

# **SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL EN LA U.N.C.**

## **MARCO JURÍDICO**

**Ley N° 24.521 -LEY DE EDUCACION SUPERIOR-**

### **CAPITULO 2**

#### **De la autonomía, su alcance y sus garantías**

**ARTÍCULO 29.- Las instituciones universitarias tendrán autonomía académica e institucional, que comprende básicamente las siguientes atribuciones:**

a) Dictar y reformar sus estatutos, los que serán comunicados al Ministerio de Cultura y Educación a los fines establecidos en el artículo 34 de la presente ley;

**c) Administrar sus bienes y recursos, conforme a sus estatutos y las leyes que regulan la materia;**

ñ) Reconocer oficialmente asociaciones de estudiantes, cumplidos que sean los requisitos que establezca la reglamentación, lo que conferirá a tales entidades personería jurídica.

#### **Sección 3**

##### **Sostenimiento y régimen económico financiero**

**ARTÍCULO 58.-** El aporte del Estado nacional para las instituciones de educación superior universitaria de gestión estatal no puede ser disminuido ni reemplazado en ningún caso mediante recursos adicionales provenientes de otras fuentes no contempladas en el presupuesto anual general de la administración pública nacional.

**ARTÍCULO 59.- Las instituciones universitarias nacionales tienen autarquía económico-financiera que ejercerán dentro del régimen de la ley 24.156, de administración financiera y sistemas de control del sector público nacional. En ese marco corresponde a dichas instituciones:**

**a) Administrar su patrimonio y aprobar su presupuesto. Los recursos no utilizados al cierre de cada ejercicio se transferirán automáticamente al siguiente;**

**b) Fijar su régimen salarial y de administración de personal;**

**c) Podrán dictar normas relativas a la generación de recursos adicionales a los aportes del Tesoro nacional, mediante la venta de bienes, productos, derechos o servicios, subsidios, contribuciones, herencias, derechos o tasas por los servicios que presten, así como todo otro recurso que pudiera corresponderles por cualquier título o actividad.**

**Los recursos adicionales que provinieren de contribuciones deberán destinarse prioritariamente a becas, préstamos, subsidios o créditos u otro**

**tipo de ayuda estudiantil y apoyo didáctico; estos recursos adicionales no podrán utilizarse para financiar gastos corrientes.**

**Los sistemas de becas, préstamos u otro tipo de ayuda estarán fundamentalmente destinados a aquellos estudiantes que por razones económicas no pudieran acceder o continuar los estudios universitarios, de forma tal que nadie se vea imposibilitado por ese motivo de cursar tales estudios;**

**d) Garantizar el normal desenvolvimiento de sus unidades asistenciales, asegurándoles el manejo descentralizado de los fondos que ellas generen, con acuerdo a las normas que dicten sus consejos superiores y a la legislación vigente;**

e) Constituir personas jurídicas de derecho público o privado, o participar en ellas, no requiriéndose adoptar una forma jurídica diferente para acceder a los beneficios de la ley 23.877, de promoción y fomento de la innovación tecnológica;

**f) Aplicar el régimen general de contrataciones, de responsabilidad patrimonial y de gestión de bienes reales, con las excepciones que establezca la reglamentación.** El rector y los miembros del Consejo Superior de las Instituciones Universitarias Nacionales serán responsables de su administración según su participación, debiendo responder en los términos y con los alcances previstos en los artículos 130 y 131 de la ley 24.156. En ningún caso el Estado nacional responderá por las obligaciones asumidas por las instituciones universitarias que importen un perjuicio para el Tesoro nacional.

*(Artículo sustituido por art. 7° de la [Ley N° 27.204](#) B.O. 11/11/2015)*

**ARTICULO 59 bis.** —El control administrativo externo de las instituciones de educación superior universitarias de gestión estatal es competencia directa e indelegable de la Auditoría General de la Nación que, a tales efectos, dispondrá de un área específica con los recursos humanos y materiales adecuados para llevar a cabo esta tarea. **Todas las instituciones de educación superior universitarias de gestión estatal deben generar mecanismos de auditoría interna que garanticen transparencia en el uso de los bienes y recursos.**

*(Artículo incorporado por art. 8° de la [Ley N° 27.204](#) B.O. 11/11/2015)*

**ARTICULO 60.** — Las instituciones universitarias nacionales podrán promover la constitución de fundaciones, sociedades u otras formas de asociación civil, destinada a apoyar su labor, a facilitar las relaciones con el medio, a dar respuesta a sus necesidades y a promover las condiciones necesarias para el cumplimiento de sus fines y objetivos.

**ARTICULO 61.** — El Congreso Nacional debe disponer de la partida presupuestaria anual correspondiente al nivel de educación de superior, de un porcentaje que será destinado a becas y subsidios en ese nivel. *(Expresión "otorgables por el Congreso de la Nación y ejecutables en base a lo dispuesto por el artículo 75, inciso 19 de la Constitución Nacional, por parte del Tesoro de la Nación" vetada por art. 2° del [Decreto N° 268/95](#) B.O. 10/08/1995).*

-----

Según el Artículo 59 de la Ley N° 24.521 (Ley de Educación Superior) la autarquía económico-financiera de las instituciones universitarias nacionales se ejercerán dentro del régimen de la Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional y del Decreto N° 1.344/2007 por medio del cual se aprueba el Reglamento de la Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional.

A continuación se extraerán los artículos de la Ley y el Decreto Reglamentario con impacto en contabilidad:

*TITULO I - Disposiciones generales*

- I. **Artículo 4°.- LEY:** Son objetivos de esta ley, y por tanto deberán tenerse presentes, principalmente para su interpretación y reglamentación, los siguientes:
- a. Garantizar la aplicación de los principios de **regularidad financiera, legalidad, economicidad, eficiencia y eficacia** en la obtención y aplicación de los **recursos públicos**;
  - b. **Sistematizar** las operaciones de programación, **gestión** y **evaluación** de los recursos del sector público nacional;
  - c. Desarrollar **sistemas** que proporcionen **información oportuna y confiable** sobre el comportamiento financiero del sector público nacional;
  - d. Establecer, como responsabilidad propia de la administración superior de cada jurisdicción o entidad del sector público nacional, la implantación y mantenimiento de:
    - i. Un **sistema contable** adecuado a las necesidades del registro e información, y acorde con la naturaleza jurídica y características operativas.
    - ii. Un eficiente y eficaz **sistema de control interno** normativo, financiero, económico y de gestión sobre sus propias operaciones, comprendiendo la práctica del control previo y posterior y de la auditoría interna;
    - iii. **Procedimientos** adecuados que **aseguren la conducción económica y eficiente** de las actividades institucionales y la **evaluación de los resultados** de los programas, proyectos y operaciones de los que es responsable la jurisdicción o entidad.
- II. **Artículo 5°.- LEY:** La administración financiera estará integrada por los siguientes sistemas, que deberán estar interrelacionados entre sí:
- a. Sistema presupuestario;
  - b. Sistema de crédito público;
  - c. Sistema de tesorería;
  - d. Sistema de contabilidad.
- Cada uno de estos sistemas estará a cargo de un órgano rector, que dependerá directamente del órgano que ejerza la coordinación de todos ellos.
- III. **Artículo 10°.- LEY:** El ejercicio financiero del sector público nacional comenzará el primero de enero y terminará el treinta y uno de diciembre de cada año.

*TITULO II - Del sistema presupuestario - CAPITULO II - Del presupuesto de la administración nacional - SECCION I - De la estructura de la ley de presupuesto general*

IV. **Artículo 22°.- LEY:** Para los **organismos descentralizados**, la reglamentación establecerá los criterios para determinar los recursos que deberán incluirse como tales en cada uno de esos organismos. Los gastos se programarán siguiendo el criterio del devengado.

**Artículo 22°.- DECRETO:** La información que contendrá el Título III de la Ley de Presupuesto, para cada uno de los Organismos Descentralizados incluidos en la misma, será similar, en contenido y forma, a la establecida para la Administración Central.

En los organismos mencionados **deberán considerarse recursos del ejercicio presupuestario:**

- a) **Los que se estime devengar.**
- b) **Los provenientes de operaciones de crédito público y de donaciones, representen o no entradas de dinero efectivo.**
- c) **Las contribuciones figurativas que reciban los Organismos Descentralizados provenientes de gastos figurativos de jurisdicciones o entidades de la Administración Nacional, conforme su ejercicio de devengamiento.**
- d) **Toda otra transacción que represente un incremento de los pasivos o una disminución de los activos financieros.**
- e) **Remanentes de ejercicios anteriores si correspondiere.**

*TITULO II - Del sistema presupuestario - CAPITULO II - Del presupuesto de la administración nacional - SECCION III - De la ejecución del presupuesto*

V. **Artículo 29°.- LEY:** Los créditos del presupuesto de gastos, con los niveles de agregación que haya aprobado el Congreso Nacional, según las pautas establecidas en el art. 25 de esta ley, constituyen el límite máximo de las autorizaciones disponibles para gastar.

**Artículo 29°.- DECRETO:** La ejecución de gastos está sujeta a la condición de no superar el monto de los recursos recaudados durante el ejercicio, de acuerdo con lo establecido en el párrafo final del Artículo 34 de la ley.

VI. **Artículo 31°.- LEY:** **Se considera gastado un crédito** y por tanto ejecutado el presupuesto de dicho concepto, cuando queda afectado definitivamente **al devengarse un gasto**. La **reglamentación** establecerá los **criterios y procedimientos** para la aplicación de este artículo y corresponderá al órgano rector del sistema la regulación de los demás aspectos conceptuales y operativos que garanticen su plena vigencia.

**Artículo 31°.- DECRETO:** Las **principales características de los momentos de las transacciones a registrarse**, son las siguientes:

1. - **Compromiso**, cuando se opera:

- a) El origen de una relación jurídica con terceros que producirá una eventual salida de fondos u otros valores, sea para cancelar una deuda o para su aplicación al pago de un bien o de un servicio determinado.
- b) La aprobación, por parte de un funcionario competente, de la aplicación de recursos por un concepto e importe determinados y de la tramitación administrativa cumplida.
- c) La identificación de la persona física o jurídica con la cual se establece la relación que da origen al compromiso, así como la especie y cantidad de los bienes o servicios a recibir, o, en su caso, el carácter de los
- d) gastos sin contraprestación.
- e) La afectación del crédito presupuestario que corresponde en razón de un concepto de gasto.

2. - **Devengado**, cuando se opera:

- a) Una modificación cualitativa y cuantitativa en la composición del patrimonio de la respectiva jurisdicción o entidad, originada por transacciones con gravitación económica y/o incidencia financiera.
- b) El surgimiento de una obligación de pago mediante la recepción de conformidad de bienes o servicios oportunamente contratados o por haberse cumplido los requisitos administrativos dispuestos para los casos de gastos sin contraprestación.
- c) La liquidación del gasto y, cuando corresponda, la simultánea emisión de la respectiva orden de pago dentro de los TRES (3) días hábiles de devengado dicho gasto.
- d) La afectación definitiva del crédito presupuestario que corresponde.

3.- **Pagado:** se opera con la cancelación de la correspondiente orden de pago, con independencia del medio que se utilice.

**La SECRETARIA DE HACIENDA definirá** —por cada inciso, partida principal y partida parcial— las condiciones necesarias para que operen las diferentes etapas de ejecución del gasto y la descripción de **la documentación básica que deberá respaldar cada una de las operaciones de registro.**

Tanto para la Administración Central como para los Organismos Descentralizados, las contrataciones y/o adquisición de bienes o servicios cuyo devengamiento se produzca en su totalidad en un solo ejercicio y su financiación se obtenga a través del uso del crédito, deberá incluirse en el respectivo presupuesto del ejercicio el gasto total de la operación y la respectiva fuente de financiamiento.

VII. **Artículo 32°.- LEY:** Las jurisdicciones y entidades comprendidas en esta ley están **obligadas** a llevar los **registros de ejecución presupuestaria** en las condiciones que le fije la reglamentación. **Como mínimo deberán registrarse la liquidación o el momento en que se devenguen los recursos y su recaudación efectiva y, en materia de presupuesto de gastos, además del momento del devengado,** según lo establece el Artículo precedente, las etapas del **compromiso** y de **pago.**

El registro del **compromiso** se utilizará como **mecanismo para afectar preventivamente la disponibilidad de los créditos presupuestarios,** y el del **pago,** para reflejar **la cancelación de las obligaciones** asumidas.

**Artículo 32°.- DECRETO:** Se produce el **devengamiento de recursos,** cuando:

- a) Por una relación jurídica se establece un **derecho de cobro** a favor de las jurisdicciones o entidades de la Administración Nacional y, simultáneamente, una obligación de pago por parte de personas físicas o jurídicas, sean públicas o privadas.
- b) Se produce la **percepción o recaudación de un recurso** en el momento en que los **fondos resultantes ingresan o se ponen a disposición de una oficina recaudadora,** de un agente del Tesoro Nacional, o de cualquier otro funcionario facultado para recibirlos.

VIII. **Artículo 33°.- LEY:** No se podrán **adquirir compromisos** para los cuales no quedan **saldos disponibles de créditos presupuestarios,** ni disponer de los créditos para una finalidad distinta a la prevista.

IX. **Artículo 34°.- LEY:** “A los fines de garantizar una correcta ejecución de los presupuestos y de compatibilizar los resultados esperados con los recursos disponibles,…”

El monto total de las cuotas de compromiso fijadas para el ejercicio no podrá ser superior al monto de los recursos recaudados durante éste.

- X. **Artículo 40°.- LEY:** Las sumas a recaudar que no pudieren hacerse efectivas por resultar incobrables, podrán ser declaradas tales por el Poder Ejecutivo Nacional o por los funcionarios que determine la reglamentación, una vez agotados los medios para lograr su cobro. La declaración de incobrable no implicará la extinción de los derechos del Estado, ni de la responsabilidad en que pudiera incurrir el funcionario o empleado recaudador o cobrador, si tal situación le fuera imputable.

**Artículo 40°.- DECRETO:** FACILIDADES DE PAGO: El señor Jefe de Gabinete de Ministros, los titulares de cada Ministerio, el señor Secretario General de la PRESIDENCIA DE LA NACION, las autoridades Superiores de los Organismos Descentralizados y los demás entes detallados en el Artículo 8° de la Ley N° 24.156, quedan facultados a otorgar planes de facilidades de pago para aquellas deudas contraídas con el Estado dentro de su Jurisdicción, excepto aquellas que tengan su origen en leyes impositivas, aduaneras o del régimen de la seguridad social.

**INCOBRABILIDAD:** Serán declaradas incobrables las sumas adeudadas al Estado en los siguientes casos:

- a) Cuando hubieren prescripto;
- b) Cuando el costo estimado del procedimiento para su cobro no guarde relación o superase el monto del recuperado;
- c) Cuando se hubieren agotado los procedimientos para su cobro por el organismo acreedor, sin que ello implique renuncia de derecho.

**La declaración de incobrabilidad, que se realizará al solo efecto de depurar la contabilidad gubernamental, deberá ser dictada por** el señor Jefe de Gabinete de Ministros, los titulares de cada Ministerio, el señor Secretario General de la PRESIDENCIA DE LA NACION, las autoridades Superiores de los Organismos Descentralizados y los demás entes detallados en el Artículo 8° de la Ley N° 24.156, por los montos que se adeuden en su jurisdicción, **previa intervención favorable del Servicio Jurídico respectivo y la UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA.**

La SECRETARIA DE HACIENDA del MINISTERIO DE ECONOMIA Y PRODUCCION, será la Autoridad de Aplicación de las disposiciones del presente artículo quedando facultada a establecer los montos y procedimientos destinados a declarar la incobrabilidad y a determinar el régimen general para el otorgamiento de los planes de facilidades de pago, en los casos que fuera solicitado.

TITULO II - Del sistema presupuestario - CAPITULO II - Del presupuesto de la administración nacional - SECCION IV - Del cierre de cuentas

- XI. **Artículo 41°.- LEY:** Las cuentas del presupuesto de recursos y gastos se cerrarán al 31 de diciembre de cada año. Después de esa fecha los recursos que se recauden se considerarán parte del presupuesto vigente, con independencia de la fecha en que se hubiere originado la obligación de pago o liquidación de los mismos.

**Con posterioridad al 31 de diciembre de cada año no podrán asumirse compromisos ni devengarse gastos con cargo al ejercicio que se cierra en esa fecha.**

**Artículo 41°.- DECRETO:** Se considerarán recursos del presupuesto vigente las contribuciones figurativas que provengan de gastos figurativos devengados por la Administración Nacional, aun cuando la percepción de aquéllos se opere con posterioridad al cierre del ejercicio.

El resultado presupuestario de un ejercicio se determinará al cierre del mismo por la diferencia entre los recursos recaudados y los gastos devengados durante su vigencia.

Si se verifican remanentes los mismos serán ingresados a la TESORERIA GENERAL DE LA NACION, salvo que exista una ley que expresamente disponga su destino específico.

XII. **Artículo 42°.- LEY:** LEY 26.546 ARTICULO 79. - Sustitúyese el artículo 42 de la Ley 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional por el siguiente texto:

"Artículo 42: Los **gastos comprometidos y no devengados** al 31 de diciembre de cada año se **afectarán** automáticamente al **ejercicio siguiente**, imputando los mismos a los créditos disponibles para ese ejercicio.

Los gastos **devengados y no pagados** al 31 de diciembre de cada año **podrán ser cancelados, durante el año siguiente**, con cargo a las disponibilidades en caja y bancos existentes a la fecha señalada.

Los gastos mencionados en el párrafo anterior también podrán ser cancelados, por carácter y fuente de financiamiento, con cargo a los recursos que se perciban en el ejercicio siguiente.

La programación de la ejecución financiera, prevista en el artículo 34 de la Ley 24.156, del ejercicio fiscal siguiente deberá ajustarse a fin de atender las obligaciones financieras determinadas en el párrafo precedente.

El Poder Ejecutivo nacional promoverá, en la ley de Presupuesto del ejercicio fiscal siguiente la aprobación de las obligaciones financieras determinadas en el tercer párrafo del presente artículo.

El reglamento establecerá los plazos y los mecanismos para la aplicación de estas disposiciones."

**Artículo 42°.- DECRETO:** Los Servicios Administrativos Financieros serán responsables de imputar a los créditos del nuevo presupuesto los gastos comprometidos y no devengados al cierre del ejercicio anterior, conforme los plazos y procedimientos que determine la CONTADURIA GENERAL DE LA NACION.

**Cuando por cualquier circunstancia se hubiere omitido al cierre del ejercicio el requisito de la liquidación y ordenación de pago de un gasto devengado durante su transcurso, deberá determinarse la razón y la eventual responsabilidad administrativa.**

La SECRETARIA DE HACIENDA determinará, en cada caso, los procedimientos a utilizar para la imputación y cancelación de la obligación existente, según el estado en que se encuentre la tramitación que dio origen al gasto.

#### *TITULO IV - Del sistema de tesorería*

XIII. **Artículo 78°.- LEY:** Los fondos que administren las jurisdicciones y entidades de la administración nacional **se depositarán en cuentas del sistema bancario** a la orden conjunta del jefe del servicio administrativo y del tesorero o funcionario que haga sus veces.

**Artículo 78°.- DECRETO:** DEPÓSITO DE FONDOS

1. **Los importes recaudados o percibidos correspondientes a recursos de cualquier naturaleza de los organismos descentralizados** y de la Administración Central **deberán ser depositados el mismo día o dentro del primer día hábil posterior en la cuenta recaudadora.** "..."

XIV. **Artículo 81°.- LEY:** Los órganos de los tres Poderes del Estado y la autoridad superior de cada una de las entidades descentralizadas que conformen la administración nacional, podrán autorizar el funcionamiento de **fondos permanentes y/o cajas chicas, con el régimen y los límites que establezcan en sus respectivas reglamentaciones.**

**A estos efectos,** las tesorerías correspondientes podrán entregar los fondos necesarios con carácter de **anticipo**, formulando el cargo correspondiente a sus receptores.

**Artículo 81°.- DECRETO:** El Régimen de Fondos Rotatorios, Fondos Rotatorios Internos y Cajas Chicas se ajustará a la **siguiente reglamentación: “...”**

***LA UNC no tiene reglamentado el Régimen de Fondos Rotatorios, Fondos Rotatorios Internos y Cajas Chicas***

## **TITULO V**

### **Del sistema de contabilidad gubernamental**

**XV. Artículo 85°.- LEY:** El sistema de contabilidad gubernamental está integrado por el conjunto de **principios, órganos, normas y procedimientos técnicos utilizados para recopilar, valorar, procesar y exponer** los hechos económicos que afecten o puedan llegar a afectar el patrimonio de las entidades públicas.

**Artículo 81°.- DECRETO:** El Sistema de Contabilidad Gubernamental se estructura de la siguiente forma:

a) La CONTADURIA GENERAL DE LA NACION, en su calidad de Órgano Rector del Sistema.

b) Las Unidades de Registro Primario, correspondientes a los organismos recaudadores, a la OFICINA NACIONAL DE PRESUPUESTO, a la TESORERIA GENERAL DE LA NACION, a la OFICINA NACIONAL DE CREDITO PUBLICO y a las jurisdicciones y entidades de la Administración Nacional.

**XVI. Artículo 86°.- LEY:** Será objeto del sistema de contabilidad gubernamental:

a) **Registrar sistemáticamente todas las transacciones** que produzcan y afecten la situación Económico-Financiera de las jurisdicciones y entidades.

b) **Procesar y producir información financiera para la adopción de decisiones** por parte de los responsables de la gestión financiera pública y para los terceros interesados en la misma.

c) **Presentar la información contable y la respectiva documentación de apoyo** ordenadas de tal forma que **faciliten las tareas de control y auditoría**, sean éstas internas o externas:

d) Permitir que la **información** que se procese y produzca sobre el sector público se **integre al sistema de cuentas nacionales.**

**Artículo 81°.- DECRETO:** Las operaciones, sean ellas de tipo presupuestario, patrimonial, económico o financiero, correspondientes a las jurisdicciones y a cada una de las entidades de la Administración Nacional, se registrarán en el sistema una única vez, a fin de obtener las salidas básicas de información contable que produzca el mismo.

La **contabilidad general de la Administración Nacional registrará las transacciones** económicos financieras mediante el uso de cuentas patrimoniales y de resultados, en el **marco de la teoría contable, según los Principios de Contabilidad y Normas Generales y Particulares de Contabilidad para el Sector Público Nacional** y los planes de cuentas de uso obligatorio que, para aquélla, establezca la **CONTADURIA GENERAL DE LA NACION.**

Serán **responsables**, entre otros aspectos, de la **veracidad, objetividad, verificabilidad, integridad, razonabilidad y confiabilidad** de la información las siguientes autoridades:

a) Secretarios y Subsecretarios de quienes dependen los Servicios Administrativos Financieros de la Administración Central y sus titulares, los del resto de las Unidades de Registro Primario no incluidas dentro de éstos.



b) Las máximas autoridades de los entes citados en los incisos b), c) y d) del Artículo 8° de la ley.

c) Los de las Unidades Ejecutoras de Proyectos de Préstamos Externos. Los aspectos legales del soporte documental de los actos administrativo-financieros de la Administración Nacional, estarán a cargo del Órgano de Control Interno del PODER EJECUTIVO NACIONAL y de acuerdo con las normas y procedimientos que el mismo establezca

**XVII. Artículo 87°.- LEY:** El sistema de contabilidad gubernamental tendrá las siguientes características generales:

a) **Será común, único, uniforme y aplicable a todos los organismos del sector público nacional;**

b) **Permitirá integrar las informaciones presupuestarias, del Tesoro y patrimoniales de cada entidad entre sí y, a su vez, con las cuentas nacionales;**

c) **Expondrá la ejecución presupuestaria, los movimientos y situación del Tesoro y las variaciones, composición y situación del patrimonio de las entidades públicas;**

d) **Estará orientado a determinar los costos de las operaciones públicas;**

e) **Estar basado en principios y normas de contabilidad y aceptación general, aplicables en el sector público.**

**Artículo 87°.- DECRETO:** El Sistema de Contabilidad Gubernamental se ajustará a lo siguiente:

a) Las Unidades de Registro Primario de las jurisdicciones y entidades de la Administración Nacional deberán mostrar: como mínimo y sin perjuicio de otra información que requiera la CONTADURIA GENERAL DE LA NACION:

I. La ejecución presupuestaria de recursos y gastos.

II. El inventario valorizado de bienes físicos.

III. Los movimientos de fondos, valores y demás activos y pasivos.

IV. Detalle de contingencias.

**b) Los organismos descentralizados operarán sus sistemas contables y producirán los estados que determine la CONTADURIA GENERAL DE LA NACION, remitiéndolos a la misma en la oportunidad y plazos que ésta establezca.**

c) Los entes comprendidos en los incisos b), c) y d) del Artículo 8° de la Ley N° 24.156 desarrollarán sus propios sistemas de contabilidad de acuerdo con los Principios de Contabilidad y Normas Generales y Particulares de Contabilidad para el Sector Público Nacional, siendo responsables de elaborar y remitir sus estados financieros a la CONTADURIA GENERAL DE LA NACION en la oportunidad y la forma que ésta establezca.

d) La CONTADURIA GENERAL DE LA NACION procesará los datos y analizará la información producida por el sistema correspondiente a las jurisdicciones y entidades de la Administración Nacional, y registrará las operaciones complementarias y de ajuste necesarias a fin de elaborar los Estados Contables de la Administración Central y generar los estados de ejecución presupuestaria y la Cuenta de Ahorro - Inversión - Financiamiento de la Administración Nacional.

e) La CONTADURIA GENERAL DE LA NACION producirá, como mínimo, los siguientes estados:

- **Contables:**

**I. Situación patrimonial de la Administración Central, que consolide las cuentas o integre los patrimonios netos de los organismos**

**descentralizados y de las entidades comprendidas en los incisos b), c) y d) del Artículo 8° de la Ley N° 24.156.**

**II. De recursos y gastos corrientes de la Administración Central.**

**III. De origen y aplicación de fondos de la Administración Central.**

**IV. De Evolución del Patrimonio Neto de la Administración Central.**

- Presupuestarios.

V. De ejecución presupuestaria de recursos y gastos de la Administración Nacional.

VI. Cuenta de Ahorro - Inversión - Financiamiento de la Administración Nacional.

VII. Cuenta de Ahorro - Inversión - Financiamiento del Sector Público Nacional no Financiero.

- Otros.

VIII. Estado de Situación del Tesoro de la Administración Central.

IX. Estado de Situación de la Deuda Pública.

XVIII. **Artículo 88°.- LEY:** La Contaduría General de la Nación será el órgano rector del sistema de contabilidad gubernamental, y como tal responsable de prescribir, poner en funcionamiento y mantener dicho sistema en todo el ámbito del sector público nacional.

XIX. **Artículo 92°.- LEY:** Dentro de los dos (2) meses de concluido el ejercicio financiero, las entidades del sector público nacional, excluida la administración central, deberán entregar a la Contaduría General de la Nación los estados contables financieros de su gestión anterior, con las notas y anexos que correspondan. (Sustituido por art. 38 de la Ley N° 24.764 B.O. 02/01/1997)

**Artículo 92°.- DECRETO:** La SECRETARIA DE HACIENDA determinará los plazos y contenidos de la información correspondiente al ejercicio financiero anterior.

**Los organismos descentralizados y los mencionados en los incisos b), c) y d) del Artículo 8° de la Ley N° 24.156 deberán enviar la información correspondiente al ejercicio financiero anterior, en el plazo y de acuerdo con las instrucciones que al respecto establezca la SECRETARIA DE HACIENDA.**

#### *TITULO VI - Del sistema de control interno*

XX. **Artículo 101°.- LEY:** La **autoridad superior de cada jurisdicción** o entidad dependiente del Poder Ejecutivo nacional **será responsable del mantenimiento y de un adecuado sistema de control interno** que incluirá los instrumentos de **control previo y posterior** incorporados en el plan de organización y en los reglamentos y manuales de procedimiento de cada organismo y la auditoria interna.

**Artículo 101°.- DECRETO:** La autoridad superior de cada jurisdicción o entidad dependiente del PODER EJECUTIVO NACIONAL requerirá opinión previa favorable de la correspondiente Unidad de Auditoría Interna para la aprobación de los reglamentos y manuales de procedimientos, los cuales deberán incorporar instrumentos idóneos para el ejercicio del control previo y posterior.

Asimismo, deberá requerir la opinión previa de la Unidad de Auditoría Interna correspondiente para todas las modificaciones que proyecte realizar a los mismos.

#### *CAPITULO III - De la responsabilidad*

XXI. **Artículo 130°.- LEY:** Toda persona física que se desempeñe en las jurisdicciones o entidades sujetas a la competencia de la Auditoría General de la Nación responderá de los daños económicos que por su dolo, culpa o negligencia en el ejercicio de sus

funciones sufran los entes mencionados siempre que no se encontrare comprendida en regímenes especiales de responsabilidad patrimonial.

-----

Cabe destacar que interpretamos que es el Sistema Contable el integrador de toda la información financiera del sector público, tal como lo resuelve la Ley N° 24.156 al establecer a la Contaduría General como órgano rector del Sistema de Contabilidad Gubernamental.

Es en función de tal responsabilidad que la Contaduría General elaboró el Manual de Contabilidad General. Este Manual implica la concreción de la faz que une la teoría y práctica contable tradicional con el Sistema Integrado de Información Financiera (SIDIF) y los Principios de Contabilidad generalmente aceptados para el Sector Público Nacional, que integran la metodología del Programa de la Reforma de la Administración Financiera Gubernamental.

Por su parte los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas Generales de Contabilidad para el Sector Público Nacional se constituyen en la sólida base para la elaboración de los estados Contables del Sector Público.

Los fundamentos expresan la importancia de todo este ordenamiento que se constituye en la solución definitiva a la integración del registro de las Cuentas Nacionales, abarcando los sistemas presupuestarios, de crédito público, de tesorería y de contabilidad, interrelacionados entre sí.

Seguidamente se enuncian los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados para el Sistema de Contabilidad Gubernamental.

## **PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS**

Los principios de contabilidad generalmente aceptados establecen la base teórica y los lineamientos fundamentales que regulan los criterios seguidos para la elaboración de los estados contables e informes financieros sobre la evolución del patrimonio y sus transformaciones en el tiempo, los que en su conjunto, finalmente, expresan el universo de las transacciones y eventos que afectan la gestión patrimonial y los ingresos y egresos de la unidad económica (Ente).

Los principios de contabilidad deben aplicarse de manera conjunta y relacionada entre sí. Las bases conceptuales que los conforman guardan relación tanto con el proceso económico-financiero como con el flujo continuo de operaciones a los fines de identificarlas y cuantificarlas, de manera tal que satisfagan la necesidad de información de los responsables de la conducción del Ente como así también a terceros interesados, y por lo tanto, les permitan adoptar decisiones sobre la gestión del mismo.

### **Postulado Básico - Principios de Contabilidad. Desarrollo**

El postulado básico que debe orientar la actividad relacionada con la contabilidad y elaboración de información del Ente, es el de equidad, sobre el cual se desarrollan los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Los principios de contabilidad generalmente aceptados, adoptados para el Sector Público, son los conceptos básicos que se reconocen como esenciales para la cuantificación y

adecuado registro de los estados contables y sus informes financieros y de gestión complementarios, de manera tal que los mismos registren en el tiempo, uniformemente, las variaciones patrimoniales y el resultado de las operaciones, siendo necesario entonces, el conocimiento de los criterios seguidos para su preparación, lo cual facilita, entre otros aspectos, el fluído accionar de los Órganos de Control Público.

### ***Postulado básico: Equidad***

*Enunciado:* La incidencia en el patrimonio del Ente respecto de las transacciones y, consecuentemente, el registro de los hechos económicos y financieros, debe ser determinada conforme a un criterio ecuaníme con relación a las diferentes partes interesadas.

*Alcance:* Del enunciado se desprende que los estados contables y sus informes complementarios deben elaborarse de tal modo que reflejen con ecuanimidad los distintos intereses involucrados en la gestión pública.

## **Principios de contabilidad**

### **A. Ente**

*Enunciado:* Los estados contables se refieren siempre a una unidad económica identificable, creada para cumplir determinadas metas y objetivos conforme a los ordenamientos jurídicos que la originaron.

*Alcance:* Se considera que el Ente tiene existencia permanente, salvo modificación posterior de la norma legal de creación por la que se determine lo contrario.

En el contexto de la Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional, la Administración Central debe considerarse como un Ente propio, al igual que cada uno de los Organismos Descentralizados y las Instituciones de la Seguridad Social.



### **B. Ente en Actividad**

*Enunciado:* Todo Ente se presume de actividad continua con proyección de futuro, de acuerdo con su norma legal de creación, excepto que en la misma se estipule un plazo determinado para su funcionamiento.

*Alcance:* Se considera que la existencia de los Entes tiene permanencia y continuidad, determinando ello, por lo tanto, la necesidad de adoptar criterios que expresen la incidencia de las operaciones económico-financieras en el tiempo.

Dichas operaciones se clasificarán de acuerdo con criterios de corto y largo plazo, según se trate de las correspondientes al ejercicio en que acaece cada operación o en ejercicios siguientes, respectivamente.

### **C. Ejercicio Contable**

*Enunciado:* A efectos de posibilitar la formulación de Estados Financieros y de Ejecución Presupuestaria de manera periódica, como así también hacer posible la comparación de los mismos durante períodos homogéneos respecto a la evolución del Ente, se deben efectuar cortes en el tiempo por lapsos iguales de un año, que conforman el período contable, al cual se lo denomina ejercicio financiero.

Esta división temporal permite expresar la situación patrimonial y los resultados de la gestión ocurridos en el ejercicio.

*Alcance:* A los efectos de conocer los resultados de la gestión y la situación económico - financiera de los Entes se hace necesario determinar la actividad de los mismos en períodos iguales de doce meses, **registrando esos eventos entre el 1° de enero y el 31 de diciembre de cada año.**

### **D. Bienes Económicos**

*Enunciado:* La información contable se refiere siempre a bienes, derechos y obligaciones que posean valor económico y, por ende, que sean susceptibles de ser valuados objetivamente en términos monetarios.

*Alcance:* Este principio define la naturaleza de los bienes que deben ser reconocidos en los estados financieros, los cuales deben incluir tanto los bienes materiales como los inmateriales y los derechos y obligaciones cuantificables económicamente y que componen o afectan el patrimonio del Ente, como así también los recursos y gastos del mismo.

### **E. Reconocimiento de las Transacciones**

*Enunciado:* La ocurrencia de hechos económico - financieros motivo de las transacciones que afecten a los Entes, las que determinan modificaciones en el patrimonio como así también en los resultados de las operaciones, **deben ser reconocidos**, a través de las registraciones contables, **en el momento que se devengan.**

*Alcance:* Determinar el momento en el cual se produce una modificación en la situación patrimonial o en los resultados, producto de las transacciones del Ente, **requiere reconocer estos hechos a través de las registraciones contables pertinentes en lo que hace a su magnitud y oportunidad.**

La oportunidad en la cual se considera afectado el patrimonio y los resultados del Ente y, consecuentemente, sus variaciones, corresponde al momento de su devengamiento.

### **F. Moneda de Cuenta**

*Enunciado:* Las transacciones que dan origen a las modificaciones patrimoniales y de recursos y gastos serán registradas por la contabilidad de cada Ente en moneda corriente de curso legal.

*Alcance:* Los estados financieros reflejan las variaciones patrimoniales y de recursos y gastos mediante la unificación de todos sus componentes a una expresión común que permita agruparlos y compararlos. Este recurso consiste en elegir una "moneda de cuenta" y valorizar los hechos patrimoniales y de resultados aplicando un precio uniforme y corriente a cada transacción.

En los casos que existan créditos u obligaciones en monedas de otros países, la contabilización de éstas debe efectuarse al valor que cotiza la unidad monetaria de curso legal en el país y mantenerse como información complementaria los valores en la moneda extranjera que corresponda a los créditos u obligaciones.

## **G. Valuación al Costo**

*Enunciado:* Las transacciones se registran por su valor original de adquisición, construcción o producción.

Para determinados bienes específicos, su valuación será el valor de cotización de mercado, el estimado de realización o aquel que surja del método de valuación que el Órgano Rector le asigne bajo condiciones que lo justifiquen adecuadamente con carácter de excepción.

*Alcance:* El costo original de adquisición, construcción o producción es el adecuado para reflejar el valor de los bienes, derechos y obligaciones en el momento de su incorporación al patrimonio del Ente.

Para determinadas inversiones en títulos o valores con cotización pública, corresponderá utilizar el valor de mercado para su valuación.

En el caso de otros bienes y con carácter de excepción, el Órgano Rector establecerá el método de valuación que corresponda, el que será adoptado por el Ente para fijar sus valores siempre que el mismo no supere el de mercado o realización, el que fuere menor.

## **H. Exposición**

*Enunciado:* Los estados contables y financieros deben contener toda la información necesaria que **expresé adecuadamente la situación económico - financiera y de los recursos y gastos del Ente de manera tal que los usuarios puedan estar informados adecuadamente y tomar las decisiones pertinentes.**

*Alcance:* La información contable y financiera se relaciona con distintos órganos volitivos, directivos y de control cuyos intereses son diversos. Para tal fin es importante que se expongan los diferentes estados en forma clara y consistente a los efectos de su correcta interpretación.

## **I. Universalidad**

*Enunciado:* La contabilidad debe **registrar todos los hechos económicos**, cualquiera sea su naturaleza, **que afecten o puedan afectar el patrimonio y los recursos y gastos del Ente.**

*Alcance:* Las operaciones que realiza el Ente corresponden a diversas etapas de su gestión; por consiguiente, el universo de las mismas debe reflejarse en la contabilidad y sus estados complementarios.

## **J. Importancia Relativa**

*Enunciado:* Aquellas transacciones que por su magnitud o naturaleza tengan o puedan tener un impacto sobre el patrimonio, los gastos y los recursos del Ente deben ser expuestas de manera tal que el usuario de los estados contables disponga de una clara interpretación sobre la incidencia, inmediata o mediata, de las mismas.

*Alcance:* La información brindada a través de los estados contables y financieros debe exponer adecuadamente todas las transacciones cuya materialidad afecte o pueda afectar al Ente, ya sea en su patrimonio como en los recursos y gastos, cuantificándolos en su exacta incidencia, a los fines de permitir una adecuada interpretación y eventual toma de decisiones de los diferentes usuarios.

**Una transacción reviste significatividad cuando un cambio en las condiciones que la originaron, ya sean internas o externas, pueda influir en las conductas o decisiones de los usuarios.**

De existir situaciones que presenten razonablemente limitaciones a su cuantificación y que puedan incidir significativamente en el futuro, ello deberá expresarse por medio de notas a los estados contables y financieros.

**Resulta fundamental, para delimitar la magnitud de las transacciones significativas, ponderar el equilibrio entre la utilidad de la información a destacar, el grado de detalle de la misma, su naturaleza e importe.**

#### **K. Uniformidad**

*Enunciado:* La registración contable y los estados financieros resultantes **deben ser elaborados mediante la aplicación de los mismos criterios de identificación, evaluación y exposición durante los períodos en que se exponen las actividades del Ente.**

*Alcance:* **La identificación de las transacciones del Ente se efectúan sobre la base de la aplicación de los clasificadores presupuestarios de manera uniforme,** lo cual hace compatible la información que generan todas las áreas de gestión de la Administración Nacional.

La interpretación y análisis de los estados financieros requieren, en la mayoría de los casos, la posibilidad de comparar la situación financiera de una entidad y sus resultados de operación en distintas épocas de su actividad; consecuentemente, es necesario que las prácticas y procedimientos contables sean aplicados uniforme y consistentemente no sólo para el ejercicio al que se refieren los estados financieros sino también en relación con ejercicios anteriores.

#### **L. Criterio de Prudencia**

*Enunciado:* En la medición o cuantificación de los hechos económico - financieros del Ente se debe adoptar un criterio restrictivo a los efectos de exponer la situación menos favorable, dentro de las posibles, para el mismo.

*Alcance:* Cuando existan alternativas igualmente válidas para tratar un mismo hecho y más de un **procedimiento idóneo reconocido contablemente, debe adoptarse el que muestre un resultado y la posición financiera menos favorable.**

Ello significa que ante dos alternativas posibles, para una misma situación, se adoptará aquella en la cual se exponga el monto menor, si se tratara de un activo o recurso, o del mayor, si correspondiera a un pasivo o gasto.

Este criterio propicia prevenir la incidencia de resultados posteriores adversos por sobrevaluación de un evento de incidencia económico - financiera. Simultáneamente, debe contemplar que la decisión adoptada sea la adecuada para todos los usuarios de los estados contables y financieros.

### **NORMAS GENERALES DE CONTABILIDAD**

Los estados contables que produce la Administración Nacional deben ser elaborados sobre técnicas adecuadas y uniformes, de modo tal de asegurar a los usuarios de los mismos que la información brindada represente razonablemente las transacciones económico - financieras acontecidas durante el ejercicio, como así también aquellas que afecten o puedan afectar el patrimonio del Ente en períodos subsecuentes.

Para ello y sobre la base de los Principios Generalmente Aceptados para el Sistema de Contabilidad Gubernamental, es necesario desarrollar las normas generales de contabilidad para el mismo, las que incluirán, con carácter prioritario, las cualidades de la información contable.

En tal sentido, las normas contables generales deben ser uniformes, pertinentes y lo suficientemente explícitas a los efectos de producir información de la Administración Nacional en términos de una adecuada calidad para el cumplimiento de los objetivos que deben brindar los estados contables y financieros.

Los estados que presente el Ente Administración Central y cada uno de los Organismos Descentralizados y las Instituciones de la Seguridad Social deberán contener información suficiente, basada en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados para el Sistema de Contabilidad Gubernamental, en las normas técnicas que le son aplicables, en el catálogo básico de cuentas y en los clasificadores presupuestarios para el Sector Público Nacional.

Asimismo, dichas normas deben ser de fácil interpretación, confiables y de utilidad para todos los Entes que integran el Sector Público Nacional.

Es de destacar que la categorización de las normas contables generales, a ser desarrolladas, puede desagregarse conforme se expone a continuación:

## **CUALIDADES DE LA INFORMACIÓN CONTABLE**

La contabilidad produce información sobre los hechos o eventos económico-financieros que afectan o pueden afectar el patrimonio del Ente.

Por lo tanto, las cualidades que debe contener la información para cumplir con los objetivos antes enunciados, son las que se describen a continuación.

### **1. Utilidad**

La información producida por la contabilidad debe ser eficaz y eficiente, de modo tal que sirva para satisfacer razonablemente las necesidades de los diferentes usuarios de la misma, relativas a la gestión del Ente.

### **2. Identificación**

Los estados financieros se refieren siempre a Entes determinados, a períodos de plazos ciertos y a las diversas transacciones ocurridas de carácter económico-financiero específicas de los mismos.

### **3. Oportunidad**

La información contable debe ser puesta en conocimiento de los usuarios en las circunstancias que determine la normativa legal, para que éstos puedan, adoptar, en tiempo y forma, las decisiones que se estimen convenientes.

### **4. Representatividad**

La información contable deberá contener todos aquellos aspectos relevantes que permitan exponer una descripción adecuada y abarcativa de los hechos económico-financieros ciertos que afectan al Ente e incluir también aquellos acontecimientos eventuales susceptibles de ser cuantificables y que puedan incidir en el mismo.

### **5. Verosimilitud**

La información debe ser fidedigna, resultando para ello imprescindible incorporar en los registros contables, exclusivamente, aquellas transacciones realmente ocurridas y, por consiguiente, expresadas en su adecuada dimensión.

La terminología que se utilice debe ser precisa, de manera tal que evite las ambigüedades y resulte inteligible y fácil de comprender por los usuarios que dispongan de un mínimo de conocimientos en la materia.

### **6. Confiabilidad**

La información contable debe reunir requisitos de certidumbre tal que le otorgue, frente a los usuarios, el carácter de creíble y válida para adoptar decisiones pertinentes. Esta cualidad de la información está relacionada con la captación de los datos, su clasificación, valuación y exposición.

### **7. Objetividad**

La información debe representar la realidad en función de criterios preestablecidos que deberán aplicar todos los operadores del sistema, sin que incidan aspectos subjetivos que provoquen distorsiones en el procesamiento contable y en la información producida.



### **8. Verificabilidad**

El sistema contable debe generar información y emitir estados contables que puedan ser controlados por terceros ajenos a su procesamiento, puesto que debe operar sobre criterios objetivos y predeterminados que posibilitan registrar, clasificar, procesar y ordenar las transacciones con incidencia en la contabilidad a los fines de su posterior presentación ante los usuarios.

### **9. Homogeneidad**

La información que se procesa debe ser formulada sobre la base de criterios similares en el tiempo y su aplicación debe ser común para los Entes, de modo tal que facilite el análisis y su evaluación temporal, posibilitando realizar las comparaciones correspondientes.

Tales comparaciones deben permitir la necesaria interrelación y cotejo con la información del Ente en diferentes fechas o períodos y con las emanadas de otras jurisdicciones.

### **10. Racionalidad**

La información debe resultar de la aplicación de un método coherente fundado en el razonamiento lógico.

## **NORMAS DE VALUACIÓN Y EXPOSICIÓN**

### **NORMAS GENERALES APLICABLES A LOS ACTIVOS**

Seguidamente se desarrollan los conceptos y la normativa inherente a la valuación y exposición de los rubros que integran los distintos capítulos que conforman los estados contables.

#### **1. Disponibilidades**

##### **Análisis conceptual**

Comprende la existencia en poder del Ente de moneda de curso legal, moneda extranjera, cheques, giros bancarios y postales a la vista, depósitos sin restricciones específicas en entidades bancarias y colocaciones efectuadas en instituciones financieras o bancarias producto de excedentes transitorios de efectivo. Los saldos acreedores de las cuentas bancarias al cierre del ejercicio se clasificarán en el rubro pertinente del pasivo.

##### **Valuación**

La moneda de curso legal se expresa por su valor nominal.

La moneda extranjera se valúa por el tipo de cambio comprador vigente al momento de cada transacción y, al cierre de cada ejercicio por su valor de cotización tipo de cambio comprador a dicha fecha.

##### **Exposición**

Las partidas correspondientes a este capítulo se expondrán de acuerdo al orden de prelación resultante de su grado de disponibilidad.

Los saldos en moneda extranjera deben mostrarse por separado en registros o notas complementarias de la contabilidad en su moneda de origen, expresándose su valor, en los estados contables, en moneda de curso legal.

#### **2. Inversiones Financieras**

##### **Análisis conceptual**

Las inversiones financieras son colocaciones de los recursos excedentes transitorios del Ente, colocados en títulos y valores públicos o privados y en depósitos a plazos fijos en entidades financieras nacionales o internacionales.

##### **Valuación**

El criterio para determinar el valor de los títulos y valores, es distinto según la fecha de que se trate.

La adquisición de estos valores se registra por su valor de costo. En oportunidad de formularse los estados financieros se valorarán por el valor neto de realización o cotización, según corresponda. Si se trataran de títulos - valores en moneda extranjera, se aplicará el criterio de conversión de la moneda de origen a la de curso legal, según el procedimiento indicado para el rubro Disponibilidades.

Los títulos que no cotizan públicamente se mantendrán por su valor nominal original de adquisición.

Los plazos fijos no vencidos al cierre del ejercicio se valorarán por su valor nominal mas los intereses devengados hasta esa fecha. Si se tratara de plazos fijos en moneda extranjera, se utilizará para su conversión en moneda de curso legal el criterio estipulado en el rubro Disponibilidades.

#### **Exposición**

Las cuentas de este rubro se presentan por separado según su naturaleza y vencimiento. Las que vencen dentro de los doce meses de realizada la operación se incluirán en el capítulo de activos corrientes y las que tengan vencimiento posterior se consideraran activos no corrientes.

### **3. Créditos**

#### **Análisis conceptual**

Son derechos del Ente emergentes de obligaciones contraídas por terceros en conceptos de impuestos, tasas, ventas de bienes, regalías, locación de inmuebles, concesiones o licencias de explotación de bienes de cualquier naturaleza, servicios o actividades análogas.

Se generan en el momento en que se configuran los eventos que los originan, y se cancelan, cuando se produce el cobro conforme con las cláusulas contractuales previstas.

Deberán incluirse los pagos anticipados en concepto gastos, servicios o bienes que se recibirán en ejercicios siguientes.

#### **Valuación**

Los créditos serán valuados conforme a las acreencias que tenga el Ente hacia los terceros, según surjan de los derechos u obligaciones emergentes de cada transacción.

En aquellos casos de créditos que devenguen intereses, los mismos serán incorporados a las acreencias del Ente al cierre del ejercicio.

Los créditos en moneda extranjera se valuarán al tipo de cambio vendedor a la fecha de cierre del ejercicio.

#### **Exposición**

Se expondrán como créditos a corto plazo aquellos cuyos vencimientos se producen dentro de los doce meses de concertada la operación que le dio origen, conformando por lo tanto el activo corriente. Los créditos que vencen después de los doce meses de verificada la acreencia se expondrán como activo no corriente, todo ello compatible con los criterios del clasificador del presupuesto. Si existieran condiciones especiales para la recuperación de los créditos, las mismas se pondrán de manifiesto en forma expresa a través de notas complementarias.

Los saldos acreedores de cuentas por cobrar, deben reclasificarse como pasivo a la fecha del cierre de los estados contables.

Los créditos concertados en moneda extranjera se expondrán como nota explicativa.

Para prevenir el efecto de los riesgos de créditos incobrables sobre los resultados del período, corresponde constituir una previsión a esos fines, la cual se expondrá neteando el total del rubro.

Las erogaciones que revisten el carácter de pagos por anticipado se clasificarán como activos corrientes para aquellos que se efectivicen dentro de los doce meses de verificado el pago. En su defecto, serán considerados como activos no corrientes.

### **4. Bienes de Cambio**

#### **Análisis conceptual**

Los bienes de cambio están constituidos por los bienes adquiridos, en proceso de elaboración o terminados, para consumo o venta.

#### **Valuación**

Los bienes de cambio se valúan por el costo de adquisición o producción en que se incurre para obtener el bien. El costo de adquisición está constituido por la suma de las erogaciones efectuadas para su compra o producción y los gastos incurridos para situarlo en el lugar y ajustados a las condiciones de su uso o venta.

Los intereses relacionados con el financiamiento de la adquisición o producción del bien, no integran el costo del mismo. De igual forma, las bonificaciones por pronto pago no serán computadas como menor valor de los mismos.

Al cierre del ejercicio y cuando los bienes de cambio hayan sufrido modificaciones significativas con relación a los precios de mercado, deberá adoptarse el criterio de valor de mercado o adquisición el que fuera menor.

Como consecuencia de circunstancias extraordinarias tales como deterioro u obsolescencia, el valor del bien se expondrá como una disminución del mismo al cierre del ejercicio.

#### **Exposición**

El rubro Bienes de Cambio debe figurar en el capítulo Activos Corrientes, detallando las partidas que lo componen según su naturaleza, es decir productos terminados, en proceso, suministros y materias primas.

Deberá indicarse por nota a los estados contables si existen gravámenes constituidos sobre los bienes de cambio que restrinjan su libre disponibilidad o si éstos han sido entregados en garantía, identificándose el pasivo correspondiente.

Los bienes en poder de terceros cuya propiedad ejerza el Ente, deben incluirse en los estados financieros, a través de notas complementarias.

### **5. Bienes de Uso**

#### **Análisis conceptual**

Comprende los bienes inmuebles, muebles y útiles de oficina, equipos de computación, otros equipos y maquinarias adquiridos o recibidos en donación, en proceso de

construcción o elaborados por el Ente, que tienen una vida útil superior a un año, no se agotan en el primer uso y su incorporación se realiza con el propósito de utilizarlo en la actividad principal y no para la venta. Dichos bienes son depreciables en períodos uniformes de tiempo de acuerdo a las características del bien.

#### **Valuación**

Las inversiones en bienes de uso se deben valorar por su costo de adquisición, de construcción o, en su caso por un valor equivalente cuando se reciban bienes de uso sin contraprestación. El costo de adquisición incluye el precio neto pagado por los bienes, representado por el monto de efectivo entregado o su equivalente, más todos los gastos necesarios para colocar el bien en lugar y condiciones de uso, tales como fletes, seguros, derechos y gastos de importación y gastos de instalación hasta su respectiva puesta en marcha.

El costo de construcción incluye los costos directos e indirectos, tales como materiales, mano de obra, planificación, administración de obra, etc., incurridos o que se devenguen durante el período efectivo de la construcción. Este período finaliza en el momento en el que el bien está en condiciones de uso.

Los bienes recibidos en donación deben ser contabilizados a un valor estimado que represente el desembolso que hubiera sido necesario efectuar para adquirirlo en las condiciones en que se encuentren.

Los bienes adquiridos en moneda extranjera se registrarán al tipo de cambio vigente a la fecha de adquisición.

Los costos de mejoras, reparaciones mayores y rehabilitaciones que permitan extender la vida útil del bien, se capitalizarán en forma conjunta con el bien existente o, por separado, cuando ello sea aconsejable atento a la naturaleza de la operación realizada y del bien incorporado.

#### **Exposición**

La exposición de los bienes de uso en los estados contables reviste el carácter de activos no corrientes, correspondiendo deducir de los mismos su amortización acumulada.

Cuando existen gravámenes o restricciones que afectan a los bienes de uso, estos hechos deberán indicarse a través de nota aclaratoria a los estados contables.

### **6. Bienes Intangibles**

#### **Análisis conceptual**

Se entiende por bienes intangibles o inmateriales a aquellos activos no cuantificables físicamente, pero que producen o pueden producir un beneficio al Ente, cuya vida es superior a un año del momento que le dio origen, amortizándose con cargo a gastos en ejercicios posteriores.

Este capítulo incluye bienes que, si bien de características inmateriales, implican un derecho o privilegio que posibiliten reducir costos o mejorar la calidad de servicios o productos, tales como: patentes, marcas, derechos de autor, concesiones, franquicias, licencias, beneficios inherentes a las políticas ambientales, actividades de investigación y desarrollo, etc.

#### **Valuación**

La registración de estos activos se realiza por su valor de adquisición, es decir por la cantidad de dinero que se erogue o por la estimación que se efectúe, cuando no exista contrapartida monetaria.

La registración de estos activos procede cuando hubieren sido adquiridos a terceros o desarrollados internamente, mediante la aplicación de fondos para ese fin.

#### **Exposición**

Los bienes inmateriales se expresan en el activo no corriente, neto de la amortización acumulada.

Cuando sean significativos los conceptos que lo integran, los mismos se expondrán por nota ó cuadro anexo a los estados contables, explicando la composición del rubro como así también el método de amortización empleado.

## **NORMAS GENERALES APLICABLES A LOS PASIVOS Y PATRIMONIO**

Seguidamente se desarrolla la normativa inherente a los rubros que integran los distintos capítulos que conforman los estados contables.

### **1. Deudas**

#### **Análisis conceptual**

Los principales conceptos incluidos en el rubro deudas son:

- a) Obligaciones simples ó documentadas provenientes de la adquisición de bienes y servicios vinculados con la actividad del Ente, adquiridas para su consumo o venta sin transformación, o para su procesamiento y posterior consumo o venta.
- b) Préstamos recibidos de otras entidades financieras locales o internacionales, de organismos internacionales bilaterales o multilaterales de créditos, documentados o no, que se emplean en la actividad del Ente, ya sea con fines específicos o para la adquisición de bienes, conforme lo determinen las respectivas cláusulas contractuales para cada caso.
- c) Colocación de títulos de la deuda pública interna o externa, para los fines específicos que se determinen en las normas legales que disponen su emisión
- d) Ingresos anticipados por futuras ventas de bienes o servicios.
- e) Operaciones provenientes de obligaciones laborales, previsionales, fiscales o de otra naturaleza como ser sueldos, comisiones, regalías, premios, impuestos, etc.

#### **Valuación**

El importe del pasivo en concepto de deuda se configura por el valor de los bienes adquiridos y servicios prestados, deducidos los descuentos comerciales obtenidos. No se considerarán, en esta instancia, los descuentos de caja que se registrarán en oportunidad de efectuarse el pago, si corresponde.

Cuando se trate de préstamos en efectivo como consecuencia de colocación de títulos de deuda pública o contratos de préstamos celebrados con organismos internacionales bilaterales o multilaterales de crédito, el pasivo deberá registrarse por el importe del valor nominal de los títulos colocados o por el contrato de préstamo suscripto y sus tramos efectivamente desembolsados.

Los pasivos en moneda extranjera se valúan de acuerdo a la cotización de la moneda de que se trate, al tipo vendedor a la fecha del ingreso de los fondos. Si al cierre del período contable la deuda permaneciera impaga, la misma se ajustará a la cotización vigente a la fecha de cierre del ejercicio.

Los intereses se registran como pasivo a medida que se devenguen.

#### **Exposición**

Las deudas se clasifican en pasivos corrientes y no corrientes, según la fecha en que se asume la obligación de dar en dinero o en especies, y consecuentemente de acuerdo la fecha de cancelación, es decir dentro de los doce meses de contraída la misma o posterior a ese período, respectivamente.

Las cuentas del pasivo corriente deben ordenarse de acuerdo a su naturaleza, a las condiciones de exigibilidad y a su importancia relativa. Los compromisos a favor de acreedores por la colocación u obtención de préstamos que configuran la deuda pública directa en moneda nacional o extranjera, por la adquisición de bienes y servicios, se expondrán por separado, según su importancia.

Las deudas emanadas de prestaciones del personal, en conceptos de sueldos, contribuciones, beneficios, retenciones y aportes a la seguridad social, se expondrán en forma individualizada. Las obligaciones tributarias se expresarán separadamente.

Si existen saldos deudores que forman parte de los rubros del pasivo, deberán reclasificarse, integrándolos al activo, ordenados según su naturaleza y posible destino.

Deberá informarse la existencia de restricciones, compromisos, contingencias y garantías que puedan afectar o acotar la exigibilidad de las cuentas de pasivo.

## **2. Pasivos Diferidos**

### **Análisis conceptual**

Los pasivos diferidos son importes recibidos en carácter de anticipos por obligaciones que deberán cumplirse en el ejercicio siguiente.

### **Valuación**

Deberán valuarse por el valor nominal de los anticipos recibidos de obligaciones a cumplirse en ejercicios siguientes.

### **Exposición**

Se expondrán dentro de los pasivos corrientes o no corrientes, según se cancele o no en el ejercicio siguiente.

## **3. Previsiones**

### **Análisis conceptual**

Las provisiones son estimaciones de contingencias que puede tener el Ente como consecuencia de eventuales incobrabilidades o riesgos de cálculos inciertos con incidencia en los resultados del ejercicio.

### **Valuación**

El cálculo surgirá de una estimación basada en la experiencia sobre la incobrabilidad o riesgo del rubro que se trate.

### **Exposición**

Se configuran como cuentas regularizadoras del activo de acuerdo con el riesgo de incobrabilidad de las cuentas a cobrar o de posibles quebrantos de monto incierto respecto de determinadas contingencias de carácter económico.

## **4. Patrimonio**

### **Análisis conceptual**

#### 1- Hacienda Pública.

La diferencia entre Activo y Pasivo del Ente Administración Central conforma el Capital Fiscal del mismo que, adicionando las transferencias y contribuciones de capital recibidas, como así también la acumulación de los resultados de cada ejercicio, configura la denominado Hacienda Pública.

#### 2- Patrimonio Institucional

La diferencia entre activo y pasivo de cada Ente Organismo Descentralizado y de las Instituciones de la Seguridad Social conforman el Capital Institucional del mismo que, adicionando las transferencias y contribuciones de capital recibidas y la acumulación de los resultados de los sucesivos ejercicios fiscales, conforman el denominado Patrimonio Institucional.

#### 3- Patrimonio Público

El registro de carácter transitorio, que refleja los movimientos positivos respecto de la construcción de bienes de dominio público, de la Administración Central, de los Organismos Descentralizados y de las Instituciones de la Seguridad Social, configura el denominado Patrimonio Público, el cual debe disminuirse toda vez que dichas construcciones se incorporen al uso público.

### **Conceptos Complementarios Inherentes al Patrimonio**

Tanto en los rubros Hacienda Pública como Patrimonio Institucional las transferencias y contribuciones de capital recibidas reflejan las partidas ingresadas en cada uno de los entes contables, para financiar la formación de capital o el gasto a largo plazo en bienes duraderos. Son operaciones sin contraprestación que forman parte del patrimonio por su destino específico.

Estas partidas deben registrarse y exponerse a su valor nominal, cuando se trate de transferencias de efectivo, o por el valor de mercado, cuando se trate de transferencias de bienes.

En los rubros Hacienda Pública y Patrimonio Institucional, los resultados de la cuenta corriente expresan las diferencias entre los ingresos y los egresos verificados a través de la gestión fiscal del Ente, por cada uno de los ejercicios contables finalizados.

Los resultados acumulados se modifican por lo menos una vez al año como consecuencia de los resultados de las operaciones de cada período que surgen de las transacciones del Ente.

### **Cuentas de Orden**

Registran eventos que, por sus características, no representan hechos económico-financieros que alteren el patrimonio y por lo tanto los resultados del Ente, pero que ilustran sobre circunstancias de importancia respecto del mismo. Tal es el caso, a modo de ejemplo, de la registración de la emisión de títulos de la deuda pública de acuerdo con las normas legales que le dieron origen, pero los cuales, a un momento determinado, no fueron colocados. Otro caso es la constitución de fideicomisos por obligaciones de terceros contraídas con el Ente y que, a una fecha dada, no fue materializada la operación de origen.

## **NORMAS GENERALES APLICABLES A RECURSOS Y GASTOS**

A continuación se desarrolla el análisis conceptual de los rubros que conforman los recursos y gastos corrientes.

El reconocimiento y su posterior registración contable se efectuará sobre la base del devengado, tanto para los recursos como para los gastos, en un todo de acuerdo al principio de contabilidad gubernamental N° 5 -Reconocimiento de las Transacciones-

### **RECURSOS CORRIENTES**

#### **1. Ingresos Tributarios**

Corresponde a los ingresos originados en la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes, tales como los impuestos sobre la renta, sobre el patrimonio, sobre la producción, venta, compra o utilización de bienes y servicios que se cargan a los costos de producción o comercialización.

Los ingresos tributarios comprenden los impuestos directos y los indirectos.

Los impuestos directos son aquellos que gravan las rentas de personas con existencia física o ideal argentinas residentes en el país, el capital, los incrementos del activo y los bienes que constituyen patrimonio. Los impuestos indirectos son los gravámenes que se cargan a los costos de producción o comercialización, gravan la producción, el consumo de bienes y servicios, las transacciones y las operaciones de importación y exportación.

Los ingresos tributarios coparticipables que corresponden al Ente se consideran netos de la distribución a las provincias, municipios y otros organismos, de acuerdo con las normas legales vigentes.

#### **2. Contribuciones a la Seguridad Social**

Son obligaciones a cargo de la población económicamente activa, como así también las contribuciones patronales para atender el financiamiento de los distintos regímenes de previsión y asistencia social a cargo del Ente.

#### **3. Ingresos no tributarios**

Comprenden principalmente las obligaciones por tasas y derechos que tienen como contraprestación bienes y servicios, como así también las regalías. El devengamiento de una tasa o derecho y su posterior pago es la retribución del contribuyente por el uso de un servicio recibido a cargo del Estado, en contrapartida a las prestaciones o beneficios que obtiene de éste, incluyendo las contribuciones por mejoras.

#### **4. Venta de bienes y servicios de las administraciones públicas.**

Estos recursos provienen de la enajenación de bienes y de la prestación de servicios que se relacionan con las actividades comunitarias o sociales habituales de la Administración Central y Organismos Descentralizados.

#### **5. Rentas de la propiedad**

Incluyen los intereses por préstamos otorgados, los provenientes de inversiones en títulos y valores públicos y los resultantes de depósitos bancarios y bonos. Los dividendos, que comprenden los ingresos en efectivo o en acciones y participaciones en la propiedad de empresas, también se agrupan bajo este capítulo.

La venta de acciones o participaciones de capital en empresas no deben incluirse como rentas de la propiedad. Las mismas se registrarán en los rubros de activos específicos propios de este tipo de transacciones.

Además, comprende los recursos por los arrendamientos de tierras y terrenos fiscales y los derechos provenientes de bienes intangibles.

#### **6. Transferencias recibidas**

Corresponden a los ingresos que no tengan contraprestaciones de bienes y servicios como las donaciones etc. Se utilizan para financiar el gasto corriente de consumo o producción y se caracterizan por afectar el ahorro de los Entes involucrados. Las transferencias de este tipo se clasifican según el sector de procedencia.

#### **7. Contribuciones recibidas**

Abarcan los recursos provenientes del Ente Administración Central, Organismos Descentralizados y de la Seguridad Social, según corresponda, destinados a la financiación del Ente.

#### **8. Otros recursos**

Incluyen todos aquellos ingresos no contemplados en los rubros precedentemente detallados.

### **GASTOS CORRIENTES**

#### **1. Gastos de Consumo**



Son las erogaciones que realiza el Ente en la producción de bienes y servicios públicos, de utilidad directa para los destinatarios. Estos gastos comprenden las remuneraciones, los bienes y servicios, la depreciación de bienes de uso, la amortización de bienes inmateriales y los egresos por impuestos indirectos, cuando correspondiere. Las provisiones y reservas técnicas también se incluyen en este apartado.

## **2. Rentas de la propiedad**

Son los gastos derivados de intereses de la deuda pública y de otras deudas, que reflejan la retribución al financiamiento obtenido. Se incluyen las erogaciones por el uso de las tierras y terrenos y las correspondientes a derechos por concesiones y utilización de bienes inmateriales tales como patentes, marcas y otros de similar naturaleza.

## **3. Prestaciones de la seguridad social**

Incluyen a aquellos gastos destinados a la atención de los aportes que corresponden al ente para el sistema de jubilaciones y pensiones.

## **4. Otras pérdidas**

Se incluyen las erogaciones en concepto de pérdidas derivadas de operaciones en moneda extranjera, gastos como consecuencia de inversiones financieras, pérdidas de inventarios, gastos relacionados con la venta de activos y, en general, todos aquellos gastos no contemplados en los apartados anteriores.

## **5. Transferencias otorgadas**

Comprenden a los egresos que no tengan contraprestaciones de bienes y servicios y cuyos importes no son reintegrables por los beneficiarios. Incluye todo tipo de transferencias al sector privado, al externo y las de carácter corriente a otros entes del sector público.

## **6. Contribuciones otorgadas**

Abarcan los egresos del Ente Administración Central, Organismos Descentralizados y de la Seguridad Social según corresponda, afectados a la atención de gastos corrientes de otros entes de la Administración Nacional respectivamente.

# **PROCEDIMIENTOS CONTABLES**

Si bien existen una serie de manuales de procedimientos específicos para temas tales como ejecución presupuestaria de recursos, ejecución presupuestaria de gastos, fondos rotatorios y cajas chicas, etc. así como una serie de disposiciones plasmadas en Resoluciones y Circulares, se ha considerado conveniente incluir en este texto un resumen de sus disposiciones, a modo de compendio, reservando el uso de dichos manuales a quienes tengan la responsabilidad de realizar las tareas específicas en las distintas Jurisdicciones y Organismos.

## **REGISTROS CONTABLES**

La Contaduría General de la Nación, en virtud de las atribuciones conferidas por la Ley N° 24.156 ha dictado, con fecha 16 de setiembre de 1994 la circular N° 30, en la que indica que los Organismos de la Administración Nacional, citados en el inc. a) del artículo 8° de la Ley N° 24.156, **deberán llevar sus registros contables de manera tal que permitan mostrar en forma permanente** el estado y evolución de:

- La ejecución presupuestaria de gastos y recursos.
- Los Activos y Pasivos.
- El movimiento de fondos y valores.

**Para tal fin los Servicios Administrativos Financieros de la Administración Central deberán llevar obligatoriamente y, como mínimo, el registro de la ejecución presupuestaria de gastos y recursos, del movimiento de fondos y de los bienes de cambio y de uso.**

Los Organismos Descentralizados están obligados a llevar los registros de la ejecución presupuestaria de gastos y recursos, un libro diario de operaciones contables por partida doble y todos los registros auxiliares que permitan conocer, entre otros aspectos, el mencionado movimiento de fondos y valores y la existencia de bienes, tanto de cambio como de uso.

De acuerdo a lo establecido en la circular mencionada, los responsables de las unidades de registro podrán, de estimarlo conveniente, habilitar otros registros auxiliares que permitan un mejor análisis de los movimientos patrimoniales y financieros de los entes contables.

Todas las registraciones deben efectuarse de manera tal que queden resguardadas en soportes que impidan efectuar correcciones en los mismos.

## **RESPALDO DE LAS OPERACIONES**

La Circular mencionada anteriormente con respecto a este tema dice textualmente:

**"La información contable debe estar soportada por documentación válida,** de forma que se pueda garantizar su seguridad interna y externa, y que pueda plasmarse en estados contables".

"...se entenderá por documentación válida aquella emitida por terceros, por autoridad competente o elaborada por la dependencia y que se utilice como respaldo contable de las operaciones registradas en las Entidades y Jurisdicciones." Caso contrario las operaciones registradas carecerán de fuerza probatoria.

La documentación de soporte de las registraciones de las operaciones, a la que se ha hecho mención anteriormente, deberá ser archivada por las unidades de registro en condiciones tales que permitan una rápida ubicación a fin de que los organismos de control puedan realizar los análisis pertinentes.

## **FONDOS ROTATORIOS**

El decreto N° 2.380 del 28 de diciembre de 1994 legisla acerca de este tipo de fondos, definiéndolos en su artículo 3° de la siguiente manera: **"La ejecución de gastos mediante**

**Fondos Rotatorios o Cajas Chicas es un procedimiento de excepción, limitado a casos de urgencia que no permitan la tramitación normal del documento de pago, por consiguiente, tanto la clase de gasto como el monto de las asignaciones, responderán a un criterio restrictivo y únicamente podrán ser aplicados a transacciones de contado".**

El contenido del artículo anterior demuestra fehacientemente que el uso de este tipo de fondos es de carácter excepcional y sólo puede utilizarse para algunas imputaciones presupuestarias de las correspondientes al objeto del gasto.

En otra de sus disposiciones indica cuáles son las partidas que pueden utilizarse, que deberán estar contempladas en el respectivo presupuesto y contar con asignación suficiente de crédito y de cuota de programación de la ejecución, conforme al siguiente detalle:

- a. Inciso 2 "Bienes de Consumo"
- b. Inciso 3 "Servicios No Personales"
- c. Inciso 4 "Bienes de Uso" (excepto las partidas principales 4.1;4.2;4.3.1;4.3.2.)
- d. Inciso 5 "Transferencias", Partida Parcial 5.1.4. "Ayudas Sociales a Personas".

Por su parte, el decreto N° 899/95 agrega a las ya mencionadas las siguientes:

Inciso 1 "Personal", Partida Principal 1.5. "Asistencia Social al Personal" y Partida Principal 1.3., Parcial 1 "Retribuciones Extraordinarias", sólo para aquellos pagos que no revistan el carácter de bonificables.

**Se creará un fondo por cada organismo o jurisdicción, pudiéndose, de ser necesario, constituir fondos internos dentro de los mismos que se considerarán subsidiarios y cuyas rendiciones deberán realizarse ante el correspondiente Servicio Administrativo Financiero antes del día 25 de cada mes.** Estos incluirán en las rendiciones que deberán

efectuar como mínimo el último día hábil de cada mes, las correspondientes a los fondos internos que se creen.

**Los Fondos Rotatorios se constituyen por importes que no superen el 3% de la sumatoria de los créditos presupuestarios originales de cada ejercicio,** con independencia de la fuente de financiamiento, para los ya mencionados conceptos autorizados a gastar. Cuando, por razones fundadas, un organismo o jurisdicción necesite incrementar su Fondo Rotatorio, el citado decreto autoriza a aumentar en un 50% el límite fijado.

En todos los casos los Fondos Rotatorios de las distintas jurisdicciones de la Administración Central se crearán por Resolución Conjunta del Ministro correspondiente, o del Secretario General de la Presidencia y del Ministro de Economía y Obras y Servicios Públicos, previa opinión de la Contaduría General de la Nación y de la Tesorería General de la Nación.

Los titulares de los Organismos Descentralizados los podrán constituir, mediante resolución interna y previa opinión favorable de los dos órganos rectores mencionados en el párrafo anterior. En todos los casos deberá darse cumplimiento a las disposiciones del ya mencionado Decreto N° 2.380/94, que indica las especificaciones que las Resoluciones Conjuntas deberán contener.

Por Resolución N° 591/94 de la Secretaría de Hacienda se determina que deberán utilizarse, para la operatoria de estos fondos, los formatos que se indican en el "Manual de Ejecución Presupuestaria de Gastos para la Administración Nacional" (Formulario C 43).

**Los Fondos Rotatorios serán creados como anticipos financieros, sin imputación presupuestaria, la que se realizará cuando se tenga conocimiento, en virtud de las reposiciones que se soliciten o de las rendiciones finales de los fondos, de las reales imputaciones de los gastos realizados y liquidados.**

Las distintas modalidades que pueden tener los Fondos Rotatorios, son:

- a. Creación
- b. Ampliación
- c. Reposición
- d. Anulación
- e. Anulación de Reposición
- f. Rendición Final

La Disposición N° 18/96 de la Contaduría General de la Nación en su artículo 5° indica que los Servicios Administrativos Financieros deberán adoptar sus sistemas contables a fin de que las rendiciones de los gastos efectuados a través de sus Fondos Rotatorios cuenten con la información desagregada en el formulario, por beneficiario.

El SIDIF controla, al momento de la rendición de los gastos, que los beneficiarios de los pagos que se efectuaron por dicho medio se encuentren incorporados en la respectiva base de datos. Esto impide que, proveedores sin CUIT o con uno falso, continúen percibiendo pagos por parte del Estado.

Las Cajas Chicas constituyen desagregaciones de los Fondos Rotatorios y su tratamiento será similar a los mismos, fijándose como monto máximo a gastar el de quinientos pesos (\$ 500), monto que se eleva a mil pesos (\$1000), de acuerdo a las disposiciones de la Decisión Administrativa N° 148/96, cuando el Organismo responsable se encuentre incorporado al SIDIF, por medio del SIDIF local.

## **VII. EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA**

La ejecución del presupuesto, en el SIDIF, está concebida con el objetivo de proveer información oportuna y confiable para tomar decisiones a los distintos niveles jerárquicos de la Administración Nacional.

Es el primer punto en la cadena integradora del Sistema de Información Financiera, ya que el registro de un ingreso o de un gasto, automáticamente generará un asiento de partida doble en la Contabilidad Patrimonial. Por este motivo, es importante que el sistema sea alimentado adecuadamente, es decir que los formularios, instructivos y procedimientos que se presentan en los manuales ya mencionados de "Ejecución Presupuestaria de Ingresos" y "Ejecución Presupuestaria de Gastos" sean llenados y observados cuidadosamente por los organismos ejecutores del presupuesto.

Hasta la puesta en marcha del Sistema Integrado de Información Financiera los conceptos de gastos e ingresos se relacionaban únicamente con las transacciones que derivaban en movimiento de fondos dado el criterio netamente financiero que se adoptaba en la ejecución de los presupuestos.

**A partir de ese momento se utilizan ambos términos con una concepción ampliada, entendiéndose que recurso es toda transacción que implica la utilización de un medio de financiamiento, tomando ésta como una fuente de fondos. Desde el punto de vista contable, los recursos se originan en las operaciones que representen los siguientes conceptos:**

- a. Ingresos Corrientes
- b. Disminución de Activos
- c. Incremento de Pasivos

Gastos son transacciones que implican una aplicación financiera de los ingresos, que en términos contables pueden ser:

- a. Gastos Corrientes
- b. Incremento de Activos
- c. Disminución de Pasivos

Si se comparan dichos conceptos con los clasificadores presupuestarios por rubro de ingresos y por objeto del gasto, puede comprobarse que siguen los mismos lineamientos.

**Como es norma en este texto se agregarán algunos conceptos básicos de ambas ejecuciones, debiendo remitirse a los manuales ya mencionados para profundizar en los detalles de los temas mencionados.**

### **Ejecución de Recursos**

Los recursos públicos representan el medio de financiamiento con el que se afrontan los gastos en que incurre el Sector Público, de manera tal que este último pueda disponer en todo momento de los recursos necesarios para desarrollar, en un período dado, las actividades oportunamente programadas.

Los presupuestos generales que se sancionan anualmente contienen un cálculo de recursos que, basado en antecedentes estadísticos y en el comportamiento esperado de la economía, representan una estimación de los ingresos que se espera se produzcan durante el ejercicio. Tal es así que el artículo que se incluye en las distintas leyes de presupuestos referidos a este tema comienza diciendo: "Estímase en la suma de pesos..... el Cálculo de Recursos...". Por lo tanto, la ejecución de recursos para un ejercicio dado puede llegar a superar el cálculo efectuado, justamente por haber tenido este último el carácter de estimación.

La reglamentación del artículo 31 de la Ley N° 24.156, en materia de presupuesto de recursos, indica las características que deben tener los distintos momentos de registro. Así, indica que "**los recursos se devengan cuando**, por una relación jurídica, **se establece un derecho de cobro** a favor de las Jurisdicciones o Entidades de la Administración Nacional y, simultáneamente, una obligación de pago por parte de personas físicas o jurídicas, las cuales pueden ser de naturaleza pública o privada".

Asimismo, en el mismo artículo se establece que "**se produce la percepción o recaudación de los recursos en el momento en que** los fondos ingresan o se ponen a

**disposición de una oficina recaudadora**, de un agente del Tesoro Nacional o de cualquier otro funcionario facultado para recibirlos".

**Los recursos, concebidos en el sentido amplio oportunamente comentado, se dan por ejecutados presupuestariamente en el momento en que la percepción apuntada anteriormente tiene lugar, es decir, cuando se produce el ingreso efectivo de los mismos, independientemente de aquél en el cual se devengan.**

**El registro de la ejecución de recursos se opera conforme los procedimientos que establece la Contaduría General de la Nación**, en su carácter de administradora de la base de datos del SIDIF, **asegurando que se satisfaga el registro único con impacto múltiple, es decir, que ingresando al sistema una sola vez dicha ejecución** (a través de formularios), **se afecte tanto la Contabilidad como el Presupuesto**, siguiendo los criterios rectores establecidos, respectivamente, por la misma Contaduría General o por la Oficina Nacional de Presupuesto.

En lo que hace al método de registro, en general, pueden diferenciarse las siguientes situaciones:

a. Recursos de origen tributario cuya percepción se canaliza a través del sistema bancario.

El registro de la ejecución de estos recursos se realiza en forma automática en el SIDIF, a partir de la información proporcionada por el Banco de la Nación Argentina, relativa al movimiento operado por las cuentas bancarias recaudadoras de impuestos que mantiene en dicha entidad bancaria la Administración Federal de Ingresos Públicos.

b. Recursos que, no siendo de origen tributario, se encuentran alcanzados por el Sistema de la Cuenta Única del Tesoro.

El registro de los mismos sigue similares lineamientos que el de los recursos de origen tributario, estando referida la información que brinda el Banco de la Nación Argentina a las cuentas bancarias recaudadoras que mantienen los distintos Servicios Administrativo - Financieros que operan dentro del Sistema de la Cuenta Única del Tesoro.

c. Recursos que, no siendo de origen tributario, no se encuentran alcanzados por el Sistema de la Cuenta Única del Tesoro.

La ejecución de estos recursos es registrada en el SIDIF por las Unidades de Registro Primario receptoras de los mismos.

d. Recursos provenientes del endeudamiento.

El registro en el SIDIF de este tipo de recursos compete a la Unidad de Registro Primario involucrada y, a diferencia del resto de los recursos, tienen un límite para su percepción, el cual se establece en el Presupuesto General que se aprueba para cada ejercicio fiscal.

### **Ejecución de Gastos**

Se considera conveniente para comenzar este breve tratamiento del tema, dejar establecido que **es imprescindible, para poder realizar un gasto, contar con la correspondiente asignación presupuestaria y con las cuotas respectivas para compromiso y devengado**, que se fijan trimestralmente en virtud de las disposiciones vigentes, las cuales, en cumplimiento de la programación de la ejecución presupuestaria, fijan en forma conjunta para los distintos organismos y jurisdicciones, la Tesorería General de la Nación y la Oficina Nacional de Presupuesto.

**Existen distintos momentos en la ejecución que es menester registrar y que se definirán luego. Ellos son el compromiso, el devengado y el pagado**, de acuerdo a lo especificado en la Ley N° 24.156, en su artículo 32.

No obstante ello, los Servicios Administrativos Financieros podrán registrar un momento anterior al compromiso, que podría denominarse "provisorio", a efectos de conocer las autorizaciones otorgadas a los distintos sectores que dependen del organismo, para iniciar las tramitaciones correspondientes a los fines de obtener los bienes o servicios requeridos. Este registro no es llevado a nivel de la base de datos del SIDIF Central.

En todos los casos deberán darse cumplimiento a las disposiciones vigentes acerca de la forma de efectuar las adquisiciones y, tanto las autorizaciones como las aprobaciones, deberán ser realizadas por los funcionarios que tengan competencia para ello.

Volviendo a los momentos del gasto que fueran mencionados, el artículo 31 de la mencionada Ley N° 24.156 dice acerca **del momento del devengado: "Se considera gastado un crédito y por tanto ejecutado el presupuesto de dicho concepto, cuando queda afectado definitivamente al devengarse un gasto".** Esto implica una **modificación cualitativa y cuantitativa en la composición del patrimonio de la respectiva Jurisdicción o Entidad y el nacimiento de una obligación de pagar en forma inmediata o diferida.**

Con respecto **al compromiso, la precitada ley indica que se utilizará como mecanismo para afectar preventivamente la disponibilidad de los créditos presupuestarios.** Implica el origen de una relación jurídica con terceros, que dará lugar en el futuro, a una eventual salida de fondos, así como la aprobación por parte de un funcionario competente de la aplicación de los recursos por un concepto e importe determinado.

**En la etapa del compromiso no se realiza ningún asiento en la Contabilidad, ya que no se produce ninguna modificación en la situación patrimonial.**

**El momento del pago se registra para reflejar la cancelación de las obligaciones asumidas.** En este caso se efectúa el asiento automáticamente en la Contabilidad General, ya que la acción del pago produce una disminución del pasivo, correlativamente con una disminución del activo.

A efectos de unificar los criterios acerca de cuándo deben registrarse, para cada una de las partidas presupuestarias, los momentos de compromiso y devengado, se ha elaborado la tabla que se agrega, a efectos de poder homogeneizar dichos registros y que se produzcan informaciones capaces de ser sumadas y comparadas.

En consecuencia resulta necesario que cuando se modifique alguna de las causales mencionadas se comunique la novedad a todos los usuarios del sistema a efectos de mantener la uniformidad.



## Criterios de Registro para el Tratamiento de Compromisos y Gastos Devengados

De acuerdo al clasificador por objeto del gasto

Objeto del gasto	Compromiso	Devengado
INC 1- Gastos en personal P.P.1- Personal permanente.	Al iniciarse el ejercicio por el monto de las remuneraciones de los cargos ocupados según planta del personal hasta el fin del período presupuestario. Durante el ejercicio se incrementa por cada designación y variación de retribuciones. Se reduce por licencias sin goce de haberes, renunciaciones, suspensiones, inasistencias, etc.	Al aprobarse la liquidación de las remuneraciones
INC 1- Gastos en personal. P.P.2- Personal temporario.	A la fecha de contratación o designación por la parte a pagar durante el ejercicio. Se reduce por anulación, rescisión o cancelación del contrato.	Al aprobarse la liquidación de las remuneraciones.
INC 1- Gastos en personal. P.P.3-Servicios extraordinarios.	Al disponerse la prestación de los servicios.	Al aprobarse la liquidación de las remuneraciones.
INC 1- Gastos en personal. P.P.4- Asignaciones familiares.	Al iniciarse el ejercicio por el monto a liquidar en el año por tal concepto con base en la planta de personal. Durante el ejercicio se modificarán, con altas y bajas en el grupo familiar, a los diversos subsidios, o las designaciones o las modificaciones al régimen de asignaciones.	Al aprobarse la liquidación de las remuneraciones.
INC 1- Gastos en personal. P.P.5- Asistencia social al personal.	Por el acto de autoridad competente que otorgue estas prestaciones.	Al aprobarse la liquidación del beneficio.
INC 1- Gastos en personal. P.P.6.-Beneficios y compensaciones.	Por el acto de autoridad competente que otorgue estos beneficios o compensaciones.	Al aprobarse la liquidación del beneficio o compensación.
INC 2- Bienes de consumo.	Al emitirse la orden de compra y sus	Por la factura con la recepción

	modificaciones	conforme de los bienes.
INC3- Servicios no personales. P.P.1- Servicios básicos.	Simultáneamente con el registro del gasto devengado.	Por la factura con la recepción conforme de los bienes.
INC 3- Servicios no facturas personales. P.P.2- Alquileres y derechos.	Al formalizar el contrato, por la parte que debe atenderse en el ejercicio. Si se crean obligaciones sobre ejercicios futuros deberá darse cumplimiento a lo dispuesto por la normativa vigente.	Al conformarse las o liquidaciones.
INC3- Servicios no personales. P.P.3-Mantenimiento, reparación y limpieza.	Al formalizarse el contrato, o con la emisión de la orden de compra.	Por la factura con la conformidad de la prestación.
INC 3-Servicios no personales. P.P.4-Servicios técnicos y profesionales.	Por la orden respectiva que dispone la prestación del servicio o al suscribirse el contrato por la parte a cumplir en el ejercicio.	Por la factura con la conformidad de la prestación.
INC 3-Servicios no personales. P.P.5-Servicios comerciales y financieros. 1- Transportes 2- Almacenamiento	Al emitirse la orden de compra o al perfeccionarse el contrato.	Por la factura con la conformidad del servicio.
INC3.- Servicios no personales. P.P.5.- Serv. comerciales y financieros. 3- Imprenta, publicaciones y reproducciones.	Al emitirse la respectiva orden de compra o contrato.	Por la factura con la conformidad de recepción definitiva.
INC 3- Servicios no personales. P.P.5- Serv. comerciales y financieros. 4- Primas y gastos de seguros.	Al suscribirse el contrato, por la parte de la prima que debe atenderse en el ejercicio.	Liquidación conforme de la factura o póliza.
INC 3- Servicios no personales. P.P.5- Serv. comerciales y financieros. 5- Comisiones y gastos bancarios.	Al recibirse los respectivos comprobantes. Al emitirse la orden de compra o firmarse el contrato.	Al certificarse la conformidad de la prestación. Al aprobarse los débitos o con la factura conformada.
INC 3- Servicios no personales. P.P.6- Publicidad y propaganda.	Orden de publicidad o al perfeccionarse el contrato.	Por la factura, con la conformidad del servicio.
INC 3- Servicios no personales. P.P.7- Pasajes y viáticos. 1- Pasajes.	Al aprobarse el viaje.	Por la factura conformada.
INC 3- Servicios no personales. P.P.7- Pasajes y viáticos. 2- Viáticos.	Al aprobarse el viaje.	Al liquidarse el viaje.
INC 3- Servicios no personales. P.P.8- Impuestos, derechos y tasas.	Al vencimiento, por liquidación o declaración jurada.	Al vencimiento de la liquidación o declaración jurada.
INC 3- Servicios no personales. P.P.9- Otros servicios. 1- Servicio de ceremonial.	Al emitirse la orden o celebrarse el contrato.	Por la factura conformada.
INC 3- Servicios no personales. P.P.9- Otros servicios. 2- Gastos reservados.	Al disponerse la operación.	Al liquidarse la orden de pago.
INC 3- Servicios no personales. P.P.9- Otros servicios. 3- Servicio de vigilancia.	Al formalizarse el contrato u ordenarse el servicio.	Con la factura, al conformarse la prestación del servicio.
INC 3- Servicios no personales P.P.9- Otros servicios	Conforme a los criterios establecidos en los restantes rubros de esta	Con la factura, al conformarse la prestación del servicio.



4- Otros.	partida, según naturaleza de la erogación.	
INC 4- Bienes de uso. P.P.1- Bienes preexistentes. 1- Tierras y terrenos	Al instrumentarse la adquisición mediante boleto de compraventa u otro documento fehaciente, o por la tasación definitiva de expropiaciones.	Al ser otorgada ante la Escribanía General de Gobierno la escritura traslativa de dominio, por el valor total del bien.
INC 4- Bienes de uso. P.P.1- Bienes preexistentes. 2- Edificios e instalaciones.	Al instrumentarse la adquisición mediante boleto de compraventa u otro documento fehaciente, o por la tasación definitiva de expropiaciones.	Al ser otorgada ante la Escribanía General de Gobierno la escritura traslativa de dominio, por el monto total del bien.
INC 4- Bienes de uso. P.P.1- Bienes preexistentes. 3- Otros bienes preexistentes	Al suscribirse el contrato, boleto de compraventa o emitir la orden de compra.	Al conformarse la factura o documento de transmisión de la propiedad por la recepción de los bienes.
INC 4- Bienes de uso. P.P.2- Construcciones.	Al suscribirse el contrato por el monto que se programa ejecutar en el ejercicio en curso.	Por el certificado de avance de obra aprobado por funcionario competente.
INC 4- Bienes de uso. P.P.3, 4, 5, 6, 7 y 8.	Al celebrarse el contrato o con la emisión de la orden de compra.	Por la recepción conforme de los bienes según factura o certificado de avance de obra.
INC 5- Transferencias. P.P.1.- 1, 2 y 3.	Al inicio del ejercicio por las prestaciones acordadas según padrón o listado emitido por la unidad responsable y durante el ejercicio por las variaciones que se produzcan.	Por las liquidaciones periódicas.
INC 5.- Transferencias. P.P.14 al 9.	Al disponerse la transferencia por autoridad competente.	Al aprobarse la liquidación.
INC 5 – Transferencias. P.P.2 1 al 8.	Al disponerse la transferencia por autoridad competente.	Al aprobarse la liquidación.
INC 5 – Transferencias. P.P.9 . 1 y 6.	Al disponerse la transferencia por autoridad competente.	Al aprobarse la liquidación.
INC 5- Transferencias. P.P.9.- 2 y 7.	Al inicio del ejercicio por los aportes aprobados, y posteriormente por cada nuevo aporte, según ley, decreto o resolución que lo establece.	Al aprobarse la liquidación.
INC 6- Activos financieros. P.P.1- Aportes de capital.	Al celebrarse el contrato o aprobarse el aporte por autoridad competente.	Al disponerse la entrega de fondos.
INC 6- Activos financieros. P.P.2- Préstamos a corto plazo. P.P.3- Préstamos a largo plazo.	Al celebrarse el contrato o aprobarse el préstamo por autoridad competente	Al disponerse la entrega de fondos.
INC 6- Activos financieros. P.P.4- Títulos y valores.	Al celebrarse el contrato, o por el acto que dispone su adquisición.	Al aprobarse la liquidación.
INC 6- Activos financieros. P.P.5- Incrementos de disponibilidades. P.P.6- Incrementos de cuentas a cobrar. P.P.7- Incrementos de documentos a cobrar.	Al inicio del ejercicio por el monto presupuestado y los incrementos del ejercicio.	Al finalizar el período según estados financieros.
INC 6- Activos financieros. P.P.8- Incremento de activos diferidos y adelantos a proveedores y contratistas. 1 y 6 Incremento de Activos Diferidos.	Al inicio del ejercicio por el monto presupuestado y posteriormente por los incrementos del ejercicio.	Al finalizar el período según estados financieros.
INC 6- Activos financieros. P.P.8- Incremento de activos diferidos y adelantos a proveedores y contratistas. 2 y 7 adelantos a proveedores y contratistas.	Al celebrarse el contrato o aprobación de documento alternativo.	Al aprobarse la liquidación.

INC 8- Otros gastos. P.P.4- Otras pérdidas.  2- Pérdidas de inventario.	a- Si no se estableció la previsión. Por el acto administrativo que dispone la baja del inventario. b- Con previsión establecida. Por las cuotas aprobadas para tal fin.	a- Por el acto administrativo que dispone la baja de inventario. b- Por las cuotas de previsión aprobadas para tal fin.
INC 8- Otros gastos. P.P.4- Otras pérdidas.  3- Autoseguro	Por el acto administrativo que fija la cuota periódica para hacer frente a las pérdidas.	Por el acto administrativo que fija la cuota periódica para hacer frente a las pérdidas.
INC 8- Otros gastos. P.P.4- Otras pérdidas.  4- Pérdidas en operaciones cambiarias.	Al comienzo del ejercicio por el monto presupuestado.	Al liquidarse la operación que determina el monto de la pérdida.
INC 8- Otros gastos. P.P.4- Otras pérdidas.  5- Pérdida en venta de activos.	Por el acto administrativo que dispone la venta de los bienes.	Por la facturación, escrituración u otro acto de transmisión de dominio.
INC 8- Otros gastos. P.P.4- Otras pérdidas.  6- Otras pérdidas de operación.	Por la liquidación de la operación que determina la pérdida.	Por la liquidación de la operación que determina la pérdida.
INC 8- Otros gastos. P.P.4- Otras pérdidas.  7- Otras pérdidas ajenas a la operación.	Por la liquidación de la operación que determina la pérdida.	Por la liquidación de la operación que determina la pérdida.
INC 8- Otros gastos. P.P.4- Otras pérdidas.  9- Primas de emisión de valores públicos.	Por el acto administrativo que dispone el descuento a otorgar en la colocación de valores públicos.	Al efectuarse cada liquidación de colocación.
INC 8- Otros gastos. P.P.5- Disminución del patrimonio.	Al comienzo del ejercicio por el monto presupuestado.	Al finalizar el periodo según estados financieros.
INC 9- Gastos figurativos. P.P.1 y 2.	Al disponerse la transferencia por autoridad competente.	Al aprobarse la liquidación.

## EFFECTOS DEL CIERRE DEL EJERCICIO

De acuerdo a las disposiciones vigentes, **los ejercicios financieros del Sector Público Nacional comenzarán el 1° de enero de cada año y finalizarán el 31 de diciembre**, lo que causa distintos efectos con respecto a los recursos y gastos.

**Después de la fecha de cierre, los recursos que se recauden se considerarán parte del presupuesto vigente, cualquiera sea el ejercicio en que se hubieren devengado. Con respecto a los gastos, a partir del 31 de diciembre no podrán asumirse compromisos ni devengarse gastos con cargo al ejercicio que se cierra.**

Los **gastos que estando devengados no fueron pagados**, integran la Deuda Exigible y se **cancelarán durante el año siguiente con cargo a las disponibilidades en caja y bancos**. Si el presupuesto cerrado se hubiese ejecutado en forma equilibrada, dichos fondos deben encontrarse en los saldos del activo a esa fecha.

Los gastos comprometidos y no devengados se afectarán al ejercicio siguiente, imputándose los mismos a los créditos disponibles para ese ejercicio.

## INSTRUCCIONES PARA LAS OPERATORIAS DE LAS CUENTAS (MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL DE CGN)

**Aclaración:** Se irán incluyendo progresivamente el resto de las cuentas.

### **CAJA:**

Comprende y se registra el movimiento de dinero en efectivo, cheques y otros valores legales sin restricciones específicas.

- Se debita por la recepción de dinero en efectivo, cheques y otros valores legales.
- Se acredita por el depósito en las cuentas corrientes bancarias correspondientes, del dinero efectivo y cheques recibidos.
- El saldo deudor representa los fondos depositados en caja.

### Sub cuentas:

**Caja en moneda nacional**  
**Caja en moneda extranjera**

### **BANCOS:**

Comprende los recursos depositados en entidades bancarias, de poder liberatorio inmediato y sin restricciones de disponibilidad. Se registran el movimiento de fondos en cuentas corrientes propias.

- Se debita por el depósito la recepción de dinero en efectivo y cheques y otros depósitos realizados por transferencias entre cuentas bancarias, por la percepción de ingresos, por la cancelación de deudas y préstamos otorgados, por las transferencias y contribuciones recibidas, por los préstamos recibidos, y colocación, por la devolución o disminución de fondos rotatorios y otros depósitos no contemplados precedentemente.
- Se acredita por los cheques emitidos para el pago de los gastos corrientes y de capital, para las transferencias otorgadas, para la constitución, ampliación o reposición de Fondos Rotatorios y otros pagos realizados. También por los cargos bancarios originados en comisiones y otros. Por las transferencias entre cuentas bancarias.
- El saldo deudor representa los fondos disponibles depositados en cuenta corriente.

### Sub cuentas:

**Banco en moneda nacional**  
**Banco en moneda extranjera**

### **FONDOS ROTATORIOS**

Incluye los adelantos de fondos a tesorerías, con carácter permanente dentro del ejercicio, a efectos de ser aplicados a determinados gastos, con arreglo a normas específicas.

## **INVERSIONES TEMPORARIAS**

Incluye las realizadas con excedentes transitorios de caja, en entidades bancarias o financieras, de disponibilidad inmediata, para obtener un beneficio.

- Se debita por el importe de las colocaciones efectuadas. Por el incremento obtenido al actualizar el valor de las inversiones que, al cierre del ejercicio no han sido recuperadas.
- Se acredita por el importe de las recuperaciones efectuadas. Por el importe de la pérdida del valor de las inversiones al realizar el cierre del ejercicio una actualización de aquellas que todavía no han sido recuperadas.
- 
- El saldo deudor representa el monto de las colocaciones, por su costo de adquisición o valor al cierre, según corresponda.

Sub cuentas:

**Inversiones temporarias en moneda nacional**

**Inversiones temporarias en moneda extranjera**