigir sus demandas al Sector Privado Lucrativo, con el objeto de satisfacer sus necesidades sociales;
- la ayuda puede consistir en un apoyo específico a las ONG. En este sentido los demandantes reciben ayuda para que adquieran concretamente los outputs ofertados por las ONG.

La captación de fondos procedentes de las empresas

Un objetivo importante en este tema es conseguir que las empresas tengan una mayor responsabilidad social. En esta tarea hay que tener en cuenta que no es trabajo de un día, sino que influyen muchos elementos históricos y culturales.

Cabe destacar que existen elementos coyunturales que condicionan la participación de las empresas; como las condiciones económicas del país o el marco fiscal existente para financiar el mundo lucrativo. En cuanto a la situación económica, poco se puede hacer, pero en lo referente a la fiscalidad, siempre hay margen para presionar en esta dirección.

La idea es que si una ONG pide dinero a una empresa, hace falta que previamente haya diseñado un proyecto que pueda ser interesante, y además la empresa querrá conocer detalladamente en que se gastará su dinero.

La identificación de las empresas potenciales es el primer paso.

Hay que hacer el proyecto atractivo para la empresa. También es necesario ser consciente de que no es exclusivamente dinero lo que pueden ofrecer las empresas: también cesión de productos, utilización de las instalaciones, intercambio de espacios publicitarios

La ONG ha de dar una imagen de rigor y trabajo bien hecho. Es así que la primera carta de presentación son la memoria anual y los estados financieros.

Mecenazgo, patrocinio y marketing con causa

El mecenazgo empresarial se define como la ayuda "desinteresada" de una empresa a una ONG. El concepto de patrocinio es más reciente y está ligado al auge de los medios de comunicación. Un Patrocinio es un acuerdo entre dos personas físicas o jurídicas, donde una de ellas se compromete a asociar su imagen a la de la otra en la realización de una actividad o proyecto, y la otra se compromete a aportar la financiación, parcial o total, necesaria para la ejecución de dicho proyecto u actividad⁴⁰

El marketing con causa es una evolución del mecenazgo en el marco de la economía de mercado. Las empresas consideran que venderán más productos o servicios no sólo por ser las mejores del mercado, sino porque los valores que defienden están de acuerdo con los que tienen la mayoría de clientes o usuarios.

⁴⁰ Página web www.fundaciones.org , Guía de gestión de entidades sin ánimo de lucro



Fuente: “Buenas Prácticas del uso del Marketing en las Organizaciones de la Sociedad Civil para obtener la colaboración de las empresas – Resultados de la Investigación”. Profesor Oscar Licandro-Stefanía Yapor. Facultad de Ciencias Empresariales – UCUDAL, 2010.

XIII.4) Criterio de Representatividad para la elección de la muestra de investigación y posterior selección de las Organizaciones de la Sociedad Civil.

Partiendo de las diferentes categorías temáticas en que agrupamos previamente las entidades objeto de estudio, los límites del mismo imponen la identificación de no más de nueve representativas de las áreas que especificamos.

El criterio de representatividad considerado fue dado a través del análisis de variables relevantes referidas a permanencia, volumen de actividades, y arraigo en sus diferentes sectores de implantación.

Se trató adicionalmente de seleccionar organizaciones cuyos años de fundación cubrieran un extenso período histórico.

Integran la muestra entonces:

- Casa de la Mujer de la Unión
- Fundación Gurises Unidos
- Amnistía Internacional , sección Uruguay
- Servicio de Paz y Justicia (SERPAJ)
- Instituto del Hombre (IDH)
- Colegio de Contadores , Economistas y Administradores del Uruguay (CCEAU)
- Comisión Organizadora de la Patria Gaucha
- Sociedad Civil “ Mundo Afro”
- Club Don Minas- Integrante de la Organización Nacional de Jubilados y Pensionistas del Uruguay (ONAJPU)

XIII.5) Modelo Ilustrativo sugerido.

XIII.5.1) Notas generales.

Nota 1: Información general de la institución-Naturaleza jurídica, historia, actividad principal.

XX S.C (“la Sociedad”) es una asociación civil/fundación (nacionalidad), organización mundial y/o movimiento global, de personas voluntarias, sin fines de lucro cuyos estatutos, aprobados el 28 de diciembre de X1, establecen como objetivo principal:

Familia, Infancia y adolescencia:

- brindar atención benéfica-asistencial para promover el bienestar de los niños y sus familias a través de apoyo a programas y políticas aprobados por la Junta Ejecutiva de la Organización a nivel mundial, contribuyendo así a dar solución a los problemas de toda índole que afectan a la infancia y adolescencia, en especial los de alimentación, sanidad y educación, inherentes al desarrollo y la formación de las personas. Afiliada a Anong desde ---- y a la Red Latinoamericana y Caribeña por los Derechos de los Niños/as y Adolescentes, entre otras, busca instrumentar con el apoyo de la cooperación nacional e internacional, acciones específicamente dirigidas al desarrollo social de la infancia.

Gremial:

-promover la excelencia técnica y el comportamiento ético de los egresados universitarios de las Facultades de Ciencias económicas y Administración en Uruguay, o egresados con título equivalentes del exterior, revalidados por órganos competentes, asumiendo su representación y defensa en el ejercicio profesional, en el marco de un compromiso continuo con la sociedad. Afiliado a organismos internacionales como: Asociación Interamericana de Contabilidad , Asociación de Economistas de America Latina y el Caribe y al Grupo de Integración del MERCOSUR , con el objetivo de estar en el constante vínculo y actualización de los más exigentes estándares internacionales

Derechos humanos:

-poner fin a los graves abusos que se cometen contra los derechos humanos. Nuestra visión es que todas las personas disfruten de todos los derechos consagrados en la Declaración Universal de Derechos Humanos y otras normas internacionales de derechos humanos. Animada por esta visión, la misión de nuestra organización consiste en realizar labores de investigación y acción centradas en impedir y poner fin a los abusos graves contra estos derechos.

Desde que empezamos nuestro trabajo de campaña en 1961, hemos trabajado en conjunto y hemos sido apoyados constantemente por Amnistía Internacional para poner fin a los abusos contra los derechos humanos.

Mujer:

-fundada en 1990, "XX Mujer" es una organización dedicada al desarrollo de la mujer cuya misión es dar a las mujeres de bajos ingresos de América Latina, los medios para generarse el sustento y labrar un futuro para sus familias, a través de la capacitación en negocios, el apoyo en salud y el alivio de la pobreza. La red vincula a las mujeres y sus familias con recursos y servicios existentes en sus comunidades.

"XX Mujer" invierte en las mujeres porque las mujeres invierten en sus familias. .

Opera en ---- países Latinoamericanos y mantiene un estrecho vínculo con organismos nacionales e internacionales tales como: Anong, Asociación de Mujeres Rurales del Uruguay (Amru), Unifem y Promujer.....

Actualmente, atiende a más de ----- clientes y ----- niños y familiares cercanos.

Nativistas:

-recoger la tradición a la vez de reencontrarnos con nuestra historia, nuestro pasado y costumbres que muchas veces por el ritmo de vida dinámico ,acelerado e influenciado por la tecnología y modernización , la mantiene un poco enterrada en el olvido. En este ámbito también se promueve la integración de las diferentes expresiones culturales de los estratos sociales que convergen hacia la no discriminación y desigualdades étnico-raciales, obteniendo sugerencias y asesoramiento por

parte de organismos como: ONU e INADI y además haciendo públicas nuestras inquietudes y participaciones a través del Foro Latinoamericano y Caribeño de Organismos Municipales por la equidad Racial y la Igualdad de Oportunidades....

Jubilados y Pensionistas

- promover el desarrollo humano integral de los adultos mayores brindándoles empleo, ocupación, retribuciones, asistencia y las oportunidades necesarias para alcanzar niveles de bienestar y alta calidad de vida, reduciendo las desigualdades extremas y las inequidades de género. Fundada en DD/MM/AA y afiliada a la Organización de Jubilados y Pensionistas del Uruguay desde -----, intenta consolidar al órgano rector de los programas y acciones gerontológicos con la participación del gobierno y los diferentes sectores del país.

Retornando a las pautas generales del modelo:

Sus fines son según consta en sus estatutos:

- a) -----
- b) -----
- c) -----
- d) -----

Para cumplir con sus fines y financiar sus actividades y programas de ayudas, la Institución obtiene sus ingresos principalmente de socios y venta de ----- propiedad de X.X S.C, así como de aportaciones voluntarias de los Gobiernos Autónomos, Administraciones Públicas y privadas, donativos de empresas y particulares, herencias y otros rendimientos

La sede social se encuentra ubicada en -----, en la ciudad de -----.

Nota 2: Principales políticas y prácticas contables aplicadas.

2.1 Bases para la preparación de los estados Contables.

Las cuentas anuales (balance de situación, cuenta de resultados, anexos, notas y demás) forman un cuerpo único y constituyen la información básica contable para el entendimiento y presentación de la imagen fiel de la situación financiero-patrimonial y de los resultados de "X.X" al DD/MM/X1.

Las cuentas anuales han sido elaboradas tomando como referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera y sus Interpretaciones emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y el Comité Internacional de Interpretaciones de Información Financiera (IFRIC) del IASB y conforme a los decretos 266 / 07 y 103/91 que adecuan las normas contables adecuadas en el Uruguay en materia de exposición.

Cuando el ente resulte ser un emisor de estados contables de menor importancia relativa de acuerdo a lo informado en el Decreto 135 del 19 de Marzo de 2009 y su modificativo el Decreto 283/09 del 15 de Junio de 2009, se debe revelar que han sido preparados de acuerdo con normas contables simplificadas.

Las políticas contables aplicadas fueron consistentes con las del ejercicio anterior. Se presentan conforme a las disposiciones sobre estados contables uniformes.

Estas cuentas anuales se someterán a la aprobación de la Asamblea General de Socios, esperando ser aprobadas sin modificaciones proponiéndose el siguiente destino para los resultados:

De acuerdo a -----, la entidad debe destinar a una reserva para el fomento de.....un..... (%) de las utilidades.

2.2 Criterio general de valuación.

Los activos y pasivos están valuados a sus valores históricos o costo de adquisición según corresponda, excepto cuentas en moneda extranjera (ver nota 3.2) y bienes de uso (ver anexo de bienes de uso).

2.3 Concepto de capital.

Para la determinación de los resultados se adoptó el criterio de capital financiero.

2.4 Cambios en los niveles de precios.

Siempre que no sean de aplicación las Normas Contables Simplificadas para las situaciones informadas conforme a lo que establece el Decreto 99 del 27 de febrero de 2009 se deberá informar :

-que los saldos de los estados contables incluyen los ajustes correspondientes, a fin de computar las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda.

Esta información contable se muestra bajo el punto de vista del poder adquisitivo general, por lo que la utilidad se reconoce después de mantener el poder adquisitivo general del Patrimonio, según lo establece la Norma Internacional de Contabilidad Nro 29.

A efectos de la reexpresión de la moneda de cierre de los Estados Contables, se utilizaron los coeficientes derivados del Índice de Precios al Consumo (IPC) elaborados por el Instituto Nacional de Estadística.

El resultado neto por exposición a la inflación derivada de la corrección monetaria integral de los estados contables fue imputado a los resultados del ejercicio y se expone en el rubro “Resultado por exposición a la inflación” o “Resultado por desvalorización monetaria” en el estado de Ingresos y Gastos.

2.5 Definición de fondos.

Se definió fondos como efectivo o equivalente, y la institución determinó el método indirecto para la preparación del Estado de Origen y Aplicación de Fondos.

2.6 Moneda Funcional.

El peso uruguayo / dólar americano /euro, es la moneda funcional de XX S.C.

Nota 3: Criterios específicos de valuación.

A continuación se detallan los criterios de valuación aplicados para los principales rubros.

3.1 Disponibilidades.

Los saldos de caja y banco se presentan por su valor nominal. Al cierre del ejercicio, dentro de disponibilidades estaban incluidos ____U\$\$ (equivalentes a ----\$), correspondiente al saldo de depósitos efectuados por el BID en el marco del “proyecto de-----.”

3.2 Cuentas en moneda extranjera.

Las transacciones en moneda extranjera se contabilizan por su equivalente en moneda nacional aplicando los tipos de cambio vigentes en el mercado a la fecha de su concreción.

Los saldos de los rubros de activo y pasivo en moneda extranjera están reexpresados a moneda nacional a la cotización vigente del tipo de cambio interbancario comprador a fecha de cierre del balance. Cotizaciones vigentes al DD/MM/X1:

$$1 \text{ U}\$\$ \text{ ----- } X \$ \quad 1 \text{ Euro ----- } X \$.$$

Ver nota 20- Estado de posición de cambios.

3.3 Inversiones temporarias.

Las inversiones temporarias se contabilizan a su valor neto de realización a fecha de cierre de ejercicio.

3.4 Créditos con socios.

Los créditos se presentan a valor nominal a cierre de ejercicio, deduciéndose la previsión para el riesgo de incobrables. La Institución ha adoptado como política para el cálculo de dicha previsión, la estimación de un 5% sobre el valor de los créditos al cierre del ejercicio.

3.5 Existencias.

La entidad valúa sus existencias de bienes de cambio al costo unitario menor resultante de la comparación entre su costo de adquisición y su valor neto de realización. La institución ha definido como criterio de ordenamiento de salidas: primera entrada primera salida (FIFO), aplicando los criterios establecidos en la NIC 2 .

No obstante, el ente puede optar por aplicar el criterio del precio de la última compra, así expuesto por el Decreto 135/09 del 19 de Marzo de 2009, si constituye un emisor de estados contables de menor importancia relativa.

Por ejemplo:

- la Organización registra las existencias de productos, adquiridas a terceros, al precio de costo;
- **existencias en depósito – X.X S.C:**

la Institución registra las existencias de ----- propiedad de XX S.C al precio de venta.

El valor total de las/los ----- en existencia se ajusta al siguiente detalle:

Existencias de :	DD/MM/X0	DD/MM/X1
	\$	\$
i)AA		
ii)BB		
iii)CC		

La empresa ha reconocido como cargo del periodo el costo de los bienes vendidos durante al mismo. A su vez también ha reconocido como perdidas del mismo periodo:

Las rebajas en el valor del costo de las unidades del producto “CC” hasta alcanzar su valor neto de realización, por un monto de \$.

La suma de \$. . . por concepto de pérdida total de. . . unidades del producto “AA” que quedaron totalmente inutilizadas.

3.6 Bienes de Uso.

La composición y evolución del saldo de Bienes de uso durante el ejercicio se expone en el Cuadro de Bienes de Uso e Intangibles.

a) Inmovilizaciones inmateriales.

Incluye las aplicaciones informáticas, valoradas a su precio de adquisición, siendo su amortización lineal en cuatro años (o afectarlas según la duración del proyecto).

b) Inmovilizaciones materiales.

Los inmuebles se muestran a valores razonables, con base en tasaciones periódicas. Todos los demás bienes de uso se presentan a su costo histórico reexpresado, menos depreciación. El costo comprende las erogaciones directamente atribuibles a la adquisición de los bienes. Las amortizaciones se efectúan por el método lineal conforme a la duración útil estimada de cada elemento, que es debidamente detallada en el Cuadro de Bienes de Uso e intangibles:

c) Pérdida por deterioro de valor.

Los bienes de uso, intangibles y otros activos de largo plazo se someten a pruebas por deterioro de valor cada vez que ocurren hechos o cambios en las circunstancias que indiquen que su valor de libros pueda no ser recuperable. Cuando el valor de libros de un activo excede su valor recuperable, se reconoce una pérdida por deterioro de valor. El valor recuperable es el mayor entre su valor razonable menos los costos de realización y su valor uso.

Ejemplo ilustrativo:

La dirección de la Institución determina las vidas útiles estimadas y los correspondientes cargos por amortización para su inmovilizado material y sus activos intangibles. Esta estimación se basa en la relación con el período en que los elementos de los inmovilizados vayan a generar beneficios económicos. La Institución revisa en cada cierre las vidas útiles del inmovilizado y si las estimaciones difieren de las previamente realizadas.

El valor contable del equipamiento informático que ascendía a \$..... ha sido reducido a su valor de recuperado reconociendo una pérdida por deterioro por \$..... que se incluye dentro de Resultados diversos en el Estado de resultados.

d) Activos mantenidos para la venta.

Estos activos se clasifican como mantenidos para la venta cuando se considera que su valor contable se recuperará a través de una operación de venta en vez de su uso continuado. Dicha consideración implica que la venta sea altamente probable y esté disponible para su venta inmediata

en su condición actual y previsiblemente se completará en el plazo de un año después de la fecha de clasificación

Son valuados al menor entre su importe en libros y su valor razonable menos los costos de ventas.

No están sujetos a amortización.

3.7 Inversiones a largo plazo.

La entidad sigue el criterio de contabilizar sus inversiones a largo plazo al valor de adquisición.

Los ingresos procedentes de dichas inversiones se reconocen según se devengan.

Al DD/MM de X0, las referidas propiedades de inversión fueron presentadas a su valor revaluado determinado por el valor de tasación resultante de tarea encomendada a peritos independientes.

El incremento patrimonial resultante de la tasación indicada se incluye en la cuenta Reexpresiones Contables – Ajustes al Patrimonio.

Al DD/MM de X1, el valor indicado en el párrafo anterior fue reexpresado aplicando la variación en el Índice de Precios al Consumo (IPC), publicado por el Instituto Nacional de Estadística, neto de amortizaciones.

El importe bruto de las propiedades de inversión y su depreciación acumulada se presentan, adecuadamente desagregados, en el Activo No Corriente del Estado de Situación en la cuenta Inversiones a Largo Plazo.

Los activos sujetos a amortización, son revisados por desvalorización, siempre que existan circunstancias que indiquen que el saldo neto contable no será recuperado.

3.8 Indemnizaciones por despido.

De acuerdo con la reglamentación de trabajo vigente, la Institución está obligada al pago de indemnizaciones a los empleados con los que, bajo determinadas condiciones, rescinda sus relaciones laborales. El balance adjunto incluye una previsión por posibles bajas de trabajadores que pudieran producirse y ésta fue calculada bajo el supuesto de que al DD/MM/X1 se despidiera a todo el personal efectivo de la Institución.

3.9 Jubilaciones.

De acuerdo con el convenio colectivo de X.X S.C, se fija la edad de jubilación en 65 años y los trabajadores que se jubilen antes de esa edad percibirán una gratificación según la siguiente escala:

14 mensualidades a los 60 años 8 mensualidades a los 63 años;

13 mensualidades a los 61 años 6 mensualidades a los 64 años;

12 mensualidades a los 62 años 4 mensualidades a los 65 años.

3.10 Deudas con entidades de crédito.

Las deudas con entidades de crédito se registran en el pasivo del balance, diferenciando en cuentas de acreedores a largo plazo la deuda con vencimiento superior a un año y en cuentas de acreedores a corto plazo la deuda con vencimiento inferior a un año.

Los intereses devengados y no vencidos de estas deudas se contabilizan en gastos financieros.

Por otro lado, la empresa está construyendo una nueva sede la cual se espera esté operativa a fines del próximo ejercicio, para su ejecución y financiación fue necesario la obtención del préstamo con el Banco XX por un monto de \$.....En tal sentido ha adoptado como política contable el capitalizar los costos del mencionado préstamo de acuerdo al tratamiento alternativo previsto por la NIC 23. (Ver nota 16).

3.11 Provisiones.

Éstas se reconocen cuando es probable que una obligación presente, fruto de sucesos pasados, de lugar a una salida de recursos y el importe de la obligación se pueda estimar de forma fiable. La dirección de la Institución realiza estimaciones, evaluando toda la información y los hechos relevantes, de la probabilidad de ocurrencia de las contingencias así como del importe del pasivo a liquidar a futuro.

3.12 Contabilización de ingresos y gastos.

Para los ingresos se adoptó el principio de lo devengado, salvo disposición expresa en contrario y se reconoce contablemente según el siguiente detalle:

- ventas de productos:** a su valor razonable;
- venta a través de organismos colaboradores:** en el momento en que se recibe la liquidación de cada organismo;
- cuotas de socios:** las cuotas de socios cuyos vencimientos no coinciden con el ejercicio económico figuran en el pasivo del balance;
- donativos:** en el momento en que se reciben.

3.13 Subvenciones y convenios de colaboración.

Las subvenciones recibidas para un programa específico se contabilizan en la cuenta de resultados, transfiriéndose su importe a XX S.C en el momento en que se recibe la concesión oficial de la entidad que las otorga. (Ver nota 25).

3.14 Impuesto sobre sociedades.

Como consecuencia de la aplicación del artículo 69 de la Constitución, de régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos, XX S.C no ha dotado provisión alguna en concepto de impuesto sobre sociedades comerciales.

Nota 4- Hechos posteriores.

De acuerdo a la definición del decreto 103/91 y la NIC 10 en esta nota se revelarán todos aquellos hechos ocurridos entre la fecha de balance y la de su emisión que su omisión conlleve a alteraciones significativas en el patrimonio y los resultados del ejercicio finalizado. En el caso de que el hecho acaecido sea resultado de una situación que existía a la fecha de balance, se deberá realizar además, el ajuste correspondiente.

Ejemplo ilustrativo sugerido:

- la Dirección de la Sociedad aprobó con fecha DD/MM/AA la presentación de los estados contables correspondiente al ejercicio finalizado el DD/MM de X1, que luego serán sometidos a la aprobación en la Asamblea General Ordinaria (Asoc. Civil) o Consejo de Administración (Fundaciones) dentro de los plazos que establece la ley;
- el DD/MM/AA, el inmueble (Nro. padrón, ubicación) producto de la donación de la Sra. --- que funciona actualmente como Comedor/Merendero para los niños, por un valor de \$... resultó dañado por una inundación. Se espera que la compañía aseguradora indemnice el daño causado por la inundación con una recuperación de unos aproximadamente -----\$ en el plazo de ----- días.

Nota 5- Cambios en políticas contables, en estimaciones y errores.

- Durante el presente ejercicio la Sociedad ha revisado la previsión por incobrable de sus créditos, determinando cambios en el porcentaje del cálculo. El efecto del cambio en la previsión ,en el presente y en los futuros ejercicios es el siguiente:

Año	Aumento/ (Disminución de previsión) en \$
X1 (....)	
X2 (....)	

XIII.5.2) Notas referidas al Balance o Estado de Situación Patrimonial.**Nota 6- Disponibilidades.**

El efectivo disponible está depositado en las cuentas bancarias del/ los Programa/ s e incluyen los ingresos generados por intereses y ganancia cambiaria.

	DD/MM/X0	DD/MM/X1
	U\$S	U\$S
Cuenta bancaria Nro	-----	-----
Cuentas Únicas del Tesoro	-----	-----
Cuenta contable, escritural u otras	-----	-----

Se registraron ingresos provenientes de intereses por un total de U\$S----- y ganancias por diferencias de cambio por U\$S -----

Nota 7 - Inversiones financieras temporales.

La evolución de esta cuenta ha sido la siguiente:

Tipo	Saldo X0	Aumentos	Disminuciones	Saldo X1
Depósitos	\$	\$	\$ ()	\$
Letras	\$	\$	\$ ()	\$
Depósitos a pl. fijo	\$	\$	\$ ()	\$
Total	\$	\$	\$ ()	\$
Int devengados	\$	\$	\$ ()	\$
Total	\$	\$	\$ ()	\$

Todas estas inversiones tienen su vencimiento en un plazo inferior a ----- meses y su tipo de interés oscila entre el -----% y el -----% anual.

Detalle de Depósito Institución	Importe de Moneda Origen	Importe \$	Tasa de Interés	Vencimiento
Dep. ABN AMRO			%	DD/MM/AA
Dep. ABN AMRO			%	DD/MM/AA
Dep ING			%	DD/MM/AA
Dep ING			%	DD/MM/AA
Dep. DISCOUNT BANK			%	DD/MM/AA
Dep. DISCOUNT BANK			%	DD/MM/AA
Dep. CREDIT AGRICOLE			%	DD/MM/AA

Nota 8- Inversiones en Subsidiarias.

	Porcentaje de participación	X1	Xo
Editorial XX Internacional, Unipersonal Soc.	100		
XX Asia- Pacific Regional Office limited	100		

Ejemplo: Editorial XX Internacional, sociedad unipersonal es una compañía incorporada en España que fue constituida en 1986 con el propósito de traducir las publicaciones de XX Internacional para imprimirse, publicarse y distribuir las mismas para los países de habla Hispana.

Así mismo, XX Internacional Asia- Pacific Regional Office Limited, fue incorporada en Hong Kong con el propósito de organizar la copia local y distribución de las publicaciones de XX Internacional.

Nota 9- Créditos de la actividad.

Se definen como aquellos derechos que el ente posee contra terceros y asociados para percibir sumas de dinero, incluyendo compromisos de subsidios por parte de autoridades nacionales, provinciales o municipales.

1-Deudores por ventas.

Dentro de este capítulo, en el rubro Deudores por ventas, en la “Unidad Capacitación” se encuentra un saldo a cobrar por -----\$ que corresponde a cursos particulares del X0 por servicios de enseñanza.

Unidad capacitación.

	Saldos X0	Aumentos	Disminuciones	Saldo X1
Cientes ent. colaboradoras	\$	\$	\$ ()	\$
Cientes Sede Central	\$	\$	\$ ()	\$
Cientes Comité Autonómico	\$	\$	\$ ()	\$

2. Deudores varios.

En esta cuenta se recogen principalmente deudores por convenios y subvenciones de Organismos Públicos.

Convenio	Importe Original	Moneda Origen	Importe Anticipado en el ejercicio	Total Ejecutado	Saldo a Recibir	Vencimiento	Destino (Proyecto)

3-Gastos a recuperar: gastos incurridos por X.X S.C por cuenta y orden de terceros

Proyecto "Alfa"

Importe M/N Importe en M/E (U\$S)

- Gastos a reintegrar por el Programa "-----"
- Honorarios

Proyecto "Beta" Importe M/N Importe en M/E (U\$S)

- Pasajes DD/MM/AA: Destino :
- Camisetas con logo X.X S.C a ser reintegrado por los jóvenes

Nota 10 – Existencias.

<u>En sindicatos:</u>	Año X1	Año Xo
Publicaciones	-----\$	-----\$
Materiales, Boletines informativos	-----\$	-----\$
Previsión para desvaloriz.	(-----)\$	(-----)\$

<u>En Org. De Derechos humanos:</u>	Año X1	Año Xo
Libros	-----\$	-----\$
Publicaciones	-----\$	-----\$
Videos, productos audiovisuales	-----\$	-----\$
Campañas publicitarias	-----\$	-----\$
Previsión para desvaloriz	(-----)\$	(-----)\$

Familia, Infancia, Adolescencia:

La composición de este epígrafe al DD/MM/AA es la siguiente:

	Año X1	Año Xo
Productos		
- En sede central	-----\$	----- \$
- En comités autonómicos	-----\$	-----\$
-Anticipos recibidos de sede central	-----\$	-----\$
Total	-----\$	-----\$
-Previsión por obsolescencia	(-----)\$	(-----)\$
Total	----- \$	-----\$

En esta cuenta se recogen los productos comprados por XX S.C (nacionalidad) a terceros.

Sociedades Nativistas

	Año X1	Año Xo
Revistas	-----\$	----- \$
Dvds	-----\$	----- \$
Jarros	-----\$	----- \$
Camisetas	-----\$	----- \$
Calcomanías,	-----\$	----- \$
Imanes	-----\$	----- \$
Artículos de cuero	-----\$	----- \$
Cuchillos	-----\$	----- \$

Mujer:

	Año X1	Año Xo
Boletines informativos	-----\$	----- \$
Prendas y Tejidos	-----\$	----- \$
Productos Artesanales	-----\$	----- \$
Productos Alimenticios artesanales	-----\$	----- \$

Año X1**Año X0****Asoc. de Jubilados y Pensionistas:**

Revistas	-----\$	----- \$
----------	---------	----------

Nota 11 – Inmovilizaciones inmateriales.

El movimiento del inmovilizado inmaterial y de su correspondiente amortización acumulada durante el ejercicio X1 es el que se detalle en el anexo de cuadro de bienes de uso.

Esta partida comprende a aquellos bienes no corporales tales como programas contables, licencias, derechos, marcas, permisos, y aplicaciones informáticas. Además en esta nota se hace referencia a los elementos totalmente amortizados y que componen el saldo de bienes de uso.

Los elementos totalmente amortizados a DD/MM/X1 son los siguientes:

- licencias y marcas	----- \$
- aplicaciones informáticas, software de seguimiento de programas y proyectos	----- \$
Total	_____ \$

Nota12– Inmovilizaciones materiales.

El movimiento del inmovilizado material y de su correspondiente amortización acumulada durante el ejercicio X1 es el que se detalla en el anexo de cuadro de bienes de uso, exponiéndose allí las vidas útiles de los elementos que componen este capítulo. Las herencias de inmuebles escriturados a favor del Comité al DD/MM/AA se contabilizan según el criterio indicado en la nota 3.6.

El detalle de inmuebles escriturados a DD/MM/AA es el siguiente:

1. Herencia Sr. YY**Valor tasación:**

Tipo:..... Dirección: Nro. Catastro/ Padrón: Destino: ----- \$

2. Herencia Sra. ZZ

Tipo:..... Dirección: Nro. Catastro/ Padrón: Destino: ----- \$

3. Herencia Sra. WW

Tipo:..... Dirección: Nro. Catastro/ Padrón: Destino: ----- \$

4. Donación Institucional "S.S S.A "

Tipo:....., Dirección: Nro. Catastro/ Padrón: Destino: -----\$

TOTAL -----\$

De este importe de ---- euros, durante los primeros meses del ejercicio X1 se ha vendido un inmueble, dándose de baja en las cuentas de activo ----- euros.

Existen dos inmuebles cuyo valor asciende a ----- euros que se encuentran como garantía de dos préstamos hipotecarios. Uno de los inmuebles fue adquirido en el ejercicio X0 (----- euros) mientras que el otro fue adquirido en 2002 (-----euros), siendo su destino oficinas propias del Comité.

Los elementos totalmente amortizados a DD/MM/X1 son los siguientes:

Clase	Importe
Inmuebles	\$ -----
Instalaciones	\$ -----
Maquinaria	\$ -----
Mobiliario	\$ -----
Equipos Informáticos	\$ -----
Elementos de Transporte	\$ -----
TOTAL	\$ -----

Nota 13 - Inversiones a largo plazo

Detalle de Depósito por Institución	Importe en Moneda Origen	Tasa de interés	Vencimiento

	Total Depósitos a largo plazo	Otras inversiones (*)	Total
Saldo al inicio DD/MM/X0			
Altas			
Bajas			
Saldo al cierre del ejercicio DD/MM/X0			
Altas			
Bajas			
Saldo al DD/MM/X1			

(*)Se recibió en el ejercicio de ---- acciones de la Empresa -----.

La contrapartida se registró en ingresos a distribuir en varios ejercicios hasta su conversión en dinero a través de su venta.

Las acciones no podrán transmitirse, enajenarse y disponerse según el siguiente detalle:

50% se podrán transmitir a partir de 2 años a contar desde la fecha de la escrituración

El restante 50 % pasados los 4 años.

Nota 14– Pasivo corriente – Saldos de Proyectos pendientes de ejecución.

Dicho capítulo dentro del Estado de Situación Patrimonial fue creado a partir del comienzo de cada proyecto para reflejar el saldo disponible de las donaciones recibidas. Dichas donaciones deben ser utilizadas con los fines específicos que dicho proyecto establece.

El saldo debe reflejar los saldos disponibles o pendientes de rendir a la fecha del balance para ejecutar la culminación de cada proyecto en particular.

En el período Enero- Diciembre X1 los proyectos que se encuentran en ejecución son:

Proyecto "Alfa":

Nombre	Importe Original	Ejecutado al DD/MM/X1	Saldo por proyecto
	\$	\$	\$
	\$	\$	\$
	\$	\$	\$
Subtotal	\$	\$	\$

Proyecto "Beta":

Nombre	Importe Original	Ejecutado al DD/MM/X1	Saldo por proyecto
	\$	\$	\$
	\$	\$	\$
	\$	\$	\$
Subtotal	\$	\$	\$

Total General del capítulo -----\$

Nota 15- Pasivo No Corriente - Bienes en responsabilidad por proyecto.

En esta nota aclaratoria lo que se intenta es reflejar para cada proyecto específico en ejecución, aquellos saldos pendientes de ingresos donados que no fueron invertidos en activos no corrientes (principalmente bienes de uso) en este ejercicio y se proyecta su realización en los siguientes.

Detalle de bienes de terceros	Importe	Organismo/Particulares	Proyecto Destino

Total \$ -----

Nota 16- Deudas con entidades de crédito.

Saldo X0 Traspaso a corto plazo Saldo X1

Deudas a l/p con entidades de crédito ----- ----- -----

Este capítulo del balance de situación recoge las cuotas pendientes de pago a largo plazo de los préstamos. La entidad no ha incurrido en ningún incumplimiento en las condiciones de los préstamos obtenidos durante los ejercicios terminados al DD/MM de X0 y al DD/MM de X1.

Los vencimientos a largo plazo son los siguientes:

Deudas a l/p con entidades de crédito	1-5 años	Mayor a 5 años	Importe
Préstamo ASN Bank			
Préstamos Lloyds TSB			
Total			

Los intereses devengados y no pagados ascienden al cierre del ejercicio a -----\$ y ---U\$\$.

Garantías otorgadas.

La entidad ha depositado U\$\$...... (al DD/MM/X1) en una institución bancaria del exterior como garantía del crédito otorgado por la sucursal local de dicha institución. Este depósito fue efectuado a 24 meses de plazo renovable automáticamente y su vencimiento final coincidirá con el vencimiento del préstamo obtenido en el Lloyds TSB.

Nota 17-Deudas con asociaciones vinculadas a corto y largo plazo.

En el caso de que se trate de una filial y ésta recibe préstamos de la casa matriz o de otra filial se deberá detallar por país y/o región el tipo de préstamo otorgado. Ejemplo:

País /Región:	X1		Xo	
	Corriente	No corriente	Corriente	No corriente
Nicaragua:				
León				
Managua				
Masaya				
Cuidad Sandino				
Estelí				
Subtotal Nicaragua	-----	-----	-----	-----
Bolivia:				
La Paz				
Cochabamba				
Potosi, Santa Cruz and Oruro				
Beni - - -				
La Paz				
Riberalto				
Sucre				
Trinidad				
Pando				
Subtotal – Bolivia	-----	-----	-----	-----
México:				
Hidalgo –				
Cartera				
Subtotal – México	-----	-----	-----	-----

Argentina:

Salta

Jujuy

Tucumán -

Subtotal – Argentina-----**Perú:**

Puno

Juliaca

Tacna

Arequipa

Subtotal – Perú-----**Total General**-----**Nota 18- Deudas con Administraciones Públicas.**

El detalle de los saldos al DD/MM/X1 y al DD/MM/X0 es el siguiente:

Concepto	X1	X0
Retención a cuenta del IRPF (rend trabajo)		
Retención a cuenta del IRPF (arrend.inmuebles)		
Seguridad Social-Aportes Personales		
Retención a cuenta del IRNR		
Total Saldos Acreedores		

Estas declaraciones no pueden considerarse definitivas hasta su comprobación o aceptación por las autoridades fiscales.

Nota 19- Previsiones.

Las siguientes partidas representan importes cuantificables, medibles que fueron estimados para hacer frente a situaciones contingentes que a la fecha de cierre del ejercicio considerado pueden originar obligaciones para la empresa.

Aguinaldo - corresponde al aguinaldo devengado por el personal al DD/MM/X1

Licencia - corresponde a la licencia generada en el período 01/01/X1 al 31/12/X1 y que se gozará en el año X2.

Salario Vacacional- corresponde a la licencia generada en el período 01/01/X1 al 31/12/X1 y que se gozará en el año X2.

Indemnización por despido – Se calculó bajo el supuesto que al DD/MM/X1 se despidiera a todo el personal efectivo de la institución.

Nota 20– Posición en moneda extranjera comparativa.

Los saldos componentes de la posición en moneda extranjera al DD/MM/X1 son los siguientes:

POSICIÓN EN EUROS

	MONEDA ORIGEN
Activo	-----
Activo corriente	-----
Activo no corriente	-----
<u>Total Activo</u>	-----
Pasivo	-----
Pasivo corriente	-----
Pasivo no corriente	-----
<u>Total Pasivo</u>	-----
<u>Posición neta</u>	-----

Al DD/MM/Xo los saldos componentes de la posición general de cambios en dólares eran los siguientes:

	<u>MONEDA ORIGEN</u>	<u>ARBITRAJE</u>	<u>EQUIVALENTE DÓLARES</u>
Activo	-----	-----	-----
Activo corriente	-----	-----	-----
Activo no corriente	-----	-----	-----
<u>Total Activo</u>	-----	-----	-----
Pasivo	-----	-----	-----
Pasivo corriente	-----	-----	-----
Pasivo no corriente	-----	-----	-----
<u>Total Pasivo</u>	-----	-----	-----
<u>Posición neta</u>	-----	-----	-----

Nota 21 -Garantías y otras contingencias.

La Ilustración sugerida es la siguiente:

➤ la Entidad ha otorgado garantías que totalizan \$ hacia terceros DD/MM/ X1 (X0: \$.....) y se compone del siguiente detalle :

Institución	Importe	Período	Institución Acreedora
	\$	DD/MM/AA - DD/MM/AA	

➤ de acuerdo con las disposiciones de la Ley Uruguaya Nro 18.099 de fecha 24 de enero de 2007 la Entidad es solidariamente responsable de las obligaciones laborales y de las obligaciones previsionales hacia los trabajadores de los subcontratistas con los que opera en la ejecución de los contratos de los servicios tercerizados (con clientes).

➤ en el ejercicio X0 se recibieron fondos (citar org. financiador) a través de las cajas de ahorro del ABN AMRO Bank, cta. nro. en dólares y en euros: ----- por las siguientes cifras: U\$\$ ----- Euros ----- respectivamente.

Dichos fondos corresponden a la Red de Proyectos ----- de la cual XX S.C forma parte y es la encargada de la asignación de dichos fondos de acuerdo a los proyectos presentados por las diferentes instituciones XX internacionales para los emprendimientos antes mencionados.

En el ejercicio X1 dicha cuenta tuvo el siguiente movimiento:

En dólares se recibió un giro de la Fundación de Argentina por ---- U\$\$ y se realizó un giro al exterior a la cuenta ---- por U\$. El saldo de la caja de ahorros al cierre ascendía a U\$\$_____.

XIII.5.3) Notas referidas al Estado de Resultados.

Nota 22- Ingresos.

En una primera instancia se identificarán por tipo de productos o servicios, según sea la naturaleza de la institución y en un segundo paso la clasificación se efectuará por segmentos geográficos si le es aplicable. Finalmente, pueden existir casos en que éstos se encuentren desagregados en ingresos restringidos, que son aquellos destinados específicamente para un proyecto y los no restringidos que serán utilizados para cubrir costos generales de la Institución.

➤ **Por segmentos :**

<u>Sindicatos:</u>	Total \$	Área Metropolitana		Interior	
		R	NR	R	NR
Matrículas Cursos NIIF y NIA	-----	-----	-----	-----	-----
Matrículas Cursos Reforma Tributaria	-----	-----	-----	-----	-----
Jornada Agropecuaria	-----	-----	-----	-----	-----
Cuotas de socios	-----	-----	-----	-----	-----

<u>Familia, Infancia, adolescencia:</u>	Total \$	América latina		Europa		Asia	
		R	NR	R	NR	R	NR
Padrinazgos de hogares	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
Patrocinio y colaboración							
Empresarial (Nota 25)	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
Donaciones	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
Ingresos propios	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
Actividades de promoción	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
<u>Derechos humanos:</u>	Total \$	América latina-		Europa		Asia	
		R	NR	R	NR	R	NR
Ingresos de miembros:							
Contribuc. voluntarios	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
Cuota de miembros	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
Cuota de miembros nuevos	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
Cuota de simpatizantes	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
Cuota de simpatizantes nuevos	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
Ingresos del público:							
Actos de recaudación de fondos	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
Donaciones voluntarias	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
Ingresos por ventas							
Publicaciones y Royalties	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
Agendas	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
Material de Promoción	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
Ingresos financieros							
Ayuda Org. Internacional	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----

Sociedades Nativistas:

Ingresos por ventas de entradas:

Predio	-----
Ruedo	-----
Espectáculos musicales	-----

Ingresos por alquileres

Stands	-----
Baños químicos	-----
Estacionamiento tarifado	-----
Camping	-----

Ingresos por licitaciones concedidas

Restaurant	-----
Cantina 1	-----
Cantina 2	-----
Cantina fuera del predio	-----

Colaboraciones de organismos públicos

Intendencia	-----
ANCAP	-----
UTE	-----
Ministerios	-----
MEC	-----

Mujer:

Cuotas de miembros	-----
Venta de productos artesanales	-----
Venta de tejidos a mano y prendas	-----

Asociaciones de Jubilados y Pensionistas:

Cobranza de Cuotas Croché	-----
Cobranza de Cuotas Panadería	-----
Cobranza de Cuotas Coro	-----
Avisos en Revista	-----
Donaciones	-----

Ingresos por Rifas y Bingos	-----
Usos del Salón	-----
Recaudación por viajes	-----

Nota 23- Egresos.

La siguiente clasificación se adopta con la finalidad de presentar más adecuadamente la naturaleza de los gastos.

-Costos administrativos o Governance costs:

	Importe
Papejería e imprenta	
Publicidad y avisos	
Correspondencia	
Energía Eléctrica y Teléfono	
Gastos Comunes	
Impuestos , tasas y contribuciones	
Amortizaciones	
Servicio de Limpieza	
Seguros	
Honorarios profesionales	
Uniformes , vestimenta	
Combustibles y Lubricantes	
Gastos de Representación	
Gastos diversos	
Reparación, Mantenimiento	
Total	

-Costos de generar fondos o Fundraising costs.

En este ítem se podría incluir costos de:

- proyectos presentados por las OSC a organismos internacionales o a instituciones sin fines de lucro que operan a nivel internacional;
- acciones dirigidas a las empresas para obtener de ellas dinero u otro tipo de recursos (trabajo voluntario, productos, etc.);

- campañas de donaciones dirigidas a particulares (personas físicas) organizadas por las propias OSC;
- participación en proyectos financiados por el Estado;
- contribuciones a los beneficiarios y sus familiares (incluye la venta de servicios a beneficiarios);
- campañas para recaudar fondos de los clientes de las empresas, organizadas conjuntamente con las empresas (donaciones, productos solidarios, etc.);
- eventos en los medios de comunicación;
- venta de servicios de la Institución al Estado o a las intendencias;
- afiches, banners, cartelera, fondos de pantalla;
- costos de imagen o de gestión de la identidad visual.

Gastos variables por Proyecto o Programas.

Aquí se detallan los gastos insumidos reales y debidamente documentados para llevar a cabo cada proyecto en particular. El objetivo de esta clasificación es brindar información que se pueda asociar directamente con el ingreso previamente recibido en base a los presupuestos presentados.

Para el caso de una organización orientada a la **defensa de los derechos humanos** se propone el siguiente ejemplo de costos incurridos a seguir :

- en investigaciones que dan cuenta sobre graves abusos a los derechos humanos y que demandaron actos de justicia para aquellos cuyos derechos han sido violados y su posterior publicación;
- en ayuda comunitaria (comida, dinero, vestimenta) para brindar alivio a aquellas personas o prisioneros victimas de violentos abusos humanos;
- en la abolición de la tortura, las ejecuciones extrajudiciales, y evitar las desapariciones de personas bajo cualquier circunstancia.

Para el caso de una institución orientada a la **familia, infancia y adolescencia** proponemos el siguiente esquema de proyectos dentro de los cuales se identificarán gastos asociados a:

- Movilización Social Ámbito Universitario
- Ciudades Amigas de la Infancia
- Salud Materno Infantil
- Cooperación y Emergencias
- Deporte para el Desarrollo
- Gestión y Capacitación del Conocimiento
- Residencias y comedores Juveniles
- Programas de Sensibilización

Programas y áreas focales en organizaciones orientadas a la Mujer:

- Desarrollo y participación política de las mujeres
- Capacitación y Educación en la salud sexual y reproductiva
- Violencia Doméstica
- Acceso a la Vivienda y a la Tierra
- Empoderamiento económico

Sociedades Nativistas:

Evento PATRIA GAUCHA.

- Concurso de fogones
- Festival de jineteadas
- Desfile de aparcerías
- Concurso de comida Criolla
- Concurso de Doma
- Concurso de vidrieras

Sociedades Gremiales:

- Jornadas técnicas agropecuarias
- III Cumbre de las Américas
- Cursos NIIF;
- Cursos NIA;
- Reforma Tributaria
- Asesoramiento telefónico al socio

Asociaciones de Jubilados y Pensionistas:

- Programa Gestión de Socios
- Programa de Turismo Social del BPS
- Juegos Nacionales Deportivos y Culturales de las personas adultas mayores
- Albergues y Residencias
- Capacitación para el trabajo

Nota 24- Sueldos y honorarios.

En el período de informe se decidió expresar por separado el gasto que corresponde a los gastos operativos generales de los que corresponden a los gastos por programa o proyecto, según el siguiente detalle:

a) gastos fijos

Sueldos gravados	\$ -----
Honorarios profesionales	\$ -----
Sal.Vacac/Lic/aguinaldo	\$ -----
Leyes sociales	
Total	\$ -----

b) gastos variables por programa

Sueldos gravados	\$ -----
Honorarios Profesionales	\$ -----
Sal. Vac/Lic aguinaldo	
Leyes sociales	\$ -----
Total	\$ -----

c) gastos de fundraising

Sueldos gravados	\$ -----
Honorarios Profesionales	\$ -----
Sal. Vac/Lic aguinaldo	
Leyes sociales	\$ -----
Total	

Personal asalariado.

El personal asalariado con el que ha contado el Comité durante el ejercicio ha sido el siguiente:

INDEFINIDO TEMPORAL TOTAL

Director Ejecutivo	1	---	1
Directores	9	---	9
Técnicos	37	16	53
Administrativos	40	2	42
Auxiliares	43	15	58
TOTAL	130	33	163

Personal voluntario.

El personal voluntario del Comité está formado principalmente por los miembros de la Junta de Gobierno y de las Juntas Directivas de los comités autonómicos, provinciales y locales, cifrándose en 865 personas las que prestan asistencia regular y que no perciben ningún tipo de remuneración por su colaboración.

Retribución de los Órganos de Gobierno.

Los miembros que componen los cargos electivos de la Organización, no perciben ningún importe en concepto de: sueldos, dietas o remuneraciones de cualquier clase por su pertenencia a los mismos.

La entidad no tiene concedidos préstamos o anticipos a dichos miembros, ni ha suscrito compromisos con los mismos en materia de complementos de pensiones o seguros de vida.

Nota 25 - Convenios de colaboración.

El detalle de convenios de colaboración empresarial del ejercicio X1 es el siguiente:

Entidad	Resumen de los principales objetivos	Importe	Vigencia
Banco			
Colegio			
Fundación			
Inmobiliaria			
Telefónica			
Hotel			
Asociación de Futbolistas			
Total			

El detalle de convenios de colaboración por parte de organismos públicos es el siguiente:

Entidad	Resumen de los principales objetivos	Importe	Vigencia
Ministerios:			
Entes autónomos			
Intendencias			
Total			

El detalle de convenios de colaboración con organismos internacionales es el siguiente:

Entidad	Resumen de los principales objetivos	Importe	Vigencia
Unión Europea			
BID			
Naciones Unidas			
Banco Mundial			
Total			

Nota 26 – Honorarios de Auditores.

Ejemplo ilustrativo:

Los honorarios percibidos por -----, por servicios de auditoría y otros servicios prestados en el ejercicio finalizado han ascendido a ---- U\$S, los cuales no incluyen IVA y fueron cargados a resultados

A continuación se muestra el detalle de los mismos:

Organización	Auditoría Anual	Otros trab.de Auditoría	Asesoramiento Fiscal	Otros	Total
KPMG					
PWC					
CPA					
TEA Deloitte					
Kimani &Co					
Total					

XIII.5.4) Notas Referidas al Estado de Origen y Aplicación de Fondos.**Nota 27-Transacciones de no fondos.**

Las adquisiciones de equipos de computación y sus accesorios durante el período en curso ascienden a ---- \$, y fueron financiadas en el marco del proyecto de “Capacitación en Tecnologías de la Información” por el BID.

Además para el traslado de los socios a actividades recreativas fue adquirido un micro para 20 personas mediante un arrendamiento financiero con el Banco Santander.

Nota 28-Componentes de la partida Fondos.

El efectivo y equivalente corresponden a caja m/n y m/e, tanto como depósitos a la vista e inversiones temporarias detalladas en la nota Nro. 6

	X0	X1
Caja m/n		
Caja m/e		
Depósitos (Nota 6)		
Sobregiros	()	()
Total efectivo y equivalente		

Nota 29-Fondos Indisponibles.

A fecha de balance se encuentra pendiente de confirmación un giro de XX Internacional (Madrid), siendo su destino la adquisición de oficinas para el funcionamiento de la Sede en Uruguay

Nota 30-Editorial XX Internacional (Ver nota 8).

La contraprestación total derivada de la compra de la Editorial informada en la nota 8 ascendió a---
-----\$

A la fecha de balance se han efectuado pagos por un 50 % de dicha inversión.

Y el resto del costo será financiado con un préstamo bancario a largo plazo

A continuación se detalla el valor justo de los activos y pasivos que hacen referencia a la inversión considerada

	Valor justo	Valor contable
Bienes de uso		
Inventarios		
Cuentas a cobrar		
Deudas comerciales		
Deudas Financieras		
Total de activos netos		
Valor llave		

XIII.5.5) Notas referidas al Estado de Evolución del patrimonio

Nota 31- Distribución del excedente.

En los ejercicios X1 y X0 el excedente de la organización ha sido cero.

Nota 32 – Reservas Voluntarias:

<u>Detalle</u>	<u>Saldo X0</u>	<u>Aumentos</u>	<u>Disminuciones</u>	<u>Saldo X1</u>

Nota 33- Reexpresiones contables

<u>Detalle</u>	<u>Saldo X0</u>	<u>Aumentos</u>	<u>Disminuciones</u>	<u>Saldo X1</u>
Tasación Sede				
Inv. a largo plazo				

XIII.5.6) Otras notas**Nota 34- Información presupuestada.**

Se recomienda incorporar, un anexo o cuadro en el que se incluya el detalle de los componentes del presupuesto económico y/o financiero, aprobado por el órgano de máximo nivel decisorio, al inicio del período convertido a moneda de cierre del ejercicio así como también, el monto final de recursos y gastos y los correspondientes desvíos.

Asimismo, se sugiere exponer, si existiere, el presupuesto económico y financiero para el ejercicio venidero.

Ejemplo ilustrativo:

Detalle	Valor en moneda del año anterior	Valor reexpresad	E.R	Desvíos	Ejercicio Siguiente
Recursos Ordinarios	\$	\$	\$	\$	\$
Fines generales					
Específicos					
Diversos					
Subtotal					
Gastos Ordinarios					
Generales de Administración					
Específicos de Proyectos					
Fundraising					
Subtotal					
Resultados Financieros netos y por Tenencia					
Subtotal					
Resultados Extraordinarios					
Subtotal					
Resultado					

Nota 35- Responsabilidad Social.

Ejemplo ilustrativo:

La organización XX , en consideración a la misión que se ha definido y con la Comisión de Responsabilidad Social que se ha establecido ,apoyada en el concepto de Responsabilidad Social de una organización , que implica que su misión visión y valores éticos estén incorporados en su toma de decisiones , que contemple el desarrollo sostenible , el apoyo a la comunidad, el marketing responsable, y un adecuado ambiente laboral y a su vez , que se considere en forma responsable y armónica a los grupos de interés , en nuestro caso: la comunidad, los asociados, clientes , proveedores, el gobierno y los funcionarios, entre otros , y en función de tales postulados , llevó adelante una serie de objetivos y tarea durante el período X0-X1:

- la comisión estuvo representada en todas las jornadas organizadas por DERES-organización promotora del desarrollo de la responsabilidad social , logrando la inclusión de un link a su página web , en la nuestra www.xxsc.org;
- se inició el análisis de la posibilidad de elaborar el Balance de Responsabilidad Social;
- se incorporó a su staff permanente dos funcionarios remunerados con capacidades diferentes en el área de ----- .El objetivo de esta incorporación es brindar a estas personas la posibilidad de integrarse al mercado laboral para contribuir en su desarrollo personal, psicológico y económico;
- con fecha DD/MM/X1 se designó a 5 funcionarios remunerados de la Institución para colaborar con el Proyecto Verde, realizado por la Escuela Nro. ----- .
Éste consistió en el acondicionamiento de una huerta orgánica, que fue organizado por alumnos, maestros y directores de dicho Centro Educativo. La intención de este proyecto fue promover una debida concientización social sobre el cuidado e importancia del medio ambiente a la hora de producir alimentos 100% naturales, es decir sin ningún tipo de químicos ni aditamentos artificiales que lo contaminen.

XIII.6) Dilema entre la Información a revelar en Notas a los Estados Contables y en la Memoria Anual.

Una vez culminado el objetivo principal que motivó este estudio, se presenta el problema de delimitar claramente aquella información que debe incluirse en una u otra sección del informe a ser elaborado por la entidad. Para ello, exponemos en primer lugar las siguientes consideraciones:

Obligatoriedad del Informe:

A nuestro entender, la elaboración de la Memoria Anual resulta obligatoria, y así se evidencia a través de los procedimientos prácticos que guían los contratos y convenios con los organismos financiadores para que estas entidades alcancen un determinado ranking y resulten elegibles para la posterior ejecución de sus objetivos o de los proyectos sociales licitados.

Al igual, o quizá más importante aún, entendemos que el carácter coercitivo del artículo Nro. 92 de la Ley de Sociedades Comerciales resulta aplicable para estos casos, al establecer que “los administradores de las sociedades deberán rendir cuentas sobre los negocios sociales, y el estado de la sociedad, presentando una memoria explicativa del balance general, informando a los socios sobre todos los puntos que se estimen de interés”.

Así mismo la NIC 1 en su tercer párrafo hace mención a este informe al establecer que los estados contables con propósito de información general comprenden aquellos que son presentados en forma separada o dentro de otro documento de carácter público, como el informe anual, o folleto, o un prospecto de información bursátil.

El artículo 26 de la Ley de Fundaciones Nro 17.163 traduce literalmente que:

“El Consejo de Administración, dentro de los sesenta días siguientes al cierre de cada ejercicio económico, elaborará una memoria anual de la gestión desarrollada en dicho ejercicio, en la que especificará cada uno de los actos realizados en cumplimiento del objeto de la Institución, los recursos utilizados, y la situación patrimonial de la fundación”.

Usuarios y las necesidades de información:

Las personas que se relacionan con la institución, quienes poseen un interés relevante en la misma, son terceros interesados: socios o potenciales socios (en este caso en particular), proveedores, clientes, bancos, el estado, personal, público en general. Si alguien quiere información sobre la organización y puede obtenerla o producirla entonces no es un tercero involucrado, pero aquel que quiere tomar alguna decisión con relación a la misma, que le implica un riesgo, y no cuenta con ningún otro elemento para conocer su situación, es un tercero involucrado.

Para disminuir el riesgo que emana de su vinculación, querrán saber todo lo que se relaciona, entre otras cosas, con la situación económica y financiera de la misma.

A la institución le interesará brindar la menor cantidad de información posible y los terceros querrán tener lo más que se pueda.

Se hace necesario entonces, encontrar un punto de equilibrio para estos intereses antagónicos. El mismo se logra a través del establecimiento de un mínimo de información que se debe brindar para atender las necesidades básicas de información de los terceros, que tiene como principal receptor de la misma en este sector de análisis, a los socios.

Como resultado de las entrevistas, se destaca en este aspecto, que el límite entre una y otra es variable según los intereses que efectivamente se consideren por la respectiva Institución y las intenciones de comunicar su gestión por parte de la misma. Las variables de interés que podrían influir al momento de establecer este límite, pueden ser de carácter económico, financiero, social y/o político.

Finalmente, se adjunta a este trabajo una posible aproximación de los componentes mínimos informativos de una Memoria Anual para las organizaciones estudiadas, en pos de obtener una mejor información de la marcha del organismo.

XIII.6.1) Contenidos mínimos de una Memoria Explicativa:

<p><u>Organización</u></p>	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Una breve descripción de los objetivos, misión y visión que deberá cumplir; ➤ la naturaleza de las operaciones de la sociedad; ➤ sus principales actividades; ➤ productos vendidos o servicios prestados durante el ejercicio; ➤ principales beneficiarios a los que se dirige, principales fuentes de financiamiento; ➤ breve reseña del origen y raíces de la entidad; ➤ la mirada que se proyecta hacia el futuro; ➤ detalle de las principales autoridades; ➤ membresías y relacionamiento con organismos internacionales; ➤ la estructura y organización de la sociedad; ➤ en el caso que la sociedad forme parte de una Internacional, se incluirá una breve descripción del grupo y de la posición de la sociedad dentro de él. ➤ Etc.
-----------------------------------	--

<p><u>Gestión Técnica</u></p>	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Análisis por centros de programas sociales, por convenios celebrados y análisis del cumplimiento de las principales cláusulas contractuales de los mismos; ➤ actividades desarrolladas por los grupos de trabajo, con descripciones de fechas y lugares, equipamiento técnico y herramientas; ➤ plantilla de recursos humanos empleados, capacidades profesionales y niveles educativos; ➤ eventos realizados y su evolución en el tiempo; ➤ cantidad de participantes; ➤ intercambio de experiencias en programas similares.
<p><u>Estados Contables</u></p>	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Estado de Situación Patrimonial. ➤ Estado de Resultados. ➤ Estado de Origen y Aplicación de Fondos. ➤ Cuadro Anexo de bienes de uso. ➤ Estado de Evolución al Patrimonio. ➤ Notas a los Estados Contables. ➤ Comparativos con el ejercicio anterior desagregando por proyectos o programas de ejecución. ➤ En el caso de sociedades controlantes, esta información deberá también exponerse de acuerdo a los estados contables consolidados. ➤ Dictamen de Auditores externos

<p><u>Índices e Indicadores</u></p>	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Los índices e indicadores se deberán incluir comparativamente con los del ejercicio anterior. ➤ Dicho análisis se efectuará considerando principalmente aquellas variables que midan la gestión social de cada proyecto llevado a cabo , otorgando más relevancia a éstos últimos que a la performance económico –financiera. ➤ ejemplos: cantidad de niños atendidos en la residencias en el ejercicio, egresados de programas de capacitación, mujeres insertadas al mercado laboral, cantidad de consultas a la biblioteca por parte de socios de una institución gremial, números de víctimas en conflictos armados, niveles salariales para un mismo cargo según descendencia racial, etc. .
<p><u>Hechos relevantes y perspectiva de futuras operaciones</u></p>	<ul style="list-style-type: none"> ➤ En los casos en que la sociedad haya encarado proyectos especiales, significativos (ej.: ampliación edilicia, incorporación de nueva tecnología, reorganización de recursos humanos, elecciones de autoridades etc.), ➤ una breve explicación sobre la forma en que la Dirección estima financiarlos. ➤ Objetivos y perspectivas para el siguiente ejercicio, ➤ las prioridades de la Institución. ➤ Estimación u orientación sobre perspectivas de las futuras operaciones.

XIV) CONCLUSIONES.

En el presente capítulo expondremos las conclusiones a las que arribamos como consecuencia del trabajo de investigación realizado. Las mismas se dividen en tres secciones y estarán referidas , al proceso de recopilación de datos , a las respuestas otorgadas por parte de las ocho ONGs entrevistadas ,considerando también necesario incluir en ellas, el rol fundamental que cumplen los organismos financiadores y de contralor en este sector .

➤ Recopilación de datos e información financiera obtenida mediante entrevistas coordinadas con las Sociedades Civiles seleccionadas.

En primer lugar, de la muestra seleccionada , no fue posible contactarnos con la sociedad Civil Nativista “Mundo Afro “, ya que no se nos brindó respuesta por parte de la Institución. Del resto, se obtuvo una respuesta positiva para colaborar con el proyecto.

El método para la recopilación de la información consistió en entrevistas personales coordinadas a través de mails y telefónicamente con los profesionales que asesoran a estas organizaciones en materia contable. Luego de concretadas las entrevistas, se deja constancia que se procedió a co- validar la información recopilada en las mismas y obtener así una respuesta afirmativa para su publicación en este trabajo monográfico.

De las que sí se obtuvo respuesta, sólo una de las organizaciones contactadas , procedió a brindar los estados contables para tomarlos de ejemplo. Es importante destacar que los mismos se encuentran publicados en la correspondiente página web de la Institución para el acceso público. Otras tres, muy gentilmente procedieron a exponernos y explicarnos las principales partidas o rubros que integran sus planes de cuentas, como también el detalle de sus principales ingresos y egresos en cada área, argumentando que éstas constituyen la principal fuente de información. En el resto de los casos, se mantuvo una postura de información confidencial, no pudiéndose acceder a los mismos, pero igualmente sí se obtuvieron sugerencias que aportaron ideas y consejos útiles para la posterior elaboración del modelo ilustrativo planteado.

➤ **Financiamiento.**

Las fuentes de financiamiento obtenidas por esta tipología de instituciones, es uno de los temas más preocupantes al momento de determinar su existencia y continuidad de los proyectos para los cuales fueron creadas.

Según nos fue revelado por las ONGs entrevistadas, el financiamiento nacional es prioritario para las mismas y en muchas situaciones dependen de las licitaciones y los convenios que realizan con gobiernos tanto departamentales como nacionales.

Sin embargo siendo una realidad la reducción del financiamiento internacional, el mismo sigue estando presente para la ejecución de los programas de trabajo que en algunos casos, con anterioridad la autoridad financiadora delimita. Es decir, fija las áreas de acción a tratar por las organizaciones que resulten elegibles.

Constatamos que en la mayoría de las entrevistadas se procede a realizar el presupuesto financiero, siendo éstos fundamentales a la hora de preveer cuáles serán los recursos con los que va a disponer para la proyección de los programas de interés. Éstos constituyen la contrapartida para que el Organismo Prestador vierta los fondos.

Si se presentan desvíos en base a la planificación financiera, se deberá informar al financiador y éste autorizará o no según considere. Además si una parte de la partida otorgada por el financiador no se utiliza se deberá restituir.

De la información recaba mediante las entrevistas con los tres organismos financiadores anteriormente mencionados en el trabajo de campo, se nos manifestó que una vez que los proyectos se encuentran ya en un grado de avance suficientemente elevado, son monitoreados y finalmente controlados mediante auditorías, rendiciones de cuentas, informes cada vez más frecuentes de la temática de los proyectos e indicadores asociados al desempeño de la gestión, como también sobre el destino y distribución de los fondos.

➤ **Formato de la información económica-financiera a revelar.**

En lo que refiere a la exposición de la información contable a revelar, todas excepto dos de las organizaciones entrevistadas manifiestan que proceden a realizar un juego completo de estados contables, que si bien sostuvieron que no le son exigidos por el organismo de contralor (MEC), entienden por convicción y ética profesional que es necesaria su confección.

Además, constituye una realidad, que muchas veces no se cuenta con la disponibilidad económica necesaria para contratar a un profesional que proceda a realizar los mismos.

También en algunos casos, la dimensión de la estructura de la organización, condiciona este aspecto.

Sin embargo, es claramente identificable una contradicción de lo observado anteriormente con lo que establecen los artículos, 24°, 25°, y 26 ° de la Ley 17.163 “Fundaciones”:

“El Ministerio de educación y cultura ejercerá el contralor y fiscalización de las fundaciones, verificando el cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias y estatutarias vigentes”.

“Las fundaciones llevarán su contabilidad sobre las bases uniformes de las que resultará cada una de las operaciones realizadas y la justificación de todos los gastos.

La reglamentación establecerá la forma en que la misma será controlada por la autoridad administrativa de contralor”.

“El consejo de Administración dentro de los 60 días siguientes al cierre de cada ejercicio económico elaborará una memoria anual de la gestión desarrollada en dicho ejercicio, en la que se especificará cada uno de los actos realizados en cumplimiento del objeto de la Institución, los recursos y la situación patrimonial de la fundación. La memoria anual deberá presentarse ante la autoridad administrativa de contralor y tendrá la difusión que se encuentre prevista en los estatutos”.

Estos textos demuestran una vez más, que lejos de mejorar la calidad de los controles para el fortalecimiento de los procesos informativos, sólo generan acumulaciones cuantitativas de requisitos y formalismos y que si la autoridad realmente considera que debe controlar, estos últimos le permiten ejercer esta responsabilidad.

En lo que concierne a las notas financieras, en todos los casos se mencionó que el decreto 103/91 es aplicable, como así también lo dispuesto por las NIIF y las NICs.

Informes financieros de proyectos.

Finalmente, se evidenció en todos los casos entrevistados que la elaboración de la información financiera consiste en una rendición de cuentas con base en una contabilidad de efectivo, o el habitual llamado libro de caja (que implica detallar minuciosamente ingresos y egresos por proyecto adjuntando documentación respaldante), es la exigida principal y fundamentalmente, ya sea por organismos financiadores nacionales e internacionales. Para tal fin, cada organismo financiador, exige que se informe en formularios cuyo formato son pre-elaborados por el mismo, los cuales estarán formalmente acordados en el contrato de préstamo y en base del resultado de la evaluación de los sistemas de administración financiera y de control. Generalmente, el organismo Prestador orienta a sus prestatarios a utilizar estándares internacionales de contabilidad y promueve que los sistemas nacionales sean consistentes con dichos estándares, de forma que se privilegie la utilización de los mismos.

Conclusiones finales.

En nuestra opinión personal, creemos que el modelo sugerido de notas a los estados contables para las organizaciones de la sociedad civil, cubrió las expectativas generadas y fijadas al comienzo de la investigación.

La idea no solo fue proceder a recopilar y asentar datos con el fin de narrar los pasos de la investigación de lo que se realiza actualmente en las instituciones del medio, sino que, a partir de ellos, y de las sugerencias de todas las personas que participaron, se propuso además, esquematizar, crear y sugerir un modelo con los elementos fundamentales a considerar en pos del perfeccionamiento y de lo que “debería ser” la información a revelar en notas.

Lo anteriormente expresado, no quita que en un futuro próximo puedan surgir nuevas y mejores propuestas para ayudar a esta tipología societaria a implementar un sistema de información contable transparente y acorde a los importantes roles sociales que desempeña ésta en nuestro entorno, cubriendo algunas funciones públicas que el Estado no realiza.

En el entendido que la transparencia actualmente no es un concepto, sino un término en disputa, es preciso brindar información calificada y diferenciada, es decir, de dónde vienen los fondos, a dónde se remiten, cuál es la naturaleza del proyecto, etc.; para la creación de un sistema de confianza que legitime, otorgue credibilidad y una buena imagen a la Sociedad Civil, ya que mediante este trabajo se evidenció que se encuentran insertas en un contexto de preocupaciones y percepciones sobre la corrupción en particular, entre otros problemas más graves.

En definitiva, a través de esta monografía, procedimos a explorar áreas que no constituyen el marco común de estudio al que apunta la enseñanza durante el transcurso de la carrera de ciencias económicas, por eso la hizo más desafiante aún.

Otro de los aportes fue el enriquecedor contacto mantenido con los diferentes profesionales del medio, el cual contribuyó a adquirir nuevos conocimientos que luego serán vertidos en los tantos y distintos sectores en los que podremos y es posible, ejerceremos la profesión.

XV) BIBLIOGRAFÍA:

Libros:

- Anabel Cruz e Inés M.Pousadela; libro: “Ver A Través, Poder, Rendición de Cuentas Y Sociedad Civil”; Instituto de Comunicación y Desarrollo. Primera Edición: 2008
- Idalberto Chiavenato; libro: “Administración de Recursos Humanos”, 2 da Edición, Mc Graw Hill.
- Ignacio de Posadas Montero; libro: “Fundaciones, Antecedentes y Análisis de la ley 17.163. AMF, 2000”.
- Anabel Cruz-Fernando Barreiro, libro: “La Dificultad de Ser Organizaciones No Gubernamentales en el Uruguay de Hoy: “El desafío de La Democracia”.FCU-ILET-ICD, 1988
- CUDECOOP, libro: “Proyecto de Ley General de Cooperativas”. Julio 2004
- José Luis Cazères, “Manual de derecho Cooperativo”, 1 ° Edición, FCU .Mayo ,1994.
- Dr. Jorge José Gil. Guía de Interpretación”- “Requerimientos de revelación en los estados contables preparados de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del IASB” - Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay. Abril 2009.

Páginas y Publicaciones Académicas en la Web:

- Diccionario de la Real Academia Española: www.rae.es, definición de organizaciones sin fines de lucro
- La enciclopedia libre; Wikipedia:
http://es.wikipedia.org/wiki/organici%C3%B3n_sin_%C3%A1nimo_de_lucro, definición de organizaciones sin fines de lucro
- Naciones Unidas: www.un.org, definición de ONG en el marco internacional.
- Banco Mundial: www.bancomundial.org , definición de ONG en el marco internacional.
- Anong: www.anong.org.uy. Concepto y Objetivos de la Institución.

-EBSCOhost:

<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=5&hid=109&sid=180a460a-474c-4662-a57b-c9f8c3c0fbb2%40sessionmgr112>. : “The Nonprofit Accounting Mess.”

-EBSCOhost:

[http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=buh&AN=9509273340\(=e s&site=ehost-live](http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=buh&AN=9509273340(=e s&site=ehost-live). “Nonprofit Accounting Standards,” *Accounting Horizons* 9, no. 3 (1995): 100-103.

-EBSCOhost:

<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=12&hid=10&sid=8feea4b7-0130-42b0-9e37-d3274f8672be%40sessionmgr11>. “The impact of Sorp 2 on the UK charitable sector. An Empirical Study”.

-EBSCOhost:

<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=4&hid=8&sid=dd013dcb-5a25-4e1e-a604-889d775dd1f1%40sessionmgr14>. “Accounting for Accountability and Management in NPOs. A Comparative Study o...”

-Orlando Greco, Diccionario contable : www.books.google.com.uy; definición de Notas a los Estados Contables.

-Auditoría Interna de la Nación: www.ain.gub.uy

-Instituto Nacional de Estadística: www.ine.gub.uy/publicaciones. Datos de ECH 2006 y 2007 citada en “Población Afrodescendiente y desigualdades étnico-raciales en Uruguay”

-ANONG – PNUD: “Recopilación y análisis de la normativa jurídica aplicable a las relaciones entre estado y sociedad civil en el Uruguay”. Volumen 1. Montevideo, 2004-2005:

www.anong.org.uy/.../documentos%20ANONG/legislación.pdf

-Declaración Universal de los Derechos Humanos:

[Http://es.wikisource.org/wiki/declaraci%3%b3n_universal_de_los_derechos_humanos](http://es.wikisource.org/wiki/declaraci%3%b3n_universal_de_los_derechos_humanos), definición de familia.

-Instituto de Comunicación y Desarrollo - “Dimensiones del voluntariado en Uruguay, 2009- Informe Final” [http://: voluntariado.inju.gub.uy](http://voluntariado.inju.gub.uy)

-Begoña Gutiérrez. “Fuentes de financiación de una entidad no lucrativa”: (<http://www.5campus.org/leccion/nolucra2>)

-Rodríguez-Roldán “Desarrollo de Fondos para Organizaciones Sociales”: www.uruguaysolidario.org.uy

-Guía de gestión de entidades sin ánimo de lucro, www.fundaciones.org
www.casadelamujer.org.uy

-Ministerio de Desarrollo Social: www.mides.gub.uy

-Comisión Europea, “Guía Práctica”: http://wcmcom-ec-europa-eu-wip.wcmvue.cec.eu.int:8080/europeaid/work/procedures/implementation/practical_guide/index_es.htm

Artículos de Revistas:

-Informe de Lucía Massa; “El Mundo de las ONG en el Uruguay”, Revista Búsqueda, Setiembre 2005

-José Manuel Vela Bargues, “La Contabilidad Pública frente a la Contabilidad Empresarial: Algunas reflexiones en torno a la interpretación de sus diferencias”, Revista Española de Financiación y Contabilidad, Julio-Setiembre, 1991.

-Juana.F.Perdomo, “Normas Contables para Entidades no lucrativas: Panorama Internacional y situación en España”:
<http://partidadoble.wke.es/buscar?q=158&commit.x=0&commit.y=0&commit=BUSCAR>

Leyes y Decretos:

-Ley Nro. 15738, 13 de Marzo de 1985.

-Ley 14.057, 3 de febrero de 1952

- Ley 16.226, 29 de Octubre de 1991
- Decreto Ley 14.306 .Código Tributario, 29 de Noviembre de 1974
- Decreto Español Nro. 776/1998.
- Decreto 162/04
- Decreto 266/07
- Decreto 99/09
- Decreto 146/09
- Decreto 135/09 y su modificativo 283/09
- Decreto 538/09
- Decreto 37/2010
- Decreto 124/011
- Ley 17823, Código de la niñez y de la adolescencia, Setiembre, 04.

Otros trabajos de investigación y publicaciones

- Consultores Cr.Alfredo Pignatta, Cr.Pablo Duarte, Cr.Jorge Gutfraind. “Guía para la elaboración de las notas a los Estados Contables”. Proyecto transparencia informativa, Ministerio de Economía y Finanzas, Abril 2010
- Profesor Oscar Licandro-Stefanía Yapor, “Buenas Prácticas del uso del Marketing en las Organizaciones de la Sociedad Civil para obtener la colaboración de las empresas – Resultados de la Investigación” Facultad de Ciencias Empresariales – UCUDAL, 2010.
- Iliana Dorado, Giannina Árevalo, Juan París. Trabajo Monográfico “Control Interno en las organizaciones no gubernamentales, control sobre recursos y gastos”. Montevideo, 2007.
- Ximena Blanco, Laura Di Giovanni, Rosario Muto, Trabajo monográfico:” ONG Orientadas al Desarrollo en Uruguay”. Febrero 2006.

-BID: “Guías de informes financieros y Auditoría Externa financiadas por el Banco Interamericano de Desarrollo”. Diciembre, 2009. Obtenido en entrevista personal con Cra. Nadia Rauschert.

-BID: “Guía para operaciones Minifomines-Plan de cuentas y contabilidad”. Agosto, 2005. Obtenido en entrevista personal con Cra. Nadia Rauschert.

XVI) ANEXOS

XVI.1) Resultado de entrevista realizada al Dr. Walter Planells.

M.E.C-Dirección General de Registros: Asociaciones Civiles y Fundaciones.

La entidad competente para la autorización de una OSC es el Ministerio de Educación y Cultura por delegación del Poder Ejecutivo.⁴¹

En la entrevista mantenida con el profesional, se procedió a detallar y a describir las principales actividades llevadas a cabo por este Ministerio.

1. Reconocimiento de personería jurídica:

➤ Asociaciones civiles

-Se requerirá:

a) testimonio notarial del acta de asamblea fundacional con aprobación del estatuto completo que va a regir a la institución;

b) nota dirigida al Ministro solicitando la aprobación del estatuto y el reconocimiento de la personería jurídica, suscrita por el Presidente o el Secretario de la entidad con certificación notarial de firmas y contralor de la titularidad de esos cargos. Debe incluir declaración de:

b1) la dirección de la institución y número de teléfono-fax y constitución legal de domicilio en el departamento de Montevideo a los efectos de la gestión;

b2) las actividades concretas que está realizando en el marco del objeto social previsto en el estatuto;

b3) si la entidad tiene personal rentado, acreditar su inscripción en el BPS y DGI, agregando fotocopia del correspondiente formulario;

c) documentación social: presentar libros de actas de asamblea, actas de comisión directiva, mayor de caja, registro de socios y de asistencia a asambleas;

⁴¹ Resolución 798/968,16 de Junio de 1968, art 1º, inc. "h", Decreto Ley 15089. Ley17163, 18 de Agosto de 1999, art 24º.

d) en caso de instituciones asociadas fundadoras acreditar: origen y vigencia de la personería jurídica y que las personas físicas que la representen estén debidamente facultadas.

➤ Fundaciones:

a) testimonio notarial de primera copia de escritura de constitución, testimonio de acta notarial de constitución protocolizada o testimonio notarial por exhibición de testamento;

b) acreditar patrimonio inicial;

c) proyecto de estatutos cuando no estuviere en el acto de constitución;

d) nota dirigida al ministro solicitando la aprobación del estatuto y el reconocimiento de la personería jurídica. Se determinará la dirección, número de teléfono-fax de la institución y se constituirá domicilio legal en el departamento de Montevideo indicando entre otros número de teléfono-fax;

e) documentación social libro de: consejo de administración y mayor de caja.

2. Reforma de estatutos:

a) testimonio notarial del acta de asamblea (Asociación Civil) o acta de consejo de administración (Fundación) donde se apruebe la modificación del estatuto;

b) nota dirigida al ministro solicitando la aprobación de la reforma, con certificación notarial de firma y contralor de la titularidad del presidente y/o secretario de la institución; conteniendo:

b1) la dirección de la institución y el número de teléfono-fax y constitución legal de domicilio en el departamento de Montevideo;

b2) las actividades que está realizando en el marco del objeto social del estatuto;

b3) si posee personal rentado debe acreditar su inscripción en BPS y DGI mediante fotocopia autenticada del correspondiente formulario;

c) certificación notarial detallando:

c1) convocatorias (publicaciones en diarios y fecha, citaciones personales realizadas según estatuto);

c2) quórum -cantidad de socios habilitados- cantidad de habilitados presente en cada convocatoria- mayorías de las resoluciones;

c3) en casos de instituciones asociadas acreditar origen y vigencia de personería jurídica, así como que las personas físicas que las representen estén facultadas para ello;

d) documentación social: libros de Actas de asamblea, actas de comisión directiva, mayor de caja, registro y asistencia de los socios a la asamblea.

3. Disolución:

a) testimonio notarial del acta de asamblea (Asociación Civil) o acta de consejo de administración (Fundación) donde se apruebe la modificación del estatuto;

b) nota dirigida al ministro solicitando la aprobación de la disolución suscrita por el presidente o el secretario,

b1) con la declaración de la constitución del domicilio legal en el departamento de Montevideo,

b2) si la entidad tiene bienes establecer el destino asignado, la naturaleza (dinero, muebles, inmuebles) y en el caso de inmuebles, número de padrón y ubicación;

c) certificación notarial de documentación social, libros de actas de asamblea, comisión directiva, mayor de caja, registro y asistencia de los socios a la asamblea.

En lo que concierne a la información brindada por el Dr. Planells, encargado de esta división, se nos comunicó que no se cuenta, con los estados financieros y respectivas notas de las entidades registradas en este Ministerio. Expresó además que se cuenta con dos inspectores abocados a controles de oficio como también intervienen en aquellos casos en que exista denuncia por malversaciones de fondos en dichas instituciones. Como consecuencia de lo anteriormente mencionado, el M.E.C. se encuentra facultado, según el art. 2 del decreto-ley 15089, para aplicar sanciones a aquellas instituciones que incurran en infracciones a las normas legales reglamentarias o estatutarias, donde puede llegar a la cancelación de la personería jurídica.

XVI.2) Resultado de entrevistas con Organismos Financiadores de proyectos

XVI.2.1) El papel de la Delegación de la Unión Europea en Uruguay

La Delegación de la Unión Europea en Uruguay tiene estatuto de misión diplomática. Fue establecida en 1990 y es una de más de 130 representaciones de la UE en el mundo.

La Delegación, conjuntamente con las Embajadas de los Estados Miembros de la UE, aspira a fortalecer los lazos de la Unión con Uruguay en los ámbitos político, comercial y de cooperación.

Las principales funciones de la Delegación de la Unión Europea son:

- representar a la UE ante las autoridades uruguayas y paraguayas, como la Presidencia de la República, ministerios y organismos descentralizados;
- coordinar con las Embajadas de los Estados Miembros y otros representantes de la UE;
- seguir las relaciones comerciales UE-Uruguay y UE-Paraguay, prestando apoyo y brindando información a los operadores comerciales públicos y privados que lo soliciten, así como informar sobre decisiones y normas de la UE;
- cooperar con las entidades públicas y los organismos de la sociedad civil de Uruguay y Paraguay, de acuerdo con el marco de las orientaciones de cooperación de la UE con América Latina. Seguir y apoyar la gestión de los proyectos de cooperación de la UE en Uruguay y Paraguay;
- ser el contacto de la UE con los medios de comunicación y con las organizaciones civiles (universidades, cámaras de comercio, sindicatos, ONGs, etc.) de Uruguay y Paraguay;
- distribuir documentación y publicaciones de la UE al público interesado (instituciones públicas y privadas, ONGs, cuerpo diplomático, etc.).

La Comisión concede ayudas financieras directas en forma de subvenciones a aquellos proyectos u organizaciones que favorezcan los intereses de la UE o contribuyan a la aplicación de los programas y políticas europeos. Aquellos que estén interesados pueden presentarse a las convocatorias de propuestas. Para ello deben registrar sus datos en la web a través del sistema Pador donde obtendrán la llamada identidad "Europe Aid" y posteriormente se convertirán en organizaciones elegibles por la comisión.

A estas organizaciones no se les exige que presenten un juego completo de balances con notas explicativas, sino que el control financiero es ejecutado bajo una rendición presupuestaria en base al proyecto que es financiado. Posteriormente se complementa con un informe intermedio en relación al presupuesto antes mencionado y un informe final.

La guía práctica⁴² es otra de las herramienta de trabajo que explica los procedimientos aplicables a la ayuda externa financiada por la Comisión Europea, tanto si ésta es ejecutada bajo el programa de financiamiento y presupuesto de la "E.U Budget" o por el "Fondo Europeo para el desarrollo" (EDF) (European Development Fund).

En ella se detalla información bajo la denominación de "reglas básicas" que las organizaciones que se beneficien con sus subvenciones y resulten elegidas deberán proporcionar y acogerse a ella, parte de la cual puede ser incluida en las notas a los estados financieros o también en la memoria de estas entidades.

Entre ella se destaca la inclusión de:

Descripción:

- nombre del beneficiario del contrato de subvención;
- nombre de los socios de la Acción;
- número de contrato;
- fecha de inicio y fecha final de la Acción;
- beneficiarios finales y/o grupos destinatarios (si son diferentes) (incluyendo el número de hombres y mujeres);

⁴² "Guía Práctica": http://wcmcom-ec-europa-eu-wip.wcmvue.cec.eu.int:8080/europeaid/work/procedures/implementation/practical_guide/index_es.htm

-país(es) o región(es) destinatarios(s);

-país donde se desarrollan las actividades (si fuera diferente del punto anterior).

Información de la nacionalidad

Relativa a personas físicas o jurídicas establecidas en:

a)-un estado miembro de la Unión Europea;

b)-un estado miembro del Área Económica Europea;

c)-país candidato oficial o potencial candidato que es beneficiario del Programa “Pre-Accession Assistance”;

d)-país beneficiario directo de los recursos implementados a través de un acto básico correspondiente;

e)- aquellos países en desarrollo que define la OCDE ,en el caso de las donaciones financiados por la U.E Budget y bajo la temática de un programa, o aquellos países desarrollados comprendidos en la definición dada por las naciones unidas en el caso de ser un financiamiento otorgado por la EDF ;

f)-aquellos países beneficiarios en base a una decisión de acceso recíproco a la ayuda externa.

Información sobre el origen de los bienes:

Todos los bienes adquiridos bajo el contrato de financiamiento deben ser originarios de la Unión Europea o de los países que cumplen con los requerimientos definidos anteriormente.

Los bienes están sujetos a la regla de origen, lo que implica que al finalizar el contrato, la propiedad de lo que fue adquirido sea transferida hacia el Comité Evaluador, del que dispone la E.U para el otorgamiento de la financiación.

Esto no así para el caso de la maquinaria, a menos que esté estipulada en el contrato explícitamente.

Para el caso de una financiación otorgada por EDF, el concepto de “productos originados” se toma en referencia a los acuerdos internacionales alcanzados en la EU.

Parecería ser que el país de origen es aquél en donde los bienes o ítems han sufrido su última y substancial transformación dentro del proceso productivo.

Si la última transformación no ha tenido lugar en un estado miembro de la Unión Europea o en los definidos anteriormente, los bienes no serán aplicables al proyecto.

Se debe contar con la información del origen de éstos, especificando su país de origen en un certificado, para cumplir de este modo con la mencionada regla.

Cuando la obtención de un certificado de origen no es posible, el licitador podrá en este caso hacer su propia declaración.

Fallando esto último, el Comité evaluador no asignará ningún tipo de fondos al licitador.

Las excepciones a la regla deben ser justificadas y basadas en la no disponibilidad de productos y servicios en los mercados de los países en cuestión, también por razones de extrema urgencia, la necesidad obvia de evitar costos excesivamente altos, problemas de transporte o retrasos en las entregas, así como también que la tecnología aplicada resulta la más apropiada teniendo en cuenta las condiciones locales

Información de la capacidad económica financiera de los licitadores

- apropiados estados de bancos e información sobre cobertura de riesgos, que involucren seguros y sus respectivas indemnizaciones en caso que ocurran hechos fortuitos.

- balances de los últimos 3 años

- Información que incluya una visión general sobre los avances realizados en los proyectos de los últimos tres ejercicios financieros que involucren aspectos tales como: trabajos, servicios, suministro de bienes

Información sobre las capacidades técnicas y profesionales de los candidatos o licitadores

Cualidades profesionales y niveles educativos del personal del licitador

Lista de;

-los principales servicios y suministros de bienes otorgados en los últimos tres años con sus respectivas sumas de dinero, fechas y descripción de los destinatarios;

-los principales trabajos realizados en los últimos 5 años con detalle de los importes involucrados, fecha y lugares donde se realizó. Deberá ser acompañada de un certificado de satisfactoria ejecución otorgado por la "Autoridad Contratante" ó Comité Evaluador;

- descripción del equipamiento técnico, herramientas y planta que fueron empleadas por la firma para llevar adelante la ejecución del proyecto;

-descripción del equipamiento técnico y de las acciones implementadas para asegurar la calidad de los bienes suministrados o de los servicios ofrecidos;

-indicación de técnicos profesionales o cuerpo de técnicos, independientemente si formaron o no parte de la firma que fueron responsabilizados por las tareas de control de calidad;

- con respecto a los bienes, artículos ó ítems, se podrán incluir descripciones, fotografías, certificados expedidos por las autoridades oficiales de control de calidad que garanticen la conformidad de los productos con las especificaciones o estándares más aceptados;

-información de la proporción del contrato que fue sujeto a subcontratación, siéndole requerido al primer contratante información económica-financiera, de las capacidades técnicas y profesionales de quién subcontrata;

-número de trabajadores y número de personal con altos cargos gerenciales con los que ha contado la firma en los últimos tres años.

Información del Co-financiador

Se revelará evidencia del monto co-financiado ya sea a través a sus propios recursos o por medio de transferencias de terceras partes. Para un monto igual o mayor de 25.000 euros el Comité Evaluador podrá solicitar información del co-financiador.

La financiación total es una excepción a las reglas básicas y se otorga por parte de la U.E Budget en los siguientes casos:

-ayuda humanitaria que incluye rehabilitación y asistencia a refugiados;

-situaciones de crisis;

-acciones para proteger la salud o los principales derechos de las personas;

-acciones resultantes de la implementación de acuerdos con organizaciones internacionales.

DETALLE										Importe EUR	Porcentaje del total %
Aportación financiera del solicitante											
Aportación de la UE/EDF solicitada en esta Acción											
Aportaciones de otras instituciones europeas o Estados miembros de la U.E											
Nombre	Condiciones										
Aportaciones de otras organizaciones											
Nombre	Condiciones										
TOTAL DE LAS APORTACIONES											
Ingresos directos de la Acción											
Los intereses de la prefinanciación											
TOTAL GLOBAL											

Detalle de todas las subvenciones de la U.E previas.

Si la organización ha recibido previamente subvenciones de la U.E con el fin de fortalecer al mismo grupo destinatario y en qué medida esta acción ha sido capaz de desarrollar o completar las acciones previas.

Socios y otros tipos de cooperación.

En especial se realizará una referencia a:

- valoración de la relación entre los socios formales de esta Acción, de los que firmaron una declaración de Asociación. Información específica respecto a cada socio;
- valoración la relación entre la organización y las autoridades estatales. Descripción de cómo dicha relación ha afectado al desarrollo de la Acción;
- si es pertinente, se deberá añadir una descripción de la relación con cualquier otra organización implicada en la ejecución de la acción;
- entidades colaboradoras en su caso;
- subcontratistas;
- beneficiarios finales y grupos destinatarios;
- otras terceras partes implicadas (incluyendo otros donantes, otras agencias gubernamentales o unidades locales gubernamentales, ONG etc.);
- contactos y sinergias con otras partes involucradas.

No lucrativa

Las donaciones no tienen el propósito de generar un beneficio para los beneficiarios, excepto en el caso de que los objetivos de las acciones fueren para restaurar la capacidad financiera del ente, en este caso deberá revelarse el porcentaje anual de beneficios que correspondan a la contribución de la U.E para su posterior reembolso.

Declaración de que la entidad no integra ninguna de las siguientes categorías:

- a) situación de bancarrota, si sus asuntos están siendo manejados o administrados por la corte, o si han llegado a algún tipo de negociación con sus proveedores;

- b) hayan sido culpables de alguna ofensa en lo que concierne a su conducta profesional y que no exista la posibilidad de apelar esta sentencia;
- c) hayan sido declarados culpables de no conducir adecuadamente y profesionalmente el proyecto y que la Autoridad Contratante o Comité Evaluador pudo justificar fehacientemente;
- d) no cumplimiento de sus obligaciones con respecto al pago de contribuciones a la seguridad social y con respecto al pago de impuestos en concordancia a la legislación del país donde se encuentran establecidos;
- e) han sido sometidos a juicio por fraude, corrupción, organización criminal, lavado de dinero , u otra actividad de carácter ilegal en detrimento de los intereses de la Unión Europea;
- f) sujetas a sanciones administrativas como las referidas en el artículo N° 96 de la regulación financiera BUDGET o las referidas en el artículo N° 99 de la regulación financiera de la EDF.

Declaración de cumplimiento con los principales principios y valores éticos que rigen los contratos de financiamiento tales como:

-no verse afectado por conflictos de interés y que no tiene ninguna clase de relación en lo que respecta a otros licitadores o partes involucradas con el proyecto;

-transparencia;

-trato igualitario e imparcialidad en cuanto al proceso que conllevó a su elección por parte del Comité Evaluador;

-no discriminación;

-no acumulación de las donaciones, ya que el financiamiento de otorgará sólo un por año. Se deberá informar si se han recibido por error múltiples donaciones relacionadas con el mismo programa de servicios o trabajo;

-se ha cumplido con el principio de no-retroactividad, en cuanto a los costos cubiertos después de la fecha en que el contrato fue firmado.

Información sobre acciones medioambientales llevadas a cabo durante el proyecto.

Por ejemplo se podrán incluir aquí, las acciones para reducir el consumo de papel en las impresiones, etc.

Información sobre el cumplimiento de los estándares de referencia y las especificaciones técnicas que fueron requeridas por el Comité Evaluador y guiaron la consecución del proyecto tales como:

- a) niveles de calidad;
- b) performance medioambiental;
- c) diseño para todos los requerimientos (accesibilidad a personas discapacitadas);
- d) seguridad e instrucciones para usuarios, terminología, símbolos, métodos y procesos productivos.

Experiencia.

Se pide a todas las organizaciones que introduzcan datos por el mismo número de los años (7) así su experiencia puede compararse de forma común y la misma se establecerá en forma:

- sectorial
- geográfica

Tipo de cambio que debió usar para convertir los datos financieros en Euros.

Inforeuro. Para convertir los datos financieros en Euros, se utilizan los tipos de cambio indicados en la página Web: <http://ec.europa.eu/budget/inforeuro/index.cfm?Language=en>

Prevision de Presupuesto & seguimiento	Contrato n°		Periodo de ejecucion del contrato (dd/mm/aaaa-dd/mm/aaaa)		Periodo Anterior		Periodo Anterior		Periodo Anterior	
					Real		Real		Real	
					Real		Real		Real	
					Real		Real		Real	
Gastos	Unidad	No. Unidades	Prevision		Costes (en EUR)	Costes (en EUR)	Prevision		Costes (en EUR)	Costes (en EUR)
			Coste por Unidad (en EUR)	Costes (en EUR)			Unidades	Coste por Unidad (en EUR)		
1. Recursos Humanos										
1.1 Salarios (importe brutos, personal local)										
1.1.1 Tecnicos	Por mes				0		Por mes			0
1.1.2 Administrativos/ personal apoyo	Por mes				0		Por mes			0
1.2 Salarios (importes brutos, personal expat/int)	Por mes				0		Por mes			0
1.3 Dietas para misiones/viajes										
1.3.1 En el extranjero (personal para la Accion)	Por dia				0		Por dia			0
1.3.2 Local (personal para la Accion)	Por dia				0		Por dia			0
1.3.3 Participantes seminarios/conferencias	Por dia				0		Por dia			0
Subtotal Recursos Humanos					0	0				0
2. Viajes										
2.1. Viajes internacionales	Por vuelo				0		Por vuelo			0
2.2 Transporte local	Por mes				0		Por mes			0
Subtotal Viajes					0	0				0
3. Equipos y material										
3.1 Compra o alquiler de vehiculos	Por vehiculo				0		Por vehiculo			0
3.2 Mobiliario, equipos informaticos					0					0
3.3 Maquinaria y herramientas					0					0
3.4 Repuestos/material para maquinas y herram.					0					0
3.5 Otros (especificar)					0					0
Subtotal Equipos y material					0	0				0
4. Oficina local										
4.1 Costes de vehiculos	Por mes				0		Por mes			0
4.2 Alquiler de la oficina	Por mes				0		Por mes			0
4.3 Bienes fungibles - material de oficina	Por mes				0		Por mes			0
4.4 Otros servicios (tel/fax, electricidad/calentacion, mantenimiento)	Por mes				0		Por mes			0
Subtotal Oficina local					0	0				0
5. Otros costes, servicios										
5.1 Publicaciones					0					0
5.2 Estudios, investigaciones					0					0
5.3 Costes de auditoria					0					0
5.4 Costes de evaluacion					0					0
5.5 Traduccion, interpretacion					0					0
5.6 Servicios financieros (costes garantia etc.)					0					0
5.7 Costes de conferencias/seminarios					0					0
5.8 Actividades de viabilidad					0					0
Subtotal Otros costes, servicios					0	0				0
Gastos	Unidad	No. Unidades	Coste por Unidad (en EUR)	Costes (en EUR)	Costes (en EUR)	Costes (en EUR)	Unidad	No. Unidades	Coste por Unidad (en EUR)	Costes (en EUR)
6. Otros					0	0				0
Subtotal Otros					0	0				0
7. Subtotal costes directos elegibles de la Accion (1-6)					0	0				0
8. Prevision para la reserva de imprevistos (maximo 5% de 7, subtotal costes directos elegibles de la Accion)										
9. Total costes directos elegibles de la Accion (7+ 8)					0	0				0
10. Costes administrativos (maximo 7% de 9, total costes directos elegible de la Accion)										
11. Total Costes elegibles (9+10)					0	0				0

Fuente: Obtenido en entrevista personal mantenida con Noemí Veloso. Contratos y Finanzas. Delegación de la Unión Europea.

Informe financiero intermedio: Período (dd/mm/aaaa-dd/mm/aaaa)	Presupuesto según el contrato/apéndice										Redistribución y uso de reserva de imprevistos		Gastos realizados					
	Gastos	Unidades	Nº Unidades	Coste por Unidad (en EUR)	Coste (en EUR)	Coste (e) (EUR)	Repartición Permitida	Uso de reserva de imprevistos	En moneda nacional			Fyate	Total período en EUR		Costes examinados (coste de este informe) (en EUR)	Costes acumulados (del inicio de la ejecución hasta este informe, incluido) (en EUR)		
									Tipo de cambio del período (dd/mm/aaaa-dd/mm/aaaa)	Coste por Unidad en moneda nacional (a¹)	Coste total (en moneda nacional a¹)		Nº Unidades	Coste total (en EUR)			Nº Unidades	Coste total del período (en EUR)
(b)	(c)	(d)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)											
1. Recursos Humanos																		
1.1 Salarios (importes brutos, personal local)																		
1.1.1 Técnicos	Por mes																	
1.1.2 Personal administrativo de apoyo	Por mes																	
1.2 Salarios (importes brutos, personal expatriado)	Por mes																	
1.3 Dietas para misiones/viajes																		
1.3.1 En el extranjero (personal para la Acción)	Por día																	
1.3.2 Local (personal para la Acción)	Por día																	
1.3.3 Participantes en seminarios/conferencias	Por día																	
Subtotal Recursos Humanos		0	0,00							0,00								
2. Viajes																		
2.1 Viajes internacionales	Por vuelo																	
2.2 Transportes locales	Por mes																	
Subtotal Viajes		0	0,00							0,00								
3. Equipos y material																		
3.1 Venta o alquiler de vehículos	Por vehículo																	
3.2 Mobiliario, equipos informáticos																		
3.3 Maquinaria, herramientas																		
3.4 Recambio/material para máquinas o herramientas																		
3.5 Otros (especificar)																		
Subtotal Equipos y material		0	0,00							0,00								
4. Oficina Local																		
4.1 Costes de vehículos	Por mes																	
4.2 Alquiler oficina	Por mes																	
4.3 Bienes fungibles - material de oficina	Por mes																	
4.4 Otros servicios (teléfono, electricidad/calentación, mantenimiento)	Por mes																	
Subtotal Oficina local		0	0,00							0,00								
5. Otros costes, servicios																		
5.1 Publicaciones																		
5.2 Estudios, investigaciones																		
5.3 Costes de auditoría																		
5.4 Costes de evaluación																		
5.5 Traducción, interpretación																		
5.6 Servicios financieros (coste de garantías, etc.)																		
5.7 Costes de conferencias/seminarios																		
5.8 Actividades de visibilidad																		
Subtotal Otros costes, servicios		0	0,00							0,00								

Fuente: Obtenido en entrevista personal mantenida con Noemí Veloso. Contratos y Finanzas. Delegación de la Unión Europea.

Informe Financiero Final: periodo (dd/mm/aaaa-dd/mm/aaaa)	Contrato nº						En moneda nacional		
	Periodo de ejecución del contrato (dd/mm/aaaa-dd/mm/aaaa)						Nombre de la moneda nacional n°1		
	Presupuesto según el contrato/apéndice				Redistribución y uso de reserva de imprevistos		Tipo de cambio del periodo (dd/mm/aaaa-dd/mm/aaaa)		
	Unidades	No. Unidades	Coste por Unidad (en EUR)	Costes (en EUR)	Redistrib. Permitidas	Uso de reserva de imprevistos	No. Unidades	Coste por Unidad (en moneda nacional n°1)	Coste total (en moneda nacional n°1)
	(a)	(b)	(a)*(b)			(d)	(e)	(f)=(d)*(e)	
1. Recursos Humanos									
1.1 Salarios (importes brutos, personal local)									
1.1.1 Técnicos	Por mes			0				0	
1.1.2 Personal administrativo y de apoyo	Por mes			0				0	
1.2 Salarios (importes brutos, personal expat/int.)	Por mes			0				0	
1.3 Dietas para misiones/viajes									
1.3.1 En el extranjero (personal para la Acción)	Por día			0				0	
1.3.2 Local (personal para la Acción)	Por día			0				0	
1.3.3 Participantes en seminarios/conferencias	Por día			0				0	
Subtotal Recursos Humanos		0	0,00	0	0	0	0,00	0	
2. Viajes									
2.1. Viajes internacionales	Por vuelo			0				0	
2.2 Transportes locales	Por mes			0				0	
Subtotal Viajes		0	0,00	0	0	0	0,00	0	
3. Equipos y material									
3.1 Venta o alquiler de vehículos	Por vehículo			0				0	
3.2 Mobiliario, equipos informáticos				0				0	
3.3 Maquinaria, herramientas				0				0	
3.4 Recambios/material para máquinas o herramientas				0				0	
3.5 Otros (especificar)				0				0	
Subtotal Equipos y material		0	0,00	0	0	0	0,00	0	
4. Oficina Local									
4.1 Costes de vehículos	Por mes			0				0	
4.2 Alquiler oficina	Por mes			0				0	
4.3 Bienes fungibles - material de oficina	Por mes			0				0	
4.4 Otros servicios (tel/fax, electricidad/cafeación, mantenimiento)	Por mes			0				0	
Subtotal Oficina local		0	0,00	0	0	0	0,00	0	

Fuente: Obtenido en entrevista personal mantenida con Noemí Veloso. Contratos y Finanzas. Delegación de la Unión Europea

XVI.2.2) Banco Interamericano de Desarrollo.

Entrevista a la Especialista en Gestión Financiera:

Cra. Nadia Rauschert.

En el encuentro mantenido con la entrevistada, se nos informó inicialmente sobre cuáles eran los principales cometidos y procedimientos llevados a cabo por este Organismo Internacional en lo que a su Política de Gestión Financiera refiere, a la hora de financiar a las distintas Unidades Ejecutoras en pos de que éstas cumplan con sus objetivos.

Manifiesta que existen dos grandes modalidades a la hora de proceder a otorgar los fondos:

- Préstamos reembolsables, generalmente de cuatro a diez años de duración
- Convenios de Cooperaciones técnicas no reembolsables, que consisten en donaciones a Unidades Ejecutoras beneficiarias, con una duración estimada entre dos y tres años.

Para los dos casos que preceden, se establecen cláusulas contractuales que deben ser cumplidas durante la vigencia del mismo.

La profesional cita que se lleva a cabo una evaluación de las capacidades de la Unidad Ejecutora, relevándose informes en referencia a su ambiente de control, a la existencia de coordinadores capacitados en el área:

- técnica de los programas vinculados
- administrativa y /o contable exigiendo que se disponga de un sistema informático contable a tal fin.

Si no cuentan con estas herramientas, el banco exige que se formen acompañando y asesorando para la implementación de las mismas y así lograr el fortalecimiento de la Institución, pero no es condición excluyente para la aprobación o concesión tanto de los préstamos como de las donaciones.

Una vez que la operación se encuentra firmada y ha cumplido algunas condiciones que se establecen en los contratos o convenios, se procede a efectuar un anticipo de fondos, para que los prestatarios dispongan de liquidez y así comenzar a ejecutar dichos proyectos. Con este fin, se le exige a la Institución beneficiaria la apertura de una cuenta bancaria haciendo referencia al número del convenio o contrato, donde se volcarán y controlarán los recursos desembolsados.

Para la disposición de estos fondos se requiere a la Unidad Ejecutora una proyección o presupuesto de caja para los próximos tres a seis meses.

Posteriormente, cuando se lleva ejecutado aproximadamente un setenta por ciento de la partida inicial, se debe completar por parte del prestatario un formulario diseñado por el Banco y formalmente acordado en el contrato que le dio origen, conteniendo información financiera intermedia sobre el estado y evolución del proyecto en consideración.

La correcta justificación en el uso de los recursos, debidamente documentados, reflejará la adecuada administración del proyecto y oportuna rendición de cuentas al banco, permitiendo que éste continúe transfiriendo las partidas restantes.

Al final de cada proyecto, se elaboran los correspondientes estados financieros en referencia a los mismos, que consisten en dos estados básicos:

- El estado de efectivo recibido y desembolsos efectuados, donde se muestra un detalle de las fuentes BID y contrapartida local;
- El estado de inversiones acumuladas, donde se muestran los desembolsos efectuados, cómo se aplicaron esos recursos y el saldo final obtenido, pudiéndose aplicar en este aspecto un criterio con base en una contabilidad de efectivo.

Adicionalmente, y en respuesta a la información que debería incluirse en las notas a los referidos estados financieros de los proyectos, sugirió que es fundamental la revelación de:

- Los principales objetivos del proyecto
- Políticas contables adoptadas y una mención especial dentro de este capítulo en lo que concierne a los apartamientos de las NCA, en este caso es aceptado por parte del banco (aunque no recomendado) informes con base en una contabilidad de efectivo; es decir cuando los desembolsos son efectuados en función de los pagos realizados por la Unidad Ejecutora, descartando el criterio de lo devengado.
- Conciliación del fondo rotatorio (o anticipo financiero) al cierre, lo que implica exponer el dinero disponible en cuenta, partidas pendientes de rendir, y sus respectivos desembolsos.
- Conciliación, como mínimo, a nivel de totales, de las partidas cargadas contra el banco y aquellas recibidas por el BID durante el transcurso del convenio o contrato. Si resulta un excedente se devolverá y en caso de gastos no elegibles (intereses y comisiones bancarias), es decir que no se asocian con el proyecto, se financian con cargo a fuentes locales, no con recursos del BID.

- Detalle de activos adquiridos
- Partidas locales , o convenios con otras Agencias Cooperantes Internacionales, con detalle de su composición y fechas de aportes

- Criterios aplicados para el tratamiento de la diferencia de cambio ,distinguiéndose:
 - criterio de la fecha de pago (aquel que el BID acordó con Uruguay), considerando el tipo de cambio Fondo Interbancario publicado por BCU.
 - criterio de la pesificación, por el cual la entidad procedió a pesificar la moneda convertible o los dólares transferidos por el banco en cada mes

- Aquella otra información relevante que tanto la Unidad Ejecutora como el auditor considere necesario exponer.

La profesional hizo hincapié en que además se presenta información financiera complementaria por parte de estas Unidades Ejecutoras , donde se anexa, entre otra, el presupuesto original y sus posteriores modificaciones en virtud de lo ejecutado por las distintas categoría de egresos y un balancete contable .

Al culminar la entrevista, se destacó que el análisis del cumplimiento de las cláusulas contractuales impuestas por el BID o por otro financiador, pueden ser objeto de revelación en la memoria anual, la cual contendrá a los estados financieros de la entidad que pueden o no ser solicitados por el Prestador, de acuerdo con las necesidades del proyecto que éste financia. Es requisito del Banco, que el auditor solo informe acerca de los incumplimientos en sus cláusulas contractuales de carácter contable-financiero.

Nombre del
Ejecutor:
Programa :

1 Estado de Flujos de Efectivo

(Expresado en --- moneda Local y U\$S)

2 Ejemplo para períodos recurrentes

	Período terminado en				Período terminado en			
	(Fecha de cierre del período, actual)				(Fecha de cierre del período , anterior)			
Efectivo recibido	<u>BID</u>	<u>Local</u>	<u>Otros</u>	<u>Total</u>	<u>BID</u>	<u>Local</u>	<u>Otros</u>	<u>Total</u>
Acumulado al comienzo del período								
Durante el período								
Desembolsos(Anticipos, reembolsos, pagos directos y reembolsos contra garantía de carta de crédito)								
Intereses Recibidos								
Otros (detallar)								
Total Efectivo Recibido								
Desembolsos Efectuados								
Acumulado al comienzo del período								
Durante el período								
Reintegros								
Pagos por bienes y servicios								
Otros (detallar)								
Total Efectivo Desembolsado								
Efectivo Disponible Al Final Del Período								

1-Cuando se lleve contabilidad con base devengado se deberán realizar los ajustes correspondientes a la nomenclatura de los conceptos utilizados en este

Estado

2-En el primer período no habrá lugar a un estado comparativo

Fuente: “Guías de informes financieros y Auditoría Externa financiadas por el Banco Interamericano de Desarrollo”. BID, Diciembre, 2009

Nombre del Ejecutor
Programa
(Expresado en -----moneda local y U\$S)
Estado de Inversiones Acumuladas

Acumulado al cierre del ejercicio X0			Movimientos durante el ejercicio X1			Acumulado al cierre del ejercicio X1			Movimientos durante el ejercicio X2			Acumulado al cierre del X2		
BID	Gobierno Estado	Total	BID	Gobierno Estado	Total	BID	Gobierno Estado	Total	BID	Gobierno Estado	Total	BID	Gobierno Estado	Total

Concepto

1-Ingeniería y Administración

- 1.1 Diseños y Planos de Ingeniería
- 1.2 Supervisión de oficina Ejecutora

2-Obras y Construcciones

- 2.1 Construcciones
- 2.2 Urbanización

3 Equipos, Materiales y Muebles

- 3.1 Equipos
- 3.2 Material Didáctico
- 3.3 Mobiliario
- 3.4 Libros
- 3.5 Publicaciones

4-Costos Concurrentes

- 4.1 Contratación de personal docente

5-Sin asignación específica

- 5.1 Imprevistos
- 5.2 Escalamiento de Costos

6- Gastos financieros

- 6.1 Intereses
- 6.2 Comisión de Crédito
- 6.3 FIV

Totales

Fuente: “Guías de informes financieros y Auditoría Externa financiadas por el Banco Interamericano de Desarrollo”. BID, Diciembre, 2009

Plan de Cuentas**1. Cuentas deudoras****1.1 Disponibilidades (Activo)**

- 1.1.1 Caja – Fondos aporte LOCAL
- 1.1.2 Bancos M/N
- 1.1.2.1 Banco M/N – Fondo Rotatorio BID-FOMIN
- 1.1.2.2 Banco M/N – Fondos aporte LOCAL
- 1.1.3 Bancos US\$
- 1.1.3.1 Banco US\$ – Fondo Rotatorio BID-FOMIN
- 1.1.3.2 Banco US\$ – Fondos aporte LOCAL

1.2 Inversión realizada (Activo)

- 1.2.1 Inversión realizada BID
- 1.2.1.1 Inversión realizada BID-FOMIN Componente 1
- 1.2.1.1.1 Inversión realizada BID-FOMIN Categoría 1
- 1.2.1.1.1.1 Inv. realizada BID-FOMIN Sub Cat. 1.1
- 1.2.1.2 Inversión realizada BID-FOMIN Componente 2
- 1.2.1.n Inversión realizada BID-FOMIN Componente n
- 1.2.2 Inversión realizada aporte Local
- 1.2.2.1 Inversión realizada LOCAL Componente 1
- 1.2.2.2 Inversión realizada LOCAL Componente 2
- 1.2.2.3 Inversión realizada LOCAL Componente n
- 1.2.2.n Otros gastos del programa con aporte LOCAL
- 1.2.2.n.1 Intereses pagados
- 1.2.2.n.2 Diferencias de cambio
- 1.2.2.n.3 Otros varios

1.3 Financiamiento por recibir (Cuenta de orden)

- 1.3.1 Financiamiento por recibir del BID-FOMIN
- 1.3.2 Financiamiento por recibir de aporte LOCAL

2. Cuentas acreedoras**2.1 Financiamiento del Programa (Cuenta de orden)**

- 2.1.1 Financiamiento BID-FOMIN
- 2.1.2 Financiamiento aporte LOCAL

2.2 Acreedores por bienes y servicios recibidos (Pasivo)

- 2.2.1 Acreedor 1
- 2.2.2 Acreedor 2

2.3 Recursos recibidos por el proyecto (Pasivo)

- 2.3.1 Aporte BID-FOMIN
- 2.3.2 Aporte contrapartida LOCAL
- 2.3.2.1 Aporte contrapartida LOCAL en efectivo
- 2.3.2.2 Aporte contrapartida LOCAL en especie
- 2.3.3 Otros recursos recibidos de terceros
- 2.3.3.1 Intereses percibidos
- 2.3.3.2 Diferencias de cambio

Fuente: “Guía para operaciones Minifomines-Plan de cuentas y contabilidad”. BID, Agosto, 2005.

XVI.2.3) MIDES: Ministerio de Desarrollo Social

1. Cometidos sustantivos:

- a) Asesorar al Poder Ejecutivo y proponer las políticas nacionales en las materias de su competencia.
- b) Sin perjuicio de las competencias de otros ministerios y organismos, formular, ejecutar, supervisar, coordinar, programar, dar seguimiento y evaluar las políticas, estrategias y planes en las áreas de juventud, mujer y familia, adultos mayores, discapacitados y desarrollo social en general.
- c) Coordinar las acciones, planes y programas intersectoriales, implementados por el Poder Ejecutivo para garantizar el pleno ejercicio de los derechos sociales a la alimentación, a la salud, a la vivienda, al disfrute de un medio ambiente sano, al trabajo, a la seguridad social y a la no discriminación.
- d) Diseñar, organizar y operar un sistema de información social con indicadores relevantes sobre los grupos poblacionales en situaciones de vulnerabilidad, que permita la adecuada localización del conjunto de políticas y programas sociales nacionales.
- e) Diseñar, organizar y administrar un sistema de identificación, selección y registro único de los núcleos familiares o individuos habilitados para acceder a los programas sociales, sujetos a criterios de objetividad, transparencia, selectividad, temporalidad y respetando el derecho de privacidad en los datos que así lo requieran.
- f) Implementar, ejecutar y coordinar programas de Atención a la Emergencia Social, mediante la cobertura de las necesidades básicas de quienes se hallan en situación de indigencia y de extrema pobreza, buscando el mejoramiento de las condiciones de vida y su integración social.
- g) Proporcionar información y asesoramiento sobre los programas disponibles para quienes se encuentren en situación de indigencia o extrema pobreza.
- h) Coordinar con los gobiernos departamentales la ejecución de sus cometidos.
- i) Sin perjuicio, en cuanto corresponda, de las competencias del Poder Ejecutivo, del Poder Legislativo y del Ministerio de Relaciones Exteriores, atender los asuntos internacionales referidos al desarrollo social, así como la celebración y complementación de convenios bilaterales y multilaterales de cooperación con instituciones públicas y privadas, nacionales o extranjeras.

j) Establecer ámbitos de coordinación y asesoramiento con la sociedad civil involucrada en los objetivos de su competencia.

2. Cometidos de apoyo a los sustantivos:

Administrar los recursos humanos, materiales y financieros necesarios para el cumplimiento de los cometidos sustantivos.

Misión

El Ministerio de Desarrollo Social, es el responsable de las políticas sociales nacionales, así como la coordinación - tanto a nivel sectorial como territorial -, articulación, seguimiento, supervisión y evaluación de los planes, programas y proyectos, en las materias de su competencia, propendiendo a la consolidación de una política social redistributiva de carácter progresivo. Asimismo, es misión de éste ministerio contribuir al desarrollo de escenarios de participación social que permitan el fortalecimiento de la ciudadanía activa de las y los uruguayos, promoviendo la más amplia integración de los protagonistas a sus actividades.

Condiciones requeridas por el Mides a aquellas Sociedades Civiles que presenten propuestas.

Resultado de entrevista realizada a la Cra. Carla Peirano. División: Programas Socat-Infamilia

Cada proyecto o programa a financiar por el Ministerio de Desarrollo Social tiene sus propias condiciones, por ejemplo en cuanto a plazos, requisitos obligatorios para la presentación de ofertas, cumplimiento de normas, perfil de los participantes de cada programa, etc.

En lo que concierne directamente a nuestro tema de estudio y como resultado de la entrevista realizada a la Cra. Carla Peirano que asesora y trabaja para los programas Socat – Infamilia del Mides, no encontramos que se establezca la obligatoriedad por parte de este financiador de fondos públicos de la presentación de Estados Contables y sus notas al momento de presentar la propuesta. Es suma, se nos manifestó que no era una condición excluyente para firmar los convenios, posteriormente a la licitación de las propuestas y al llamado público.

Se nos informó que existen evaluaciones posteriores de la gestión operativa a los equipos técnicos y co-ejecutores por parte de responsables territoriales (psicólogos, sociólogos, maestros) y las evaluaciones financieras consisten en una rendición cada 60 días por parte de la organización de los gastos de los proyectos, según y así lo regula para los fondos públicos el TOCAF junto a la

Ordenanza Nro. 77 del Tribunal de Cuentas. Generalmente se acompaña de un Informe de Revisión Limitada y de una Declaración Jurada de representantes legales. Esto varía porque los convenios son divididos por zonas (1, 2 y 3 zonas) según los montos mensuales involucrados. Concomitantemente y según nos manifestó Carla, se procede a realizar Auditorías y visitas en distintos lugares a compulsar documentación, donde se ejecutan estos proyectos, y también se realizan Auditorías por parte del Tribunal de Cuentas a algunos de éstos que están bajo la supervisión de esta división del Mides, donde actualmente existen 72 convenios de carácter anual.

Las partidas mensuales se pagan a través del SIIF, en convenio con red pagos y son transferidas a mes vencido. **Consisten en un 75 % para gastos de RR.HH, de lo cual se traduce que esta partida es sumamente significativa a los efectos de su revelación en notas. Además la Cra. resalta la importancia de crear las provisiones correspondientes a lo que resultaría en un futuro la indemnización por despido de todos aquellos involucrados directos en cada proyecto o programa que financia el MIDES, que en ocasiones habituales no es considerado por la no culminación de los mismos y/o desconocimiento y que posteriormente es solicitado su expreso financiamiento hacia este organismo público.**

Del 25% que resta de la mensualidad, el 12,4% se destina a pequeñas actividades comunitarias para metas de coordinación zonal, donde las organizaciones deberán intervenir con responsabilidad en la administración del dinero. El restante 12,6% de la partida mensual se destina a gastos de administración. Se les exige comprar a nombre de la organización y poner sello con número del préstamo para que ésta sea intervenida.

A continuación se exponen los **formularios y anexos** solicitados por dicho Ministerio que deben de completar los oferentes al momento de presentar la propuesta como así también la forma que tiene el financiador de medir, calificar y evaluar cada propuesta en particular y así poder elegir cual es la mejor posicionada para cada proyecto.

FORMULARIO DE IDENTIFICACIÓN DEL OFERENTE

Licitación Pública Nº

Licitación Abreviada Nº

/2010	
--------------	--

Razón Social de la Empresa

--

Nombre Comercial de la Empresa

--

R.U.T. (Sólo para empresas que deben inscribirse).

--

Domicilio a los efectos de la presente Licitación

Dirección

Número

--	--

Localidad

Código Postal

--	--

País

--

Teléfonos

Fax

--	--

Declaro estar en condiciones legales de contratar con el Estado

Firma: _____

Aclaración: _____

Sello de la Empresa:

Avda. 18 de Julio 1453, piso 1. CP.11.200 Montevideo. Uruguay.

Tel: (598 2) 400 03 02 int. 1161

www.mides.gub.uy

uruguayintegra@mides.gub.uy

FORMULARIO DE PRESENTACIÓN DE OFERTAS

El abajo firmante, Sr./a en carácter de representante legal o apoderado de la OSC domiciliada en..... inscrita en el BPS con el N°..... y en la D.G.I. con el número de R.U.T. se compromete a cumplir con las condiciones especificadas en el Pliego de Bases y Condiciones Particulares que rigen el presente llamado.

Asimismo, manifiesta conocer y aceptar todas las cláusulas del presente Pliego y se compromete a someterse a las leyes y tribunales de la República Oriental del Uruguay con exclusión de todo otro recurso, para el caso de litigio o de cualquier otra cuestión a que pudiera dar lugar este llamado y que no fuera posible dilucidarla por las disposiciones que lo rigen.

Firma:

Aclaración de Firma:

Sello de la OSC:

Avda. 18 de Julio 1453, piso 1. CP.11.200 Montevideo. Uruguay.
Tel: (598 2) 400 03 02 int. 1161
www.mides.gub.uy
uruguayintegra@mides.gub.uy

**FONDO DE PROPUESTAS LOCALES DE URUGUAY INTEGRA
PAUTA DE PRESENTACION DE PROPUESTA**

1) IDENTIFICACION DE LA ORGANIZACIÓN		
Nombre de la organización (razón legal):		
Número de cuenta en el Registro de Proveedores del Estado:		
Domicilio legal de la organización:		
Departamento:		Localidad:
Teléfono:	Fax:	E-mail:
Representantes legales:		
Nombre:	Cédula:	Celular:
Nombre:	Cédula:	Celular:
Antecedentes de la organización social en materia de políticas sociales (antecedentes en la elaboración y ejecución de proyectos sociales, antecedentes en proyectos dirigidos a la población objetivo del llamado, antecedentes en la localidad o barrio a trabajar, antecedentes en ejecución de propuestas en articulación con organizaciones e instituciones públicas):		
2) LOCALIZACIÓN DEL PROYECTO		
Departamento:		Localidad:
Número de Documento Base de Proyecto:		
Local/es donde se desarrollarán las actividades (si no está definido en el Documento Base de Proyecto se deberá señalar el local donde funcionará el grupo, y en caso de ser cedido en uso, se deberá anexar una nota escrita y firmada por quien cederá el local):		

Avda. 18 de Julio 1453, piso 1. CP.11.200 Montevideo. Uruguay.

Tel: (598 2) 400 03 02 int. 1161

www.mides.gub.uy

[uruguayintegra@mides.](mailto:uruguayintegra@mides.uy)

3) EQUIPO TECNICO (es obligatoria la presentación de los currículum abreviados en el formato planteado en el anexo 3, así como los compromisos de trabajo firmados)

Nombre del coordinador:

Profesión/ocupación:

Teléfono:

E-mail:

Técnico 2:

Profesión /ocupación:

Técnico 3:

Profesión /ocupación:

4) PROPUESTA DE TRABAJO

En función del diagnóstico de la situación-problema elaborado por la Mesa Interinstitucional y del conocimiento de la población objetivo, realizar un breve planteo de la **estrategia de convocatoria** a implementar por el equipo (actividades, tareas, tiempos, recursos humanos y materiales):

Transversalización de la actividad convocante específica en función de los objetivos del programa (definir cómo se daría esa transversalización, es decir, cómo serían trabajados los objetivos específicos del programa en relación a la actividad principal definida por la Mesa Interinstitucional):

Contenidos temáticos a desarrollar a través del espacio de actividades de promoción y reflexión y breve referencia a la **metodología a utilizar** (técnicas, dinámicas, recursos humanos y materiales):

Establecer al menos un **indicador** para cada resultado esperado definido en el Documento Base de Proyecto, así como los **medios de verificación** a utilizar (cómo se medirán).

5) CRONOGRAMA

Avda. 18 de Julio 1453, piso 1. CP.11.200 Montevideo. Uruguay.

Tel: (598 2) 400 03 02 int. 1161

www.mides.gub.uy

uruguayintegra@mides.gub.uy

ACTIVIDADES	MES 1	MES 2	MES 3	MES 4	MES 5	MES 6	MES 7	MES 8	MES 9	MES 10
Convocatoria act.1 act.2 etc										
Actividad/es convocante/s específica/s										
Actividades de promoción y reflexión (plantear contenidos temáticos a considerar										
Actividad/es de gestión comunitaria										

Avda. 18 de Julio 1453, piso 1. CP.11.200 Montevideo. Uruguay.
Tel: (598 2) 400 03 02 int. 1161

www.mides.gub.uy
uruguayintegra@mides.gub.uy

CURRICULUM VITAE ABREVIADO

DATOS PERSONALES	
Nombre y Apellido	
Documento de Identidad	
Fecha de nacimiento	
Teléfono	
Domicilio	
Celular	
Correo Electrónico	

ANTECEDENTES EDUCATIVOS			
Máximo nivel alcanzado Primario (marcar con una cruz)	Secundario	UTU	Terciario
¿Completó ese nivel? (marcar con una cruz)	SI	NO	
Ultimo año cursado (en caso de responder NO)			
Carrera o título cursado	Institución	Fecha	
Posgrados, Maestrías. (Especificar si está finalizado o en curso)	Título	Institución	Fecha
Cursos de formación	Título	Institución	Fecha

Avda. 18 de Julio 1453, piso 1. CP.11.200 Montevideo. Uruguay.

Tel: (598 2) 400 03 02 int. 1161

www.mides.gub.uy

uruguayintegra@mides

ANTECEDENTES LABORALES	(Seleccionar sólo los pertinentes para el llamado, realizados en los últimos cinco años)	
Institución	Tarea o Cargo	Fecha de desempeño
Experiencia de trabajo comunitario		
Institución	Tareas a cargo	Fecha de desempeño

Quien suscribe certifica que la información proporcionada es fidedigna y asume el compromiso como integrante del equipo técnico estable para el desarrollo de la propuesta presentada al programa Uruguay Integra, Fondo de Propuestas Locales

Firma: _____

Aclaración: _____

Aclaración: Avda. 18 de Julio 1453, piso 1. CP.11.200 Montevideo. Uruguay.

Tel: (598 2) 400 03 02 int. 1161

www.mides.gub.uy

uruguayintegra@mides.gub.uy

Uruguay Integra**PRESUPUESTO (POR GRUPO)****RUBRO 1 - RECURSOS HUMANOS**

Se deberá dar estricto cumplimiento a las disposiciones contenidas en la ley 18.098 y ley 18.251.

Dicha ley establece que se deberá respetar los laudos salariales establecidos por los Consejos de Salarios. El incumplimiento por parte de la OSC en el pago de las retribuciones antes mencionadas será causal de rescisión del contrato.

Deberán detallarse los salarios a percibir por cada uno de los integrantes del equipo técnico o cualquier persona a ser contratada de manera mensual.

Total	Sueldo Nominal	Aguinaldo	Licencia	Salario Vacacional	BSE	Sub Total	Aportes Patronales	Total	Honorarios Prof.	Total con aumentos previstos
NOMBRE										
Equipo Técnico										
Técnico 1										
Técnico 2										
Técnico 3										
Total Equipo Técnico										
Administrativo o gestoría										
Hon. Profesionales (IRL)										
Total Final										

IRL: Informe de Revisión Limitada.

Avda. 18 de Julio 1453, piso 1. CP.11.200 Montevideo. Uruguay.

Tel: (598 2) 400 03 02 int. 1161

www.mides.gub.uy

uruguayintegra@mides.gub.uy

RUBRO 2 - GASTOS DE FUNCIONAMIENTO

Deberá realizarse un estimativo de los gastos necesarios, los cuales deberán ser consistentes con las actividades a desarrollar.

En el detalle deberán estar los gastos más representativos a realizar por parte de la organización contratante para desarrollar la propuesta de trabajo.

Los gastos se presentarán detallados en una planilla como la que sugerimos a continuación:

Gastos Fijos*	Costo Unitario	Cantidad	Total Mensual	Total por todo periodo
SERVICIOS (Ute,Ose,Antel)				
GASTOS DE PAPELERÍA				
FOTOCOPIAS				
CARTUCHOS				
TARJETAS TELEFÓNICAS				
ARTÍCULOS DE LIMPIEZA				
GAS				
COORDINADOR INSTITUCIONAL				
VARIOS				
TOTAL				

*Hasta \$3.000 por mes, NO acumulables.

Gastos de Actividades	Costo Unitario	Cantidad	Total Mensual	Total por todo periodo
MATERIALES				
INSUMOS				
ALIMENTOS				
PASEOS				
VARIOS				
TOTAL				

Avda. 18 de Julio 1453, piso 1. CP.11.200 Montevideo. Uruguay.

Tel: (598 2) 400 03 02 int. 1161

www.mides.gub.uy

uruguayintegra@mides.gub.uy

XVI.3) Resultados de entrevistas realizadas a las Organizaciones de la Sociedad Civil que integran la muestra seleccionada.

XVI.3.1) Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay.

Resumen de entrevista realizada a la Cra Gladys Martínez.

Inicialmente en la entrevista mantenida con la profesional, ésta expresaba que la elaboración de la información económica y financiera, incluyendo las notas a los estados contables es realizada en función de las NIIFs y el Decreto 103/91.

Nos enfatizó que la diferencia fundamental radica en revelar información sobre la gestión de la entidad, detallando a modo de ejemplo en el Estado de Resultados las distintas actividades que son llevadas a cabo tales como resultados de eventos (Fiesta del Día del Cr., recibimiento de los recién egresados, agasajo por 25° Aniversario del profesional y socio, fin de año con integrantes de todas las comisiones), cursos dictados, capacitación en distintas áreas temáticas, y también alude a proyectos con organismos financiadores. Sugiere adicionalmente, la importancia de que de esta manera se pueda vincular dichas actividades con sus correspondientes costos.

Estos estados contables forman parte de la memoria anual que resume las actividades que se desarrollaron durante el año civil, ejemplo: captación de nuevos socios, compras y consultas de biblioteca. Ésta se compone además por los siguientes capítulos:

- Organización
- Gestión Institucional
- Gestión Técnica
- Gestión Social
- Período en Imágenes.

Expone que actualmente, la exigibilidad por parte del organismo de contralor en la confección y presentación de los estados contables, no está presente en la práctica y hace alusión a la existencia de un vacío legal en este aspecto, lejos de mejorar la calidad de los controles. En caso de instituciones pequeñas la información que se brinda, habitualmente se reduce a la contenida en el libro de caja que implica simplemente el ingreso y egreso de fondos (comúnmente conocida como rendición de cuentas). No así en el caso del CCEAU.

Su propuesta es la siguiente:

Definición de los conceptos de ingreso –egresos operativos y no operativos, en cada área de estudio, para contribuir así a su correcta utilización de estos términos que conllevan a la adecuada exposición de la información de cada institución.

A nivel de la presentación de estados contables, ésta debería ser obligatoria, pues generaría confianza y seguridad en terceros interesados, más allá de los socios.

XVI.3.2) Instituto del Hombre (IDH).

Síntesis de entrevista realizada a la Cra. Esther Trivel.

En nuestra reunión con la citada profesional, se obtuvo evidencia que la principal información económica-financiera a ser presentada en una primera instancia ante la propia institución y posteriormente ante terceros interesados en la misma, es un juego completo de estados contables. Así mismo y resaltando su convicción tanto personal como profesional por lo anteriormente mencionado, establece que habitualmente lo que se informa ante organismos financiadores y Estado es una rendición de cuentas donde constan los principales ingresos y egresos de este tipo de entidades.

Señala que uno de los principales factores de controversia que se plantean a la hora de elaborar la información contable, es lo que refiere al capítulo de bienes de uso, más precisamente a las revaluaciones y amortizaciones de éstos. Expone que el problema se plantea al detallar los resultados finales de la gestión, ya que ni las amortizaciones, ni tampoco las revaluaciones implican ingresos o egresos de fondos para su posterior disponibilidad por parte de los socios y a la hora de dar cumplimiento al objetivo de informar a los mismos, resulta de gran dificultad su comprensión.

“La idea en estas instituciones es implementar criterios prácticos, verificando la existencia física de los mismos”, sostiene Trivel.

A continuación detallamos las prácticas recomendadas por la Cra, al momento de la incorporación tanto de bienes de uso nuevos como usados. Los primeros deberían ser activados con una contrapartida a la cuenta capital, excepto en el caso que en el período informado no se invierta la totalidad de la donación, donde es factible que se ingrese a una cuenta de pasivo no corriente que puede ser llamada “bienes en responsabilidad por proyecto”. Por el contrario, para aquellos bienes

que se incorporan usados podría sugerirse que se adoptase el criterio de computarlo como un bien amortizado.

Otro de los aspectos mencionados por la profesional, es proceder a la discriminación de los resultados asociados a cada convenio; como ser en esta área de estudio se diferencian ya sea por convenios celebrados con INAU, MIDES O IMM. Dentro de éstos encontramos a: proyectos con Centros CAIF, Casa Joven y Centros Juveniles; Programa de Aulas Comunitarias, Socat; limpieza de locales comunales y viveros respectivamente.

En suma, otro tema de interés citado en la reunión fue en lo concerniente a las remuneraciones al personal y en ellas a las provisiones por despido, que algunas veces no son previstas en el presupuesto del convenio por la Institución, lo que hace que se instrumenten contratos a término para todo el personal en fin de evitar futuros litigios.

Finalmente, sostuvo que deberían coexistir normas específicas y sistemas contables para este tipo de entidades que garanticen el cumplimiento de los fines sociales para las que fueron creadas.

XVI.3.3) SERPAJ-Amnistía Internacional.

Entrevista efectuada a la Cra .Raquel Abreu – Cra. Carla Peirano.

Al consultarle a las profesionales sobre las particularidades que deben de contener las notas a los estados contables de instituciones sin fines de lucro , especialmente para las Organizaciones cuyo objetivo social son la defensa de los derechos humanos : SERPAJ y Amnistía Internacional, las entrevistadas primeramente nos mencionaban que éstas son confeccionadas de acuerdo a las Normas Contables Adecuadas en el Uruguay (NIIFs, Decreto 103/91) y que no presentan mayores diferencias con respecto a las entidades con fines de lucro.

Se agrega que si bien se realiza balance en estas instituciones para informar principalmente a sus socios o donantes, el organismo de contralor, definido según el art. 24 de la ley 17163, (MEC), no ejerce esta facultad y descarga ésta sobre los hombros del administrado.

En lo concerniente a la financiación de los proyectos que llevan adelante estas instituciones, mencionaba Abreu, que cada organismo prestador, envía sus propios formularios con los formatos adaptados en base a sus necesidades de información, para las posteriores rendiciones de cuentas y su comparación con los presupuestos previamente presentados.

Resalta que en el capítulo bienes de uso y a efectos de cumplir con la normativa contable, es necesaria la exposición de los criterios de amortización así como los importes asociados, pero la verdadera importancia en sí de este capítulo radica en los controles internos llevados a cabo para constatar su existencia física.

Como sugerencia final plantea que deberían figurar en el pasivo e informar en notas, aquellas partidas recibidas de los ingresos que todavía no se han ejecutado, así como también detallar por proyectos lo que se encuentra ejecutado hasta la fecha de balance en la cual se informa.

XVI.3.4) Casa de la Mujer de la Unión.

Cra. Cristina Freire.

La Cra. entrevistada que cuenta con más de 20 años de experiencia en organizaciones sociales, considera que las notas a los estados financieros en este tipo de instituciones, deberían tener un peso más significativo al que se les atribuye actualmente, ya que éstas reflejan e informan en parte sobre la gestión en el manejo de fondos concedidos por terceros.

Los problemas sociales, sobre todo en los últimos años, han sido una preocupación de todos los gobiernos. Se han creado programas, sustentados e implementados por el estado, pero que para la ejecución de los mismos se necesita la experiencia de las organizaciones cumpliendo un rol fundamental

Sostiene que es de aplicación el decreto 103/91 en la confección de todos los estados contables.

Los lectores de los mismos generalmente no son profesionales de la ciencia económica, por lo que la información expuesta debe ser clara y entendible, a los efectos de brindar mayor información a los socios/donantes que son los destinatarios más interesados en comprender la información económica expuesta en lo que por convicción profesional asegura que debería ser un juego completo de estados contables y de esta forma contribuir a una gestión transparente, facilitando una adecuada comprensión.

Además expresa la relevancia de explicar detalladamente en ellas los aumentos y disminuciones operativas ligadas directamente a los ingresos y egresos de cada proyecto, y de esta forma determinar el resultado de cada uno de ellos, ya que éstos deberían ser coherentes con los

presupuestos inicialmente presentados a las entidades financiadoras. Algunos de los programas que actualmente se encuentran vigentes y pueden ser objeto de revelación en notas en cuanto a información económica. Financiera refiera son:

- Espacio Joven
- Capacitación a jóvenes, emprendedores y mujeres de diferentes niveles sociales
- Inserción laboral
- Derechos y Género
- Talleres

Los programas de desarrollo con financiamiento de fuentes nacionales representan un 90% del total, y entre los mismos se destacan convenios con:

- INAU
- ANEP
- MSP
- MIDES
- INEFOP
- Intendencias de varios departamentos del país

Fuente: El detalle de las instituciones financiadoras y los nombres de los respectivos proyectos anteriormente expuestos fueron extraídos de la página web de la Institución: www.casadelamujer.org.uy

Con el objetivo de esclarecer el límite entre la información a revelar en notas o en la memoria anual, se le indagó sobre los indicadores claves para medir el éxito y el cumplimiento de los principales objetivos de ésta institución

Como respuesta se citó a los que hacen referencia a: número de asistencias a cursos dictados, cantidad de inserciones laborales, número de muertes por violencia doméstica, número de nuevos ingresos al dictado de cursos laboral

La profesional considera que esta información debe ser expuesta en la memoria anual, En lo específico de las notas a los estados contables, se debe hacer además un detallado informe en donde se explique rubro a rubro, tanto del estado de situación como de los aumentos y disminuciones, de cómo se componen estos saldos allí expresados.

Finalmente agrega que se deberá cumplir con las pautas que cada estatuto tiene en las organizaciones sociales, en relación a la aprobación del balance y estados contables propiamente dicho.

XVI.3.5) Comisión Organizadora de la Fiesta de la Patria Gaucha.

Cr. Luis Ignacio Cuadrado.

En la entrevista mantenida con el Cr. Luis Ignacio Cuadrado , el mismo relata que esta Comisión Organizadora más conocida por lo que hoy es la organización de la Fiesta de la Patria Gaucha, está compuesta de una Comisión delegada por el Intendente de Tacuarembó y es nombrada entre los meses de Agosto y Setiembre de cada año.

No posee personería jurídica ni persigue fines de lucro, y actualmente nuclea a 18/ 20 integrantes, entre ellos a empleados de la Intendencia Municipal de Tacuarembó, al Presidente de la Junta Departamental, a distintas personas civiles y también a personal del Regimiento Nro. 5 de Caballería.

Está organizada en las siguientes subcomisiones: campo, escenario, de prensa, de administración y finanzas, de alojamiento, entre otras.

Participan en ella, sociedades nativistas de todo el país que construyen las réplicas de los ranchos de barro, paja, tacuaras y madera de la época artiguista.

Aparcerías, jinetes y apadrinadores, compiten y concursan por trofeos y premios en efectivo donde el jurado reconoce el mérito a la originalidad, tal es el caso de los fogones que realzan la tradición criolla con la música de los guitarreros.

Es una fiesta declarada de interés nacional por el Poder Ejecutivo y ha tomado gran conocimiento nacional e internacional ya que la misma es visitada por turistas extranjeros, autoridades legislativas, departamentales, y del Poder Ejecutivo.

El profesional nos informó que sus principales ingresos constan de : la venta de entradas al predio y al ruedo , publicidad , alquiler de baños y stands donde se instalan los artesanos ,también de la licitaciones por servicios de restaurants y cantinas ,venta de revistas y dvds , estacionamiento en zona de exclusión otorgada por la IDT , etc.

Entre otras, recibe colaboraciones en efectivo de organismos tales como: Antel, Ancap, Ute y de algunos ministerios. Éstas se traducen en publicidad estática que es localizada tanto en el predio como en el ruedo donde se desarrolla la fiesta.

Adicionalmente la IMT colabora y brinda gran apoyo tanto en personal, como en los materiales posteriormente a utilizar.

Los gastos más significativos de la Comisión se conforman de : el cercado del predio, servicios brindados por empresas de limpieza del predio, personal de campo, contratación de seguridad que incluye seguros de jinetes y de responsabilidad en el predio en el caso de accidentes laborales , bomberos , armado de escenarios, gastos de amplificación del predio , del escenario , del ruedo , gastos de administración , y finalmente de costos de contratación de artistas nacionales e internacionales .

Una vez finalizada la fiesta se procede a la confección de la rendición de cuentas, que en un plazo de 2 o 3 meses es elevada al intendente y remitida a la Junta Departamental con el objetivo que sea aprobada por el mismo en un corto plazo.

En los dos últimos años se viene elaborando y perfeccionando cada vez más el balance que resume los resultados económicos-financieros de la gestión de la Comisión, poniendo énfasis principalmente en la composición de las disponibilidades.

Otro de los rubros que resulta de interés son los deudores por ventas de publicidad y de entradas. Aquí se detalla que este saldo está compuesto en parte, por aquellas entradas que son vendidas anticipadamente por instituciones financieras tales como Creditel, y Abitab y que en algunos casos a la fecha de balance todavía no han remitido los fondos.

El Cr. cita el ejemplo anterior como un caso particular de esta organización y propone su revelación en notas por los importes involucrados. (Hechos Posteriores)

Durante la entrevista también menciona que se realiza un inventario de los materiales que al inicio son suministrados para el armado de la infraestructura del predio tales como: madera, y todo lo que tiene que ver con material de electricidad como ser cableado, focos, etc., y que una vez culminado el evento, quedan para las fiestas venideras. “Si bien el importe no es de gran magnitud,

la idea es exponer cada uno de ellos detalladamente en las notas para saber con lo que contará la Comisión siguiente”, sostiene.

Cada año es presentado un presupuesto por las subcomisiones existentes para los materiales a utilizar, y así fijar y proyectar los precios de las entradas. Sugiere su revelación en notas a los estados contables en caso de desvíos abruptos.

Según su experiencia en este tipo de eventos, finalmente expone que la adecuada provisión por retenciones de IRPF e IRNR para el caso de artistas extranjeros que son contratados para la fiesta es relevante a los efectos de proceder a elaborar la información.

XVI.3.6) Gurises Unidos.

Cra. Laura García.

Efectuada la entrevista a la profesional de la Organización de la Sociedad Civil Gurises Unidos en Uruguay, nos menciona en una primera instancia que la idea actual es llegar a consolidar toda la información económica y financiera de la Organización globalmente, ya sea por los proyectos o programas ejecutados como así también por áreas territoriales o geográficas.

Además nos relata que año a año, se realizan las correspondientes elecciones de los cargos directivos con el fin de generar una imagen de confianza y transparencia social frente a terceros directamente involucrados como con aquellos organismos estatales con los que se relaciona e informa.

Manifiesta que en este momento, la presentación de la información se efectúa según el formato solicitado por los diferentes donantes y la misma presenta altos niveles de desagregación.

Sugiere la importancia de especificar en las notas a los estados contables la composición de los donantes tanto sean de empresas públicas, de organismos internacionales, o de empresas privadas.

Informa también que los saldos de los proyectos pendientes de ejecutar, forman parte de las deudas que se mantienen con entidades financiadoras, resaltando que lo que no se gasta o desembolsa se

debe devolver y en caso de desvíos abruptos se debe solicitar autorización al ente financiador anticipadamente.

En el caso de donaciones sin una asignación determinada para un proyecto específico, ésta se destina a los gastos administrativos o generales de la organización.

También, detalla que el principal programa desarrollado por la Institución se divide en tres áreas temáticas: Protección Integral, Calidad Educativo y Fortalecimiento Socio-Institucional. Añade que la misma distinción se mantiene al momento de desagregar los gastos.

Al identificarse como una organización conservadora, entiende que crear provisiones resulta imprescindible a la hora de informar , particularmente en lo que concierne a las provisiones por despido del personal rentado.

Se está llevando adelante e implementando un nuevo sistema de información gerencial en base a indicadores cualitativos y cuantitativos para medir la gestión de la organización. Éstos tienen como fin determinar los resultados inherentes a los programas ejecutados y en ejecución, por ejemplo exponiendo porcentajes comparativos de niños que se encuentran en situación de calle en determinado período de tiempo, o en lo referente a aquellos que se insertaron o desertaron en el sistema educativo.

Finalmente, al consultarle sobre cuál sería el límite entre la información a incluir en la Memoria Anual y en las Notas, considera que se debería tener en cuenta criterios de corte político, económicos y sociales.

XVI.3.7) Club Don Minas – integrante de ONAJPU.

Cr. Daniel Ros.

Esta Organización sin fines de lucro de segundo grado (ONAJPU) nuclea a aquellas asociaciones civiles (generalmente Clubes Barriales) de Jubilados y Pensionistas del Uruguay que así lo deseen con el fin de realizar actividades de recreación, talleres, capacitación, con los socios que las integran.

Particularmente nuestro contacto refirió a un club integrante de la misma, el Club Don Minas.

El objetivo principal de éste, según nos mencionó el entrevistado, es obtener ingresos para solventar los gastos de funcionamiento, es decir, para mantener la sede abierta y así congrega a todos aquellos socios que deseen participar de las actividades que allí se brindan o solamente el hecho de reunirse. Estas actividades comprenden: jugar a las cartas, al bingo, charlar, participar en talleres de panadería, de croché, y clases de coro, así como organización de paseos. Dentro de los servicios que brindan a sus socios se destaca también la posibilidad de acceder a los parques de vacaciones dentro del Programa de Turismo Social del BPS.

Además, se nos mencionó, que este ente público procedió a financiar la obra de ampliación y reforma de la sede para el cual se le otorgó un anexo especial de información al ente, que contenía el detalle de todos los egresos en el cual se habían incurrido para tal fin, dándosele el carácter de una operación no ordinaria y sujeta a incluirse en las futuras notas a realizar.

Agregó que esta institución reporta a sus socios y a la comisión fiscal, una simple rendición de cuenta sobre una base contable de caja, en el que se presentan los ingresos y egresos que se llevaron a cabo en el correr del ejercicio y se puede complementar con un inventario.

Como principales ingresos menciona: la venta de revistas, (que cobrándosele a los socios adicionalmente de la cuota mensual contiene: información de las actividades y problemática que interesa a los mismos, y la mención de avisos publicitarios de los comerciantes del barrio); cuota mensual de socios y alquiler del local para eventos. En cuanto a los egresos, éstos se basan en el mantenimiento del establecimiento (costos fijos) y el pago a los profesores de los talleres que se dictan.

Entiende que todavía no se posee una cultura contable de elaborar un juego completo de Estados Financieros y en consecuencia no se elaboran las notas referidas a los mismos, pero no descarta la posibilidad de en un futuro confeccionarlos.

Sugiere que en lo que concierne a la revelación en notas, el decreto 103/91 es aplicable, y enfatiza en que se debería detallar la composición del capítulo de bienes de uso y aquellos ingresos y gastos no ordinarios o no rutinarios, como son los mencionados anteriormente.

Adicionalmente, en cuanto a los efectos de establecer el límite entre la información a incluir en las notas y la memoria anual, considera que son complementarias, ya que una muestra las cifras y su explicación y la otra debería contener, un racconto de datos generales del Club y lo acontecido durante el ejercicio, que incluye actividades realizadas y a realizarse en beneficio de los socios.

