

Sistema de Contabilidad Gubernamental

A partir de la Reforma de la Administración Financiera del Sector Público Nacional, instrumentada por Ley Nº 24.156 y su reglamentación, la Contaduría General de la Nación ha llevado a cabo un profundo cambio institucional y organizacional, implementando un Sistema de Contabilidad Gubernamental basado en los objetivos, características y alcance de dicha norma legal.

La configuración integrada del Sistema de Información de la Secretaría de Hacienda de la Nación hizo posible la presentación de información oportuna y confiable para los niveles decisorios, con el consiguiente perfeccionamiento de la gestión del Estado.

A partir del dictado de la Resolución S.H. Nº 25/95 sobre "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas Generales de Contabilidad para el Sector Público Nacional", se inició un gradual desarrollo de procedimientos plasmados en manuales de contabilidad general, ejecución presupuestaria de recursos y gastos, fondos rotatorios y cajas chicas y otras normativas complementarias que, con el aditamento de modernos equipamientos informáticos, posibilitaron la puesta en marcha del Sistema de Información Financiera (SIDIF), tanto a nivel Central como para los Entes periféricos.

Ello posibilitó concretar la elaboración de la totalidad de los Estados Contables de la Administración Nacional, que significó posicionar a la Institución en el contexto de aquellos países más avanzados en materia contable para el Sector Público.

Finalmente, el avance operado en el ámbito del Archivo Modelo por Imágenes Digitales de Documentación Financiera, dependiente de la Contaduría General de la Nación, agilizó notablemente la guarda y mantenimiento de la documentación respaldatoria de la Cuenta de Inversión a través de fluidos procedimientos de consultas en red.

En razón de lo expuesto, el presente trabajo, destinado no sólo para los niveles institucionales sino también para los funcionarios públicos involucrados en los planes de capacitación permanente encarados por la Secretaría de Hacienda de la Nación, representa un nuevo avance en la Reforma de la Administración Financiera y una revalorización del rol de la Contabilidad Gubernamental en el Sector Público.

En última instancia, la Contaduría General de la Nación, mediante este documento, pretende brindar su aporte para profundizar la Reforma del Estado, contribuir así a la transparencia fiscal, con el consiguiente mejoramiento del accionar de los órganos de Control Público.

Guillermo Lesniewier
Subsecretario de Presupuesto de la Nación

I. INTRODUCCIÓN:

Nace la Contaduría General, actual órgano rector del Sistema de Contabilidad Gubernamental, por Decreto del 28 de agosto de 1821, en el ámbito del Gobierno de la Provincia de Buenos Aires, con las funciones de liquidar "todas las acciones activas y pasivas, que intervenga en todas las recetas y pagos del tesoro y que arregle y metodice el establecimiento y cobranza de los impuestos directos e indirectos", a los fines de proveer "al buen orden de Administración de la Hacienda Pública...".

Al ser sancionada el 4 de marzo de 1826 la "Ley de Capitalización", la institución adoptó por ende su actual denominación como "Contaduría General de la Nación".

Sucesivas legislaciones en materia administrativo - contable fueron dictándose para adecuar las funciones de la Contaduría General de la Nación con el devenir de nuestra historia, a saber: Ley N° 217 de la Confederación Argentina, Ley N° 428 (período 1870-1947), Ley N° 12.961 (período 1947-1956), Decreto-Ley N° 23.354/56 – "Ley de Contabilidad" (período 1956-1992) y la vigente Ley N° 24.156 de Administración Financiera y Sistemas de Control del Sector Público Nacional (a partir del 1° de enero de 1993).

En 1992, año en que se sancionó la Ley mencionada en último término en el párrafo anterior, comenzó un amplio Programa de Reforma del Estado que, como uno de sus componentes, incorporó el Programa de Reforma a la Administración Financiera del Gobierno, asignándole la responsabilidad de dicha tarea a la Secretaría de Hacienda de la Nación.

De acuerdo con lo manifestado en el documento denominado "Programa de Reforma de la Administración Financiera Gubernamental", publicado por la mencionada Secretaría durante el año 1992, la reforma se llevó a cabo "...con la finalidad de que esta área institucional –que tiene la responsabilidad de administrar las finanzas públicas nacionales – se modernice y sea eficiente en su operatoria, ofreciendo simultáneamente al ciudadano la mayor transparencia posible en lo que hace al manejo de los recursos públicos".

"El programa de reforma de la administración financiera está sustentado en el análisis de la realidad de nuestra administración pública y tiende a lograr los siguientes objetivos:

- a. lograr que la gestión del área se realice con economicidad, eficiencia y efectividad;
- b. generar información oportuna y confiable para la toma de decisiones;
- c. interrelacionar los sistemas de administración financiera con los de control interno y externo con la finalidad de facilitar la eficacia de éstos;
- d. realizar la gestión de los recursos públicos en absoluta transparencia".

"La reforma de la administración financiera y de los recursos reales abarca todo el ámbito del sector público no financiero, es decir la administración central, los organismos descentralizados no empresariales y sociedades no financieras del Estado.

En el contexto descrito anteriormente el programa de reforma comprende los siguientes sistemas:

- Sistema de Presupuesto
- Sistema de Crédito Público
- Sistema de Tesorería
- Sistema de Contabilidad
- Sistema de Contrataciones
- Sistema de Administración de Bienes".

Ello sin perjuicio de la interrelación necesaria con el Sistema de Recursos Humanos.

Dentro de los sistemas que fueran mencionados como formando parte del macrosistema de administración financiera, ocupará la atención de este texto el de Contabilidad Gubernamental.

Tal como se indica al principio de este capítulo, al comenzar el mencionado Programa de Reforma y ponerse en vigencia la Ley N° 24.156, las disposiciones que regían la materia que nos ocupa estaban fundamentalmente contenidas en la llamada "Ley de Contabilidad" (Decreto - Ley 23.354/56), que legislaba sobre una serie de temas, dedicando a la contabilidad solo 13 de sus más de cien artículos, explayándose en temas tales como Presupuesto, Contrataciones, Tesoro, Control Interno, Control Externo, etc., desnaturalizándose su denominación por la diversidad de sus contenidos.

Se considera conveniente, dado que es el antecedente legal inmediatamente anterior al vigente, hacer un muy breve repaso de las disposiciones que, sobre el tema, contenía dicho texto legal.

Con respecto a los registros contables, indicaba que los mismos se realizaban en distintas ramas, como por ejemplo presupuesto o responsables, independientes entre sí y sin un "tronco" o núcleo central, en el que se volcaran los resultados de las transacciones de los ejercicios y que llevara a través de ellos la situación económica, financiera y patrimonial del sector gubernamental.

Dicha ley definía que los créditos para gastar se imputaban al ejercicio y se daban por gastados cuando se cumplía un momento netamente jurídico como es el compromiso (colocación de una orden de compra o firma de un contrato por obras o servicios) y no se registraba el momento en que, si bien estaba mencionado como el de "liquidación", realmente se producía una modificación cuantitativa o cualitativa del patrimonio, es decir cuando tenía lugar el devengamiento de un gasto, que sí es en realidad un momento netamente contable.

Para finalizar con los comentarios referentes a la legislación anterior, vale mencionar que contenía definiciones respecto a aspectos básicos de la contabilidad, totalmente distintos a los de la teoría contable general. Por ejemplo, definía como patrimonio del Estado a aquellos bienes que no se consumían con el primer uso, es decir que comprendía sólo a los activos fijos cuando, demás está decir, que de acuerdo a la técnica contable, el patrimonio de un ente está formado por la totalidad de su activo y su pasivo, constituyendo el patrimonio neto del mismo, la diferencia entre ambos.

La Reforma se encaró bajo la premisa de criterios metodológicos básicos como fueron la utilización de la Teoría General de Sistemas, la interrelación entre los sistemas integrantes de la administración financiera, la centralización normativa y la descentralización operativa.

Cabría puntualizar que las bases legales de la Reforma están dadas por la Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional, sancionada el 30 de setiembre de 1992 y promulgada parcialmente el 26 de octubre del mismo año. La parte no promulgada, no contenía ninguna disposición con respecto al Sistema de Contabilidad.

II. ASPECTOS CONCEPTUALES DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD

La ley mencionada dedica su Título V a la parte contable, al que denomina "Sistema de Contabilidad Gubernamental" y que lo define en su artículo 85 de la siguiente manera: "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."

En la reglamentación de este artículo se indica cómo se organizará institucionalmente el sistema, indicando que existirán unidades de registro primario de la Administración Central, que actuarán como centros periféricos del sistema, centros de contabilidad de los Organismos Descentralizados y la Contaduría General de la Nación en su calidad de órgano rector del sistema.

Considera como unidades de registro primario de la Administración Central, a los organismos recaudadores, a la Oficina Nacional de Presupuesto, a la Tesorería General de la Nación, a la Oficina Nacional de Crédito Público y a los Servicios Administrativos Financieros jurisdiccionales.

El artículo 86 de la ley citada, indica con claridad el objeto del sistema al decir:

Objeto y Características

"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 las mismas.
- c. Presentar la información contable y la respectiva documentación de apoyo ordenadas de tal forma que faciliten las tareas de control y auditoría, sean estas internas o externas.
- d. Permitir que la información que se procese y produzca sobre el sector público se integre al sistema de cuentas nacionales".

La reglamentación de este artículo permite vislumbrar algunas de las características del sistema, al indicar que las operaciones se registrarán una sola vez en el mismo, utilizando para ello las partidas y criterios previstos en el Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público Nacional. A partir de ese registro, que deberá ingresarse una sola vez por cada transacción, deberán obtenerse todas las salidas básicas, puntualizando que los asientos que se realicen se registrarán en cuentas patrimoniales y de resultado en el marco de la teoría contable y según los principios de contabilidad generalmente aceptados.

El objetivo de este único registro de las transacciones es evitar que la documentación deba circular por varios sectores para su contabilización, con el riesgo de omisión en alguna de sus etapas y el consecuente desbalance de las cuentas en la contabilidad.

De esta manera se dan prácticamente por terminadas las diferencias entre conceptos y formas a que se ha hecho mención precedentemente al referirse a la contabilidad privada y la contabilidad gubernamental.

Por su parte el artículo 87 de la Ley indica las características que debe tener el sistema al disponer:

"El sistema de contabilidad gubernamental tendrá las siguientes características generales:

- a. Será común, único y 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. Estará basado en principios y normas de contabilidad de aceptación general, aplicables en el sector público".

En su reglamentación aclara, dentro de las características generales, que las unidades de registro primarias que se mencionan en la reglamentación del artículo 85 de la Ley deberán mostrar en forma permanente la evolución y situación de la ejecución presupuestaria, el inventario de los bienes físicos y los movimientos de fondos y los responsables de su administración. Indica también los sistemas contables que deberán aplicar y los estados que producirán los centros de contabilidad de los organismos descentralizados.

Las empresas públicas y sociedades del estado deberán desarrollar sus propios sistemas de contabilidad conforme a las leyes que las crearon, sin perjuicio de la obligación de presentar sus estados contables a la Contaduría General de la Nación. Asimismo, se mencionan las operaciones que deberá registrar el órgano rector del sistema y se indican los estados contables financieros mínimos que deberá producir la mencionada Contaduría General.

Ámbito de aplicación

El ámbito de aplicación del Sistema de Contabilidad será el mismo que el de la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional, que textualmente, en su artículo 8°, dice:

"Las disposiciones de esta ley serán de aplicación en todo el sector público nacional, el que a tal efecto estará integrado por:

a. Administración Nacional conformada por la administración central y los organismos descentralizados, comprendiendo en estos últimos a las instituciones de seguridad social.

b. Empresas y Sociedades del Estado que abarca a las empresas del Estado, las Sociedades del Estado, las Sociedades Anónimas con participación mayoritaria, las Sociedades de Economía Mixta y todas aquellas otras organizaciones empresariales donde el Estado tenga participación mayoritaria en el capital o en la formación de las decisiones societarias.

Serán aplicables las normas de esta ley en lo relativo a la rendición de cuentas de las organizaciones privadas a las que se hayan acordado subsidios o aportes y a las instituciones o fondos cuya administración guarda o conservación esté a cargo del Estado Nacional a través de sus jurisdicciones o entidades".

El decreto que reglamentó este artículo incluye a las Universidades Nacionales, independientemente del tratamiento presupuestario que reciban los aportes que les otorgue el Tesoro Nacional, conforme a la ley de presupuesto.

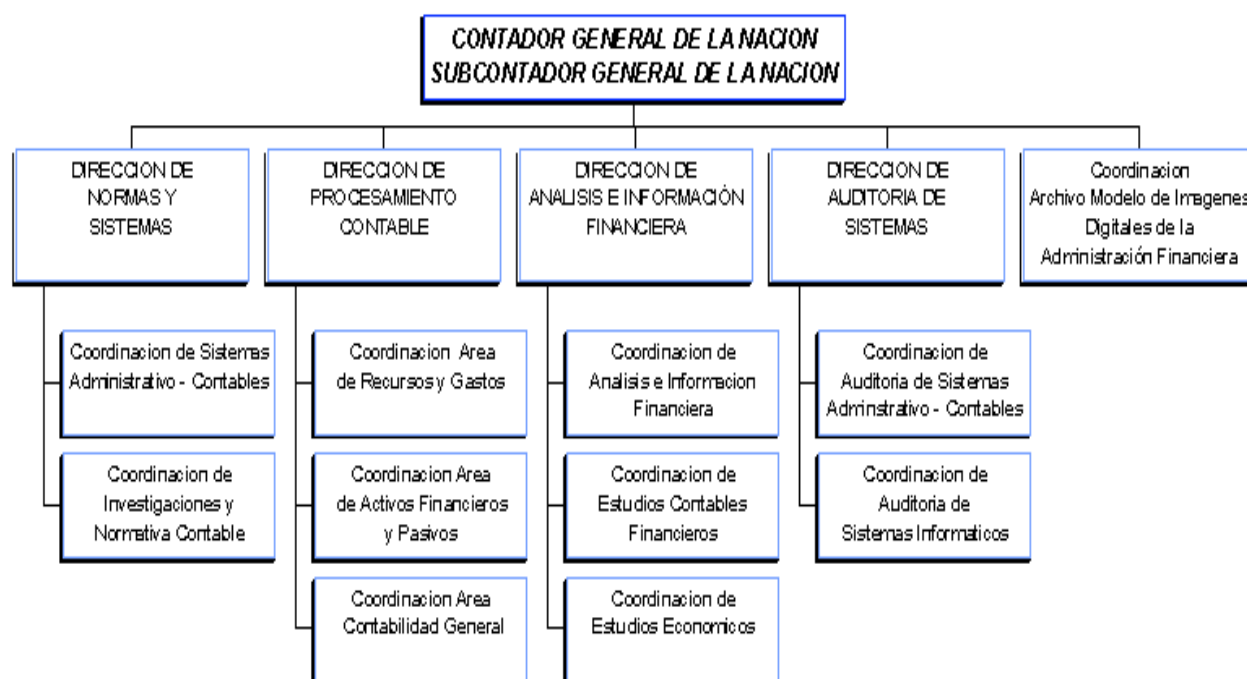
III. CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN – ORGANIZACIÓN, MISIÓN Y FUNCIONES

El decreto N° 1.361/94 reglamentó el artículo 88 de la Ley, indicando algunas otras actividades que deberá llevar a cabo la Contaduría General de la Nación en su carácter de órgano rector del Sistema de Contabilidad Gubernamental, entre las que se destaca fundamentalmente la de "Diseñar y administrar el sistema de contabilidad gubernamental de la Administración Nacional y de las Empresas y Sociedades del Estado", además de tener que mantener actualizados los planes de cuentas de la contabilidad general, coordinar el diseño de las bases de datos de los sistemas que utilicen las jurisdicciones, asegurar la confiabilidad de la información que las distintas unidades de registro primario ingresen a la base de datos, dictar las normas para que la contabilidad gubernamental cumpla con los fines establecidos en la ley y conformar los sistemas contables que en el marco de su competencia desarrollen los organismos descentralizados.

A continuación dicha norma legisla acerca de cómo está constituida la conducción de la Contaduría General y fija cuáles son sus competencias.

Entre ellas, corresponde mencionar las que se consideran más importantes, no obstante que todas le son válidas, como es el caso de llevar la contabilidad general de la Administración Central, la de administrar un sistema de información financiera, la de elaborar las cuentas económicas del sector público nacional y la de preparar anualmente la Cuenta de Inversión que contempla el artículo 75, inciso 8 de la Constitución Nacional.

La Contaduría General de la Nación, en su condición de órgano rector del sistema de contabilidad gubernamental y a los fines del cumplimiento de las tareas asignadas, se encuentra organizada de la manera que se indica a continuación:



A continuación se agrega en forma resumida las funciones que cumplen cada una de las Direcciones que se mencionan en el organigrama precedente, y de las correspondientes al Archivo Modelo por Imágenes Digitales de Documentación Financiera.

Dirección de Normas y Sistemas

Por primera vez la normativa legal de contabilidad gubernamental define la existencia de un órgano rector en la materia y le asigna la responsabilidad de definir conceptualmente las normas que regirán para el Sector Público.

Para ello, la Contaduría General de la Nación cuenta en su estructura con la Dirección de Normas y Sistemas, la que es responsable de definir los criterios, normas, procesos y metodologías a aplicar en función de la política contable vigente, determinando las pautas, periodicidad, contenido y características de los registros y/o estados

que cada una de las Entidades debe producir según su naturaleza, sean éstas correspondientes a la Administración Central, Organismos Descentralizados u otras Entidades Públicas.

A fin de la actualización permanente del sistema contable, esta Dirección debe efectuar revisiones periódicas de las normas y de los manuales e instructivos vigentes, elaborados por la Contaduría General de la Nación, a la luz de las experiencias que se recogen y en función a las definiciones tendientes a lograr una administración sin papeles.

Consecuentemente se han elaborado los manuales de Gastos (Res. N° 562/94 S.H.), de Recursos (Res. N° 564/94 S.H.), de Fondos Rotatorios (Dec. N° 2.380/94), los Principios de Contabilidad y Normas Generales de Contabilidad para el Sector Público Nacional (Res. N° 25/95 S.H.), el nuevo Plan de Cuentas y Estados Contables Básicos (Res. N° 473/96 S.H.) y las normas de registración (Circular N° 30/94 C.G.N.).

En otro orden de funciones y con el objeto de propiciar la coherencia del sistema ésta Dirección debe analizar las normas complementarias, manuales e instructivos elaborados por las jurisdicciones y entidades, así como también asistir y asesorar técnicamente en la implantación de los procedimientos y metodologías contables que se formulen en dicho ámbito.

Todo ello es complementado con una permanente tarea de asesoramiento y capacitación a las distintas Unidades de Registro Primario, cuya importantísima función dentro del sistema ya ha sido explicada.

En virtud de lo dispuesto en el artículo N° 4 de la Ley 24.156, en el sentido de brindar información confiable y oportuna, y considerando que la Contaduría General de la Nación es la administradora de la base de datos del SIDIF, es función de la Dirección de Normas y Sistemas supervisar el análisis y programación de los sistemas de procesamiento de los mismos, participando junto con la Unidad de Informática de la Secretaría de Hacienda, en el desarrollo de nuevos programas de computación y dirigiendo la confección y mantenimiento de los programas en operación.

Asimismo, esta Dirección entiende en el análisis vinculado a la implantación de los sistemas de información, proporcionando asistencia técnica para la identificación y solución de problemas.

En función de ello ha participado y participa activamente en la implantación de los sistemas de gestión presupuestaria que se están desarrollando por parte de la Secretaría de Hacienda dentro del marco de los procesos de reingeniería, en virtud de las necesidades emergentes de la experiencia del funcionamiento del sistema.

Otras de las tareas que le son propias, son aquellas tendientes a coordinar con las Provincias la aplicación del sistema contable y de información financiera.

También le ha sido encomendado el diseño y mantenimiento de un sistema de compensación de deudas entre Organismos de la Administración Nacional. Esta tarea tiene como objetivo evitar que los estados contables de los entes que la compongan expongan transacciones que pueden y deben ser compensadas entre sí porque los mismos reúnen las características de deudor y acreedor.

Por su parte, la Coordinación de Investigaciones y Normativa Contable, que depende de esta Dirección, interviene activamente en la evaluación conceptual y doctrinaria de los sistemas de información contable y de control del Sector Público, elaborando propuestas y recomendaciones tendientes a optimizar la mencionada información emanada de la Contaduría General de la Nación.

Asimismo, efectúa estudios permanentes de legislación comparada, a nivel nacional e internacional, coadyuvando a la armonización de normas contables, especialmente en el ámbito iberoamericano, a través de informes técnicos y de la participación en encuentros y jornadas sobre temas inherentes a la competencia específica de la Institución.

Dirección de Procesamiento Contable

Si bien la denominación de esta Dirección resulta, en gran parte, explicativa de las funciones de su competencia, es necesario aclarar los alcances del término "Procesamiento" en el sentido amplio que tiene dentro de la estructura de la Contaduría General de la Nación. Las funciones que involucra dicho "Procesamiento" van más allá del simple registro de formularios.

Una de las acciones que se atribuyen a esta Dirección, conforme la Res. 1.248/97 del Ministro de Economía y Obras y Servicios Públicos, es la referida al procesamiento de la información financiera relativa a las transacciones que produzcan y afecten la situación económico - financiera de las jurisdicciones y entidades.

De esta manera se cumplimenta en esta Dirección uno de los objetivos del Sistema de Contabilidad Gubernamental, establecidos en el artículo 86 de la Ley 24.156.

La acción descripta se encuentra íntimamente ligada a la coordinación del registro contable, entendiendo a éste, en su mayor parte, como de generación automática, dentro del esquema de integración que rige al Sistema de Administración Financiera y, en forma complementaria, como de generación manual, en lo referido a los ajustes de índole exclusivamente contable, no canalizables a través de formularios.

Asimismo, corresponde a esta Dirección poner en funcionamiento y mantener actualizada la base de datos del Sistema Integrado de Información Financiera del Sector Público Nacional, es decir, aquél que se conoce con el nombre de SIDIF.

A efectos de cumplir con el procesamiento de la información financiera dentro del marco de un sistema integrado, se requieren grandes esfuerzos de coordinación con las distintas áreas involucradas, ya sea dentro como también fuera del ámbito de la Contaduría General de la Nación.

Así, dado que la integración de sistemas tiene como requisito esencial el referido a que las transacciones se registren "una sola vez", tal como se mencionara oportunamente, se torna necesario contar con la existencia de normas y procedimientos claros que aseguren que ese registro único impacte en los distintos Sistemas de Administración Financiera de acuerdo a los principios y criterios rectores de cada uno de ellos.

De lo expuesto se desprende la fuerte interacción que debe existir entre esta Dirección y las restantes de la Contaduría General de la Nación, a efectos de asegurar la correcta registración de las operaciones, así como la presentación de información confiable en el momento en que la misma sea requerida.

Por otro lado, corresponde a ésta Dirección generar la información que, dentro del marco de su competencia, se refiera al seguimiento de los compromisos financieros relativos al régimen de la deuda pública y de los avales con afectación de fondos del Tesoro Nacional.

Con respecto a la documentación de respaldo, que está permanentemente a disposición de los Órganos de Control, ésta Dirección debe asegurar que dicha documentación se mantenga ordenada de manera tal de permitir que pueda accederse a ella fácilmente y en todo momento.

Asimismo, debe coordinar en conjunto con la Dirección de Normas y Sistemas, la elaboración de normas y procedimientos claros que faciliten los mismos fines en cada una de las unidades de registro primario, considerando que son estas últimas las encargadas de ingresar al SIDIF las transacciones que llevan a cabo.

Por último, corresponde a ésta Dirección prestar asistencia técnica y brindar asesoramiento a las entidades públicas en los temas inherentes a su competencia, de manera tal de asegurar que la aplicación del Sistema de Contabilidad en todo el Sector Público Nacional verifique en la práctica sus características de común, único y uniforme.

Dirección de Análisis e Información Financiera

La Dirección de Análisis e Información Financiera se encarga de compilar datos de distintas fuentes que alimentan el Sistema Integrado de Información Financiera para elaborar informes destinados a diversos tipos de usuarios.

En vista de ello, de manera permanente coordina con la Dirección de Normas y Sistemas la revisión y actualización de los criterios de contabilización así como, también, los requerimientos de información al conjunto de entidades que integran el Sector Público Nacional.

De acuerdo con lo establecido por el artículo 75, inciso 8 de la Constitución Nacional, anualmente la Contaduría General de la Nación prepara la Cuenta de Inversión, exponiendo en ella aquellos estados que permiten conocer la gestión presupuestaria, de caja y patrimonial de las entidades públicas.

La actividad aludida en el párrafo precedente constituye la principal salida de información que elabora esta Dirección. A través de la misma, se informa a las autoridades nacionales y al público en general acerca de la ejecución presupuestaria del período, la evaluación de resultados de la gestión, el estado de situación del Tesoro,

la situación de la Deuda Pública, los Estados Contables de la Administración Central y la Cuenta de Ahorro Inversión Financiamiento del Sector Público Nacional No Financiero Consolidado.

Para lograr una mayor calidad del producto final aludido anteriormente, se realiza un análisis de la información contable y financiera remitida por los Servicios Administrativo - Financieros y demás entidades que integran el Sector Público Nacional, conciliándose las posiciones para las que subsistan interpretaciones disímiles entre los diferentes sectores pertenecientes al universo bajo análisis.

Por otra parte, se elabora un anexo específico, destinado fundamentalmente a los organismos de control, detallando los inconvenientes surgidos durante el proceso de análisis de la información incluida en la Cuenta de Inversión.

Finalmente, se elabora el Resumen de la Cuenta de Inversión el cual, como su nombre lo indica, contiene una síntesis de lo expuesto en la Cuenta del período.

Cabe mencionar que ésta Dirección realiza tareas de rutina e informes especiales que exceden el marco previamente descripto. Entre ellas se encuentra la elaboración de los estados financieros que permiten efectuar el seguimiento y evaluación de las políticas fiscales y conocer la gestión presupuestaria, de caja y patrimonial y los resultados operativo - económico y financiero de la Administración Central, de cada Entidad Descentralizada y del Sector Público Nacional en su conjunto.

Dentro del grupo de las actividades descriptas en el párrafo precedente, merecen una consideración especial aquellas relacionadas con la preparación de información a ser incluida en el Boletín Fiscal Trimestral que publica la Secretaría de Hacienda, así como también las vinculadas con la elaboración del Informe mensual del Pagado, cuyo objetivo es informar a las autoridades la evolución del pagado presupuestario respecto del mismo período del año anterior, incluyendo un detalle de las causas que motivaron las diferencias de mayor relevancia.

Por otra parte, y a solicitud de las autoridades, se elaboran cierres periódicos intra - anuales, con el objetivo de ir subsanando la heterogeneidad de criterios existente entre la Contaduría General de la Nación y las distintas entidades del Sector Público Nacional, con vistas a arribar al momento de elaboración de la Cuenta de Inversión con la mayor homogeneidad posible en la información.

Dentro de las demás tareas habituales se encuentran la de detección mensual de inconsistencias en la ejecución presupuestaria de recursos y gastos con el consecuente seguimiento tendiente a la regularización de las mismas, la realización de análisis de consistencia de las modificaciones presupuestarias ingresadas al sistema y la comprobación de la coherencia de los estados contables y económico - financieros del Sector Público Nacional No Financiero que produzca el SIDIF, como así también la metodología de su confección.

Asimismo, y en forma conjunta con la Dirección de Procesamiento Contable, se analizan los ajustes a realizar a la información ingresada al sistema en los casos que se consideren necesarios a efectos de lograr un adecuado registro de las operaciones que afectan la situación económico - financiera de las entidades que integran el Sector Público Nacional.

Otras tareas de relevancia son la confección periódica de información de acuerdo con la metodología de las finanzas públicas y las cuentas económicas del Sector Público Nacional así como el suministro de información relacionada con la producción pública, para la elaboración de la matriz de insumo producto de las Cuentas Nacionales.

En lo relacionado con el cumplimiento de los objetivos y metas presupuestarias y el comportamiento de los costos e indicadores de eficiencia, el análisis se efectúa en forma conjunta con la Oficina Nacional de Presupuesto. Asimismo ésta Dirección brinda asistencia técnica y asesoramiento sobre temas de su competencia a las jurisdicciones y otros entes que lo soliciten.

Dirección de Auditoría de Sistemas

El concepto de ambiente de control de los "sistemas" que la Ley N° 24.156 entiende imprescindible, con funciones netamente diferenciadas a las de los Órganos de Control Interno y Externo (Sindicatura General de la Nación y Auditoría General de la Nación respectivamente) hizo necesaria la creación de esta Dirección.

Corresponde mencionar que la integración de los sistemas de Presupuesto, Tesorería, Crédito Público y Contabilidad Gubernamental resultó también factible en la medida en que se contó con un adecuado soporte

computarizado y es en este entorno donde la aplicación de la normativa y los controles se realiza en forma concomitante así como preventiva o proactiva.

En síntesis, las funciones básicas de la Dirección consisten en:

Evaluar el grado de aplicación de las normas, sistemas y procedimientos para el procesamiento contable y la coherencia de las salidas del sistema integrado de información financiera, en el sistema central así como en las instituciones.

Esta evaluación abarca el sistema administrativo, los procedimientos y los sistemas computarizados, así como el grado de integridad y seguridad de los datos, a efectos de que la información, confiable y oportuna, refleje la gestión económico financiera.

Complementariamente, elabora normas de auditoría de sistemas a aplicar en las diferentes jurisdicciones y entidades, así como efectuar recomendaciones que contribuyan al perfeccionamiento de los sistemas contables, asegurando el cumplimiento de las normas vigentes, a fin de garantizar la integración de la información del Sector Público Nacional.

La auditoría de sistemas profundiza su enfoque basado en el riesgo. Las verificaciones que se realizan se concretan en informes con recomendaciones.

Según su propósito pueden ser:

- **Preventivas:** Procedimientos de control tendientes a prevenir o evitar la ocurrencia de situaciones que pongan en riesgo el logro de los objetivos de control.
- **Detectivas:** Su propósito consiste en señalar la ocurrencia de situaciones que amenacen el logro de los objetivos de control. Reaccionan cuando una situación ya ocurrió.
- **Correctivas:** Identificada una situación problemática, tienden a regularizar tanto las consecuencias derivadas, como las causas que la originaron con el propósito de corregirlas y evitar su recurrencia.
- **Proactivas:** Su propósito fundamental es el de promover o activar en forma constante los procesos de trabajo en la búsqueda de los objetivos de control.

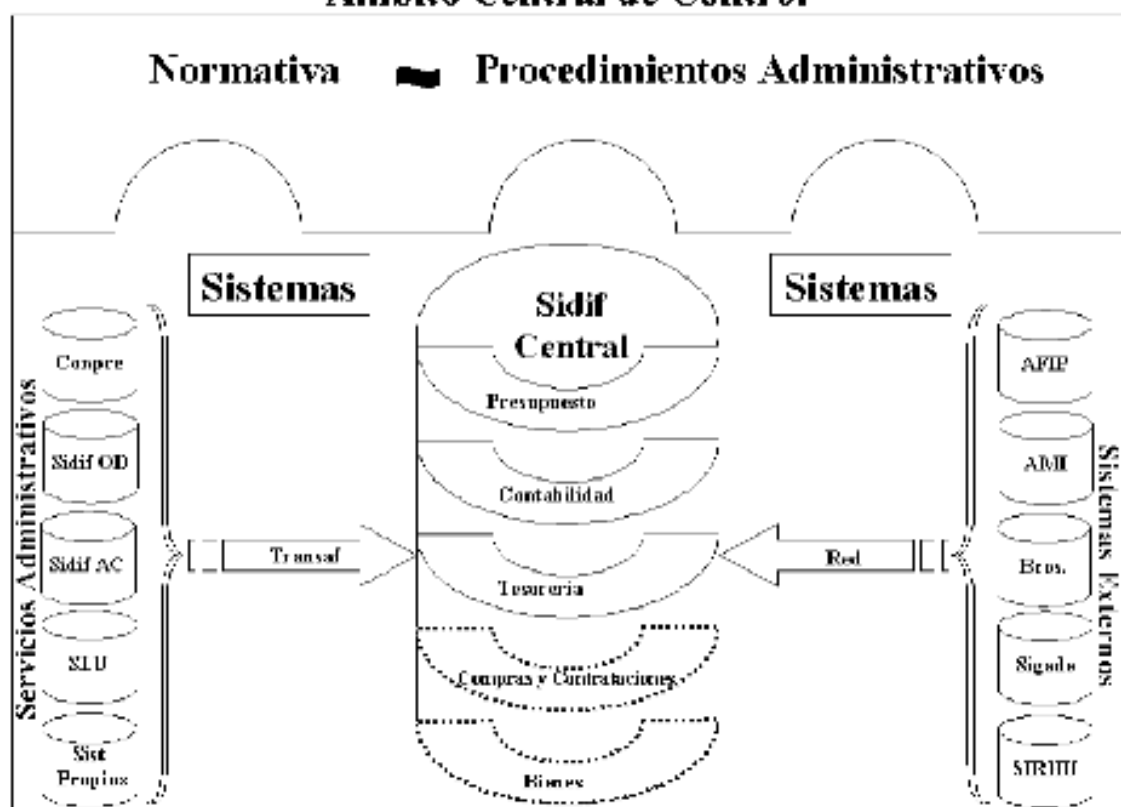
Los procedimientos de trabajo reaccionan ante situaciones problemáticas, tienen una esencia proactiva y representan mas bien una diferencia de actitud entre una administración dinámica y comprometida con los objetivos institucionales y una administración conformista y sin visión a largo plazo.

El alcance depende del objeto a examinar pudiéndose elaborar análisis puntuales, parciales o integrales y vinculado con el riesgo que implica, (bajo, medio o alto), se asignará la prioridad a las recomendaciones vertidas. Todo informe que produce la Dirección contiene una clara exposición del tema analizado, observaciones sintéticas y específicas que exponen la medición de lo detectado contra el resultado esperado y recomendaciones que lleven tanto a la solución como a la prevención de los problemas examinados.

Finalmente, se efectúa el seguimiento de las recomendaciones vertidas, tarea de considerable importancia, dado que permite apreciar resultados acerca del grado de cumplimiento e implementación de las mismas, base fundamental para una auditoría de sistemas efectiva.

Visto los circuitos, módulos, subsistemas y sistemas que actualmente alimentan o reciben información del registro central integrado, el ámbito de aplicación de las políticas y normativas gestionadas a través de sistemas de información computarizados, observando los procedimientos administrativos, se muestra en el siguiente gráfico:

Ámbito Central de Control



Notas:

El SIDIF Central (SC) está integrado por los sistemas de Presupuesto, Contabilidad y Tesorería y vinculado con la ejecución y registro de la gestión de la Deuda Pública proveniente del SIGADE.

Se encuentran en diferentes etapas de desarrollo e integración los módulos de Compras y Contrataciones (SICON) y Valuación de Bienes (SABEN), ya sea formando parte de los sistemas locales como del SIDIF Central.

Los Sistemas Locales que actualmente utilizan los Servicios Administrativos son: CONPRE, LOCAL AC, LOCAL OD y Sistemas Propios, que en próximas etapas se unificarán en el SLU.

El tráfico de información entre el SIDIF Central y los Sistemas Locales es a través del TRANSF.

Casi todos los sistemas utilizan módulos o subsistemas de gestión o registro a nivel de detalle, ya sea para proyecciones, evaluaciones, estadísticas, subdiarios, control, etc. A modo de ejemplo se puede citar el de Formulación del Presupuesto (FOP), Cuenta Unica del Tesoro (CUT), Conciliación Bancaria Financiera (CB), Liquidación de Sueldos, Contabilidad, Recursos Humanos (SIRHU), etc.

Archivo Modelo por Imágenes Digitales de Documentación Financiera

Otra de las responsabilidades asignadas a la Contaduría General de la Nación, según la Ley N° 24.156, es la de "mantener el Archivo Modelo por Imágenes Digitales de Documentación Financiera", a los fines de completar el circuito de informaciones oportunas, pertinentes y fidedignas que faciliten la toma de decisiones y el accionar de los Organos de Control, desarrollando un tratamiento adecuado para la documentación respaldatoria de las transacciones originadas en soporte papel, en todos los ámbitos.

La modernización del Estado, aplicada al tratamiento de sus archivos, se legisló en el Art. 30 de la Ley N° 24.624, por el cual se le otorgó valor jurídico y probatorio a la documentación de soporte óptico cualquiera hubiera sido el soporte originario.

Dicha norma legal se complementó con la Decisión Administrativa N° 43/96 por la cual el Jefe de Gabinete de Ministros establece los requerimientos tecnológicos del soporte de guarda físico de la documentación a incorporarse y los procedimientos a observar en su reproducción cuando el original no hubiere sido el óptico, así

como también los de la anulación y destrucción de la documentación reproducida y todo lo involucrado con documentación de terceros.

A partir de ese momento la Contaduría General de la Nación encaró, la puesta en marcha del Archivo Modelo por Imágenes Digitales de Documentación Financiera. Su finalidad es la de reproducción y guarda de la documentación financiera de la Administración Nacional en soporte óptico, incorporando al ámbito público los beneficios de la digitalización de imágenes con la consiguiente optimización de la gestión.

Principales Ventajas de la Gestión Electrónica de Documentos

Perdurabilidad: La tecnología óptica actualmente garantiza un tiempo de vida superior a los 50 años.

Volumen: Actualmente cada uno de los soportes ópticos tiene una capacidad superior de guarda de 15.000 imágenes en promedio.

Recuperación de la imagen: Los documentos, una vez digitalizados y metódicamente indizados, son sencilla y rápidamente localizados, permitiendo de esta forma una drástica reducción en los tiempos de respuesta y posibilitando la inmediata obtención de la información para la toma de decisiones.

Concurrencia: Las bases de datos utilizadas en la gestiones de Archivos Documentales permiten que un documento pueda ser consultado por varios usuarios simultáneamente.

Independencia Física: El estado actual de las comunicaciones permite que la información digital pueda ser enviada a cualquier distancia, si se tienen las redes y enlaces requeridos.

Copias en el puesto de consulta: Adicionalmente a la consulta por pantalla y, en caso de ser necesaria la copia papel, los documentos se pueden imprimir.

Procedimiento de Digitalización con valor Jurídico

El primer paso es el análisis de los fondos documentales a fin de definir los campos del archivo en la Base de Datos Documental.

Se clasifican los documentos a fin de establecer relaciones entre distintos tipos, lo que permite realizar búsquedas partiendo de un documento dado hacia los que le dieron origen y aquellos generados a causa de éste.

Resulta factible detectar la importancia de los distintos papeles dentro de un mismo documento, determinando la irrelevancia de algunos y categorizando otros, motivando la necesidad de realizar expurgos previos a su procesamiento.

Luego de este minucioso análisis comienza el proceso del preescaneo, que consiste en la preparación de cada documento a ser escaneado, logrando que no exista impedimento alguno de tipo físico para su procesamiento, ni anomalías administrativas que impidan el otorgamiento de valor jurídico a las imágenes documentales.

Seguidamente, el operador se encargará de escanear el documento optimizando la calidad visual del mismo e indizará el documento de acuerdo al diseño del archivo correspondiente al tipo documental previamente definido. Este procedimiento se realiza mediante un sistema de actas de apertura y de cierre a fin de otorgar validez jurídica al mismo.

Luego del escaneo el documento pasa por un estricto control de calidad en manos de los operadores de Control. De allí, el siguiente procedimiento es la corrección y el control final que le otorga el valor jurídico.

A partir de este momento el documento original se encuentra respaldado en un soporte óptico.



La Contaduría General de la Nación cuenta además con un Área de Relaciones Laborales, que tiene a su cargo la misión de coordinar todos los aspectos inherentes a la administración de personal, como es el caso de selección de personal, inducción, motivación y satisfacción laboral, comunicaciones internas, integración grupal y solución de conflictos a nivel de relaciones humanas.

IV. SISTEMA INTEGRADO DE INFORMACIÓN FINANCIERA – S.I.D.I.F

Corresponde explicar brevemente el modelo conceptual y el funcionamiento informático de la base de datos que administra la Contaduría General de la Nación, en la que se registran las operaciones económico - financieras patrimoniales de la Administración Nacional.

El Sistema Integrado de información Financiera opera automáticamente y organiza la información permitiendo que la misma alcance los máximos niveles de eficacia y eficiencia. Opera automáticamente en función de una base de datos central, superando la clásica organización de la contabilidad gubernamental en subsistemas contables independientes, que producen estados financieros parciales, dado que para producir los estados centrales que muestran la gestión y situación patrimonial de las organizaciones era necesario consolidar los estados de los subsistemas.

Además de los tradicionales conceptos de insumo o entrada, producto o salida, proceso y retroalimentación, el enfoque sistémico brindó dos aportes básicos esenciales: la interrelación de sistemas y los criterios de centralización normativa y descentralización operativa. Estos dos aportes de la teoría llevados al campo específico de la administración financiera y de recursos reales gubernamentales, permitieron fijar los siguientes criterios básicos de diseño:

- a. se concibió a la misma como un macro sistema operante en la administración pública, conformado a su vez por un conjunto de sistemas interrelacionados y,
- b. en el funcionamiento de cada sistema componente existió una clara diferenciación entre las áreas centralizadas y descentralizadas.

Con relación a la arquitectura de aplicaciones del sistema, la misma presenta las siguientes características:

- Orientada a aprovechar al máximo el esfuerzo individual y de los grupos de trabajo interconectados, distribuyendo funciones y manteniendo el control centralizado.
- Priorización del usuario final por sobre la computadora, con ayudas en línea sensitivas al contexto.
- Ingreso de datos que caracterice el registro único de transacciones en el lugar más cercano al origen manteniendo las interconexiones que sean necesarias.
- Desarrollo de aplicaciones basado en un administrador de base de datos relacional a diferentes sistemas operativos y herramientas de última generación integradas a la base de datos.
- Sistemas organizados en módulos basados en prototipos parametrizados dinámicos adaptables en el tiempo a las modificaciones que pudieren requerirse.
- Sistemas que proporcionen información a los niveles de decisión normativo – evaluador, coordinador, supervisor y operativo, donde cada nivel involucra la información y decisiones de su competencia, siendo los niveles operativos los responsables de la integración.
- Sistemas con diferentes niveles de seguridad incorporados: tipos de usuarios, funciones y datos.
- Aplicaciones documentales con manuales a nivel técnico operacional de los usuarios finales.

Asimismo, las comunicaciones del sistema se configuran sobre las siguientes bases:

- Arquitecturas abiertas, computadoras personales y redes locales interconectadas en modalidad cliente - servidor.
 - Equipos servidores y redes locales modulares y escalables para garantizar la inversión a largo plazo.
 - Interconexión de equipos con protocolos estándares que generen ambientes distribuidos interconectados.
 - Selección de medios de transporte de datos a distancia en base al análisis de frecuencia y volúmenes de datos a transmitir.
 - Maximizar el acercamiento del usuario a los equipos informáticos y minimizar la centralización de computadoras.
- Conforme al modelo vigente se entiende por "transacción" todo hecho económico, cualquiera sea su naturaleza, que afecte o pueda afectar el patrimonio, los recursos y gastos del ente.

Es requisito del sistema que las transacciones se registren una sola vez y, a partir de ese registro único, se obtienen todas las salidas de información que se requieran, ya sea a nivel central o periférico.

En lo inherente a los controles o sistemas de validación del proceso contable, el mismo prevé las siguientes instancias:

- Detección de pérdidas o agregados de documentos o datos procesados.
- Procedimientos de corte utilizados al cierre de un periodo contable para asegurar que todas las transacciones han sido consideradas.
- Controles automáticos del Sistema Integrado de Información Financiera, sobre la base de los formularios procesados.
- Incorporación de controles de mantenimiento que aseguren que los cambios operados en los procedimientos programados contables sean apropiados en cuanto a su diseño, prueba, autorización e implementación.

- Instrumentación de controles en la operación del sistema a fin de asegurar el uso de las versiones correctas de los programas, el recupero de procesos en caso de fallas y aplicación consistente de la totalidad de procedimientos programados.
- Garantías en cuanto a la seguridad de los programas, a fin de prevenir o detectar cambios no autorizados de los mismos o sus respectivos módulos.
- Detección de inconsistencias y/o puntos débiles en los controles existentes a los fines de optimizar el grado de validación del proceso.
- Control por muestreo de organismos pilotos de la Administración Central o Descentralizada.

Se indica a continuación qué tipo de información ingresa al sistema por parte de las unidades de registro. Cabe aclarar que toda la información que se ingrese debe estar respaldada por la correspondiente documentación.

La Oficina Nacional de Presupuesto debe ingresar:

- a. El Presupuesto General de la Administración Nacional, tanto en lo concerniente al cálculo de recursos como a las asignaciones crediticias para gastos, con todas las aperturas y clasificaciones que figuran en el documento aprobado por el Congreso Nacional.
- b. Las cuotas que en función de la programación de la ejecución presupuestaria de gastos determine conjuntamente con la Tesorería General, para los distintos organismos y entidades, tanto para comprometer, como para devengar. Las primeras serán trimestrales y las de devengado mensuales, pudiendo en este caso trasladarse los saldos de un mes a otro dentro del trimestre. En ningún caso los saldos no utilizados al término del trimestre, pasarán a formar parte automáticamente de la programación del trimestre posterior.
- c. Las modificaciones presupuestarias que se produzcan durante el ejercicio.
- d. La programación física de cada una de las actividades y programas.

La Tesorería General de la Nación debe ingresar:

- a. Los pagos que efectúe en función de las Ordenes de Pago que reciba, ya sea que lo haga a través de la emisión de cheques o por transferencias bancarias, dando así lugar al registro del momento denominado "pagado" en la ejecución presupuestaria.
- b. Los ingresos que por distintos tipos de recursos se efectúen a través de los formularios que correspondan, efectuándose de esta manera el registro de la ejecución presupuestaria de recursos.
- c. El registro de las operaciones de emisión y cancelación de las letras del Tesoro que emita para satisfacer necesidades estacionales de caja.

La Oficina Nacional de Crédito Público debe ingresar:

- a. A través de la integración del sistema que la Oficina mencionada ejecuta denominado Sistema Integrado de la Gestión de la Deuda (SIGADE) deberá incorporar al SIDIF todas las operaciones correspondientes a la deuda pública, tanto interna como externa, sus desembolsos, las comisiones que se paguen, intereses, amortización de capital, renegociaciones, etc.
- b. A través de la integración a que se ha hecho mención en el acápite anterior, mantiene un registro actualizado sobre el endeudamiento público.

La Contaduría General de la Nación debe ingresar:

- a. El asiento de apertura de la contabilidad gubernamental al inicio del funcionamiento del sistema.
- b. Los asientos de ajuste que deban realizarse en ocasión del cierre y apertura del registro de las operaciones de los distintos ejercicios.
- c. Todos los asientos manuales que deban incorporarse al sistema por operaciones que no generan automáticamente registros en la contabilidad general, como por ejemplo los que se originan en operaciones extrapresupuestarias.

Los Servicios Administrativos Financieros de las distintas jurisdicciones de la Administración Central deben ingresar:

- a. Los registros correspondientes de las recaudaciones que realicen de los fondos con afectación específica o propios que correspondan.

- b. Los compromisos que se tomen con cargo a los créditos y cuotas que se le asignen en virtud de la programación de la ejecución.
- c. Los devengamientos de los bienes y servicios que se produzcan en consonancia con los compromisos a que se ha hecho mención en el acápite anterior.
- d. Los pagos que eventualmente realicen en forma directa, por no tener las cuentas de fondos propios incorporados a la Cuenta Unica del Tesoro.

V. SISTEMA INTEGRADO DE INFORMACIÓN FINANCIERA – S.I.D.I.F

Por Resolución 25/95 de la Secretaría de Hacienda se reglamentaron las disposiciones del artículo 87 inc. e) de la Ley N°24.156 en lo atinente a que el Sistema de Contabilidad Gubernamental debe estar basado en principios y normas de aceptación general, aplicables al Sector Público Nacional. Ello permite uniformar criterios en materia de contabilidad gubernamental, coadyuvando al logro de la transparencia de la gestión pública.

El mantenimiento actualizado de estos principios y normas es responsabilidad de la Contaduría General de la Nación, en su carácter de Órgano Rector del Sistema de Contabilidad Gubernamental.

El presente documento transcribe, por razones metodológicas, el texto de las citadas Resoluciones, incorporando aquellas modificaciones que fueron surgiendo a la luz de la experiencia y con el propósito de mejorar permanentemente la calidad de la exposición contable.

Los 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 fluido 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.

ENTES CONTABLES



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, el artículo 8° determina el alcance de aplicación de la norma legal que, a tal efecto, define a la Administración Nacional como integrada por la Administración Central, los Organismos Descentralizados y las Instituciones de la Seguridad Social. Por lo expuesto, 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. Tal alcance es, a su vez, ratificado por el artículo 9° de la Ley 24.156, al incluir dentro de la Administración Central al Poder Legislativo, Poder Judicial, Presidencia de la Nación y a los Ministerios y Secretarías del Poder Ejecutivo Nacional.

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 1º 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 Organo 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 Organo 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 exprese 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 aquéllas 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:

3.1 Cualidades de la Información Contable**3.2 Normas de Valuación y Exposición**

Sin perjuicio de lo expuesto, estas normas contables generales han de ser oportunamente complementadas con normas contables particulares.

3.1 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.

Varios son los requisitos que deben aplicarse para determinar con precisión la modalidad y características de la información contable y de las normas y procedimientos que deben adoptarse en su elaboración y formulación, que garanticen su eficacia como base en la toma de decisiones por parte de los diferentes usuarios interesados en la misma.

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

A. 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.

B. 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.

C. 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.

D. 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.

E. 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.

F. 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.

G. 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.

H. 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.

I. 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.

J. Racionalidad

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

3.2 Normas de valuación y exposición

La valuación y posterior exposición del conjunto de los hechos económicos y financieros que conforman los estados contables requieren de un marco de referencia normativo de forma tal que los usuarios de los mismos dispongan de información homogénea y sistematizada para la toma de decisiones.

Adicionalmente, el Sistema de Contabilidad Gubernamental debe asegurar la transparencia de la gestión del Ente en el período considerado, siendo necesario para ello establecer, entre otras, las normas de valuación y de su posterior exposición, por intermedio de las cuales se registren los eventos económico - financieros sobre bases predeterminadas y permanentes, de aplicación generalizada para el sistema de referencia.

En tal sentido, corresponde especificar conceptualmente el contenido básico de los capítulos que conforman los estados contables, a saber: activo, pasivo, patrimonio, recursos y gastos.

Activo

El activo está integrado por el conjunto de bienes y derechos cuantificables, derivados de transacciones o de hechos propios del Ente, capaces de producir ingresos económico-financieros, razonablemente esperados durante el desarrollo de su gestión.

Pasivo

Comprende el conjunto de obligaciones cuantificables del Ente contraídas con terceros, quedando así afectados parte de sus recursos en función de los vencimientos a operarse, incluyendo asimismo contingencias de alto grado de probabilidad que se operen.

Patrimonio

El patrimonio del Ente Administración Central está constituido por los rubros Hacienda Pública y Patrimonio Público. El patrimonio de los restantes Entes de la Administración Nacional está compuesto por los siguientes rubros: Patrimonio Institucional y Patrimonio Público.

Recursos

Comprenden los diversos ingresos que se obtienen a través de la gestión corriente del Ente y representan entradas derivados de la potestad del estado de establecer gravámenes, contribuciones, tasas, regalías y otros conceptos análogos, de la venta de bienes y servicios, de las rentas de la propiedad, transferencias y contribuciones percibidas.

Gastos

Son erogaciones provenientes de la gestión corriente en concepto de pago de remuneraciones y prestaciones a la seguridad social, adquisición de bienes y servicios destinados al consumo, pago de intereses y otras rentas de la propiedad, transferencias y contribuciones otorgadas y otras aplicaciones que implican egresos.

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 más 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 del ejercicio de realizada la operación se incluirán en el capítulo de activos corrientes y las que tengan vencimiento posterior se considerarán 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 valorarán 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 del ejercicio en que se concerta la operación que le dio origen, conformando por lo tanto el activo corriente. Los créditos que vencen en ejercicios posteriores del que fuera 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 provisión 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 del ejercicio 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.

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 erogó 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 o 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 al 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:

Obligaciones simples o 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 con la fecha de cancelación, es decir dentro del ejercicio 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

A. 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 denominada Hacienda Pública.

B. 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.

C. 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 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 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.

VI. 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 1.994 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 la 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 (\$ 1.000), 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 Unica 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 Administrativos - Financieros que operan dentro del Sistema de la Cuenta Unica del Tesoro.

c. Recursos que, no siendo de origen tributario, no se encuentran alcanzados por el Sistema de la Cuenta Unica 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 7- Servicio de la deuda y disminución de otros pasivos.	Al comienzo del año por el total a vencer en el mismo, de acuerdo al listado de créditos vigentes o estados financieros. Durante el ejercicio, los correspondientes a nuevos empréstitos o emisiones que venzan hasta la clausura del mismo, de acuerdo al contrato de empréstitos. Comisiones: al recibirse los débitos o según cláusulas contractuales	Al vencimiento de los servicios de amortización e interés, según liquidación correspondiente. Comisiones: al conformarse los débitos.
INC 7-Servicio de la deuda y disminución de otros pasivos. P.P.2- Servicio de la deuda externa.	Durante el ejercicio, los correspondientes a nuevos empréstitos o emisiones que venzan hasta la clausura del mismo, de acuerdo al contrato de empréstitos. Comisiones: al recibirse los débitos o según cláusulas contractuales.	Al vencimiento de los servicios de amortización e interés, según liquidación correspondiente. Comisiones: al conformarse los débitos.
INC 7- Servicio de la deuda y disminución de otros pasivos. P.P.3- Intereses por préstamos recibidos.	Al comienzo del año por el total a vencer en el mismo según listado de intereses a pagar por créditos vigentes o estados financieros. Durante el ejercicio, los correspondientes a nuevos contratos de préstamo que venzan hasta la clausura del mismo.	Al vencimiento del servicio, por la liquidación correspondiente.
INC. 7- Servicio de la deuda y disminución de otros pasivos. P.P.4- Disminución de préstamos a corto plazo. P.P.5- Disminución de préstamos a largo plazo.	Se compromete el inicio del ejercicio, por el monto de las provisiones presupuestarias.	Al vencimiento de los servicios de amortización según liquidación correspondiente.
INC. 7- Servicio de la deuda y disminución de otros pasivos. P.P.6- Disminución de cuentas y documentos a pagar. P.P.8- Disminución de pasivos diferidos.	Se compromete al inicio del ejercicio, por el monto de las provisiones presupuestarias.	Al finalizar el período según estados financieros.
P.P.9- Conversión de la deuda.	Se compromete al inicio del ejercicio, por el monto de las provisiones presupuestarias.	En el momento en que se produce la conversión de largo a corto plazo.
INC 8- Otros gastos. P.P.2- Depreciación y amortización.	Se compromete al inicio del ejercicio por el monto presupuestado y posteriormente por los incrementos que se produzcan.	Al finalizar el período según estados financieros.
INC 8- Otros gastos. P.P.3- Descuentos y bonificaciones.	Al facturarse los bienes o servicios.	Al facturarse los bienes o servicios.
INC 8- Otros gastos. P.P.4- Otras pérdidas. 1- Cuentas incobrables.	a- Si no se estableció la provisión. Por el acto administrativo que dispone la depuración de créditos. b- Con provisión establecida. Por las cuotas aprobadas para tal fin.	a- Por el acto administrativo que determine el monto y disponga la depuración de créditos. b- Por las cuotas de provisión aprobadas para tal fin.

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 período según estados financieros.
INC 9- Gastos figurativos. P.P.1 y 2.	Al disponerse la transferencia por autoridad competente.	Al aprobarse la liquidación.

VIII. EFECTOS 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.

IX. ESTADOS CONTABLES

ESTADOS CONTABLES DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL

BALANCE GENERAL

AL DE DE

- EN PESOS -

ACTIVO

Activo corriente

Disponibilidades

Caja		
Bancos	.....	
Fondos Rotatorios	.....	.....
menos: Previsión para fluctuación de la moneda		

Inversiones financieras (Nota 2)

Inversiones temporarias	.....	
Títulos y valores	.....	
Préstamos otorgados	.....	
menos: Previsión para inversiones financieras	.....	.....

Créditos

Cuentas a cobrar	.....	
Documentos a cobrar	.....	
Anticipos	.....	
Préstamos otorgados	.....	
Otros créditos	.....	
menos: Previsión para incobrables	.....	.....

Bienes de Cambio

Otros activos a asignar

Total del Activo Corriente

Activo no corriente

Inversiones financieras

Acciones	.....	
Títulos y valores	.....	
Préstamos otorgados	.....	.....
menos: Previsión para inversiones financieras		

Créditos

Cuentas a cobrar	.....	
Documentos a cobrar	.....	
Anticipos	.....	
Préstamos otorgados	.....	
Fondos Fiduciarios	.....	
Otros créditos a cobrar	.....	
menos: Previsión para incobrables	.....	.....

Bienes de Uso

Valores de Origen	.....	
menos: Amortizaciones Acumuladas	.....	.....

Bienes Inmateriales

Valores de Origen	.....	
menos: Amortizaciones Acumuladas	.....	.....

Aportes y Participaciones de Capital

Otros activos a asignar

Total del Activo No Corriente

Total del Activo

Las Notas y Anexos que se acompañan forman parte integrante de estos Estados.

ESTADOS CONTABLES DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL

BALANCE GENERAL

AL DE DE

- EN PESOS -

PASIVO

Pasivo Corriente

Deudas

Comerciales	.....	
Sociales y Fiscales	.....	
Financieras	.....	
Transferencias	.....	
Deuda Pública	.....	
Préstamos a pagar	.....	
Documentos a pagar	.....	
Letras de tesorería	.....	
Otras deudas	.....	.....

Fondos de Terceros y en Garantía

.....

Pasivos diferidos

.....

Previsiones

.....

Otros pasivos

.....

Otros pasivos a asignar

.....

Total del Pasivo Corriente

Pasivo no corriente

Deudas

Deuda Pública	.....	
Provincias	.....	
Otras deudas	.....	.....

.....

Pasivos Diferidos

.....

Previsiones

.....

Otros pasivos a asignar

.....

Total del Pasivo No Corriente

.....

Total del Pasivo

PATRIMONIO NETO

.....

Total del Patrimonio Neto - Según Estado Respectivo

.....

Total del Pasivo y Patrimonio Neto

Las Notas y Anexos que se acompañan forman parte integrante de estos Estados.

ESTADOS CONTABLES DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL
ESTADO DE RESULTADOS CORRIENTES (RECURSOS Y GASTOS)
CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FINALIZADO EL ... DE ... DE ...
- EN PESOS -

RECURSOS		
Ingresos tributarios		
Ingresos directos	-----	
Ingresos indirectos	-----	-----
Contribuciones a la Seguridad Social		-----
Ingresos no tributarios		
Tasas	-----	
Derechos	-----	
Otros no tributarios	-----	-----
Fin de los ingresos de las Adm. Públicas		-----
Rentas de la propiedad		
Intereses	-----	
Dividendos	-----	
Arrendamientos de bienes y terrenos	-----	
Derechos sobre bienes intangibles	-----	-----
Transferencias recibidas		
Transferencias del sector privado	-----	
Transferencias recurrentes del sector público	-----	
Transferencias del sector exterior	-----	-----
Otros ingresos		
Diferencia de cambio	-----	
Diferencia de colación	-----	
Otros	-----	-----
Total de Recursos		-----
GASTOS		
Gastos de consumo		
Remuneraciones	-----	
Bienes y servicios	-----	
Amortizaciones	-----	
Cuentas corrientes	-----	
Pérdida por otros gastos financieros, pérdidas y otros	-----	
Ingresos indirectos	-----	-----
Rentas de la propiedad		
Intereses	-----	
Arrendamientos de bienes y terrenos	-----	
Derechos sobre bienes intangibles	-----	-----
Contribuciones de la seguridad social		-----
Transferencias otorgadas		
Transferencias al sector privado	-----	
Transferencias a la Administración Nacional	-----	
Transferencias a Empresas Públicas	-----	
Transferencias al Sector Público Provincial y/o Municipal	-----	
Transferencias al sector exterior	-----	-----
Otros gastos		
Diferencia de cambio	-----	
Diferencia de colación	-----	
Otros	-----	-----
Total de Gastos		-----
RESULTADO ECONÓMICO DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL		-----
Transacciones Intra Sector Público Nacional y Resultados de Participaciones de Capital		
Contribuciones recibidas		
Contribuciones de la Adm. Central	-----	
Contribuciones de los Org. Descentralizados	-----	
Contribuciones de los Org. de Seguridad Social	-----	-----
Contribuciones otorgadas		
Contribuciones a la Adm. Central	-----	
Contribuciones a Org. Descentralizados	-----	
Contribuciones a Org. de la Seguridad Social	-----	-----
Resultado de Participaciones de Capital		-----
Resultado Intra SPN y Participaciones de Capital		-----
AHORRO / DESAHORRO DE LA GESTIÓN		

Las Moneda y Amones que se acompaños, forman parte integrante de estos Estados.

ESTADOS CONTABLES DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL
ESTADO DE ORIGEN Y APLICACIÓN DE FONDOS
POR EL EJERCICIO FINALIZADO EL ... DE ... DE ...
- EN PESOS -

SALDO INICIAL DE DISPONIBILIDADES		.....
ORIGEN DE LOS FONDOS		
FLUJO ANUAL		.....
Abono/diámetro de la garantía	.....	
Valoración de prima única y recurrentes beneficiarios	.....	
Ahorros únicos del Ejercicio	.....	
PATRIMONIO		.....
Incremento del Capital Fijo	.....	
<u>Transferencia de Capital del Estado Proleto Municipal</u>	.....	
<u>Aplicación de Reservas y Retenciones del Estado</u>	.....	
VARIACIÓN DE ACTIVOS		.....
Disminución de activos corrientes	.....	
Financieras	.....	
Créditos financieros	.....	
Otros créditos	.....	
Reservas	.....	
Reserva de cambio	.....	
Disminución de activos no corrientes	.....	
Financieras	.....	
Créditos financieros	.....	
Otros créditos	.....	
Apoyos y Participaciones de Capital	.....	
Reservas	.....	
Reserva de giro	.....	
Reserva de amortización	.....	
Otros recursos propios	.....	
VARIACIÓN DE PASIVOS		.....
Incremento de pasivos corrientes	.....	
Deudas	.....	
Deudas de Termino por Garantía	.....	
Deudas de Termino	.....	
Deudas	.....	
Otros pasivos	.....	
Incremento de pasivos no corrientes	.....	
Deudas	.....	
Deudas de Termino a largo plazo	.....	
Deudas	.....	
TOTAL ORIGEN DE FONDOS		.....
APLICACIÓN DE FONDOS		
PATRIMONIO		.....
<u>Reserva de Capital y/o Reservas de Estado, Amortización</u>	.....	
<u>Reserva de Transferencias y Retenciones de Estado</u>	.....	
VARIACIÓN DE ACTIVOS		.....
Incremento de activos corrientes	.....	
Financieras	.....	
Créditos financieros	.....	
Otros créditos	.....	
Reservas	.....	
Reserva de cambio	.....	
Incremento de activos no corrientes	.....	
Financieras	.....	
Créditos financieros	.....	
Otros créditos	.....	
Apoyos y Participaciones de Capital	.....	
Reservas	.....	
Reserva de giro	.....	
Reserva de amortización	.....	
Otros recursos propios	.....	
VARIACIÓN DE PASIVOS		.....
Disminución de pasivos corrientes	.....	
Deudas	.....	
Deudas de Termino por Garantía	.....	
Deudas de Termino	.....	
Deudas	.....	
Otros pasivos	.....	
Disminución de pasivos no corrientes	.....	
Deudas	.....	
Deudas de Termino a largo plazo	.....	
Deudas	.....	
TOTAL APLICACIÓN DE FONDOS		.....
SALDO FINAL DE DISPONIBILIDADES		.....

La Mayoría de los datos que se muestran fueron por el Ejercicio de este Estado.

*** Deben exponerse los Orígenes y las Aplicaciones según se trate por el Ejercicio de este Estado. ***

Descripción

Los Estados Contables representan la principal salida de información del Sistema, cuyo objeto principal es exponer las variaciones a nivel de resultados corrientes, de patrimonio neto y de fondos que verificó el Ente Contable a través de su gestión durante un período dado, así como también la situación patrimonial de dicho Ente a la finalización de esa gestión.

Dichos Estados, según expongan una situación a un momento determinado, o bien, la evolución observada durante un período, pueden clasificarse, respectivamente, en estáticos o dinámicos.

El conjunto de Estados Contables, cuyo modelo se expone a continuación, está integrado de la siguiente manera:

E C U A C I Ó N B Á S I C A P A T R I M O N I A L	
A C T I V O	P A S I V O
A c t i v o C o r r i e n t e	P a s i v o C o r r i e n t e
A c t i v o N o C o r r i e n t e	P a s i v o N o C o r r i e n t e
	P A T R I M O N I O N E T O

Balance General

Es un Estado Contable de carácter estático, cuyo objetivo principal es el de exponer, a un momento dado (el de cierre de un período contable), la situación patrimonial del Ente.

Dicha situación patrimonial se explica a través de la composición y cuantificación de sus Activos y de sus Pasivos, surgiendo por diferencia, conforme la ecuación básica patrimonial, el monto que arroja el Patrimonio Neto.

Por Activos del Ente se entiende todos aquellos bienes y derechos de los cuales es titular y que resultan aptos para la cancelación de obligaciones y/o para la producción de ingresos económico - financieros.

Los Pasivos, en cambio, representan aquellas deudas ciertas contraídas por el Ente, así como también deudas potenciales (contingencias) que, siendo susceptibles de cuantificación, pueden llegar a verificarse con un alto grado de probabilidad.

En consecuencia, el Patrimonio Neto indica la posición económico -financiera que ostenta el Ente Contable a un momento dado, es decir, el resultante de comparar el total de sus bienes y derechos con el total de sus deudas y de sus contingencias altamente probables, exponiéndose tan sólo su expresión numérica global, dado que la evolución operada en el mismo durante el período bajo análisis se explica a través del Estado de Evolución del Patrimonio Neto.

Estado de Evolución del Patrimonio Neto

Es un Estado Contable de carácter dinámico, cuyo objeto es el de explicar la variación por todo concepto que sufrió el Patrimonio del Ente, durante un período dado.

Así, partiendo del Patrimonio Neto al inicio, se exponen las variaciones positivas y negativas verificadas por el mismo, incluyendo el resultado de la gestión que arroja el estado expuesto en el apartado anterior, de manera tal de llegar, por simple adición, a la expresión numérica del Patrimonio Neto al cierre del período bajo análisis.

Estado de Resultados Corrientes (Recursos y Gastos)

Es un Estado Contable de carácter dinámico, que tiene por objeto exponer las variaciones que sufrió el Patrimonio Neto del Ente Contable, exclusivamente a partir de hechos económico-financieros devengados, de origen corriente, durante un período dado.

A tales efectos se exponen, desagregados conforme la naturaleza, los recursos y gastos que representan, respectivamente, variaciones positivas y negativas, generando de acuerdo a la magnitud de las mismas, un ahorro o desahorro de la gestión.

Estado de Origen y Aplicación de Fondos.

Es un Estado Contable de carácter dinámico, cuyo objeto es el de explicar la variación de los fondos del Ente, durante un período dado, a través de los conceptos que significaron aumentos y disminuciones.

Corresponde, en primer lugar, aclarar que el término "fondos", según el modelo actualmente vigente, se concibe en un sentido restrictivo, alcanzando sólo al rubro disponibilidades, es decir, existencia de dinero en caja y bancos. Partiendo del total de fondos al inicio, se exponen los conceptos que, durante el período bajo análisis, significaron orígenes y aplicaciones de fondos los cuales, por adición al saldo inicial, arrojan como resultante el saldo al cierre de dicho período.

El Resultado Corriente del Ejercicio será considerado como un origen o una aplicación de fondos según sea, respectivamente, positivo o negativo.

Notas a los Estados Contables

A través de dichas Notas, que forman parte inseparable de los mismos, se exponen los criterios de valuación aplicados, así como todas aquellas cuestiones de interés que no se expliquen "per se" a través de los montos expuestos en los mismos.

Asimismo, todos aquellos hechos conocidos a partir del cierre del ejercicio con antelación a la elaboración de los Estados Contables que afecten o puedan llegar a afectar la situación económico-financiera del Ente Contable, y que no sean susceptibles de cuantificación, o que siéndolo no sea pertinente su registro durante el período al que se refieren dichos Estados, deberán ser expuestos en dichas notas.

Descripción de las Cuentas Expuestas y sus Agrupamientos

Activo

Está integrado por el conjunto de bienes y derechos del Ente, derivados de transacciones o de hechos propios, que sean cuantificables y aptos para la cancelación de obligaciones y/o para la producción de ingresos económico-financieros, razonablemente esperados durante el desarrollo de su gestión.

Activo Corriente

Son los bienes y derechos que por su naturaleza se espera convertir en efectivo, en otra partida del activo o consumirlos dentro del ejercicio de realizada la transacción.

Disponibilidades

Comprende la existencia en poder del Ente de moneda de curso legal, moneda extranjera, cheques, giros bancarios y postales a la vista y depósitos sin restricciones específicas en entidades bancarias.

Caja

Comprende los recursos en dinero efectivo, de poder liberatorio inmediato, cheques y otros valores legales, sin restricciones específicas.

Bancos

Comprende los recursos depositados en entidades bancarias, de poder liberatorio inmediato y sin restricciones de disponibilidad.

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.

Previsión por Fluctuación de la Moneda

Comprende las variaciones que puedan surgir por diferencia de cambio en la moneda extranjera.

Inversiones Financieras

Son las colocaciones que se realizan con los recursos excedentes del Ente, que superan las necesidades inmediatas de operación, en títulos o valores públicos o privados, en el otorgamiento de préstamos o en otras modalidades, cuya recuperación se producirá dentro del ejercicio en que se concertó la colocación. También comprende colocaciones efectuadas en instituciones financieras o bancarias producto de excedentes transitorios de efectivo.

Inversiones Temporarias

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

Títulos y Valores

Comprende los documentos emitidos por terceros, representativos de derechos y deudas, con plazo de realización dentro del ejercicio en que se realiza la transacción.

Préstamos Otorgados

Comprende los préstamos concedidos con plazo de restitución dentro del ejercicio de su otorgamiento.

Previsión para Inversiones Financieras

Comprende las variaciones que puedan surgir por diferencia de cambio y/o cotización en las inversiones realizadas.

Créditos

Son derechos del Ente emergentes de obligaciones contraídas por terceros en concepto de impuestos, tasas, ventas de bienes, regalías, locación de inmuebles, anticipos y adelantos otorgados a proveedores y contratistas por bienes o servicios a recibir.

Cuentas a Cobrar

Derechos de cobro a terceros, provenientes de la potestad del Estado de establecer gravámenes y de las actividades que llevan a cabo los Organismos de la Administración Nacional, cuya percepción se prevé dentro del ejercicio de su devengamiento.

Documentos a Cobrar

Derechos de cobro a terceros, documentados, con plazo de vencimiento dentro del ejercicio de su emisión.

Anticipos

Comprende los montos adelantados a proveedores y contratistas con cargo a rendición o devolución por fondos coparticipables o por otras causas diversas, incluyendo los pagos efectuados por bienes adquiridos cuya entrega aún no ha sido efectuada.

Préstamos Otorgados

Comprende los préstamos concedidos que no revisten el carácter de inversión financiera, con plazo de restitución dentro del ejercicio de su otorgamiento.

Otros Créditos

Derechos de cobro a terceros, no incluidos en las clasificaciones anteriores del rubro, cuya percepción se prevé dentro del ejercicio que se realiza la transacción.

Previsión para Incobrables

Cargos preventivos por contingencias de incobrabilidad estimados respecto del total de Créditos Corrientes efectivamente existentes, a una fecha determinada.

Bienes de Cambio

Los bienes de cambio están constituidos por los bienes adquiridos, los de producción propia, en proceso o terminados, destinados a la venta o a ser consumidos en las actividades propias del Ente.

Otros Activos a Asignar

Comprende aquellos débitos que, por falta de información u otro motivo, no pueda determinarse su destino o asignación definitiva.

Activo no Corriente

Comprende los bienes de uso, bienes y derechos cuya realización se espera efectuar en ejercicios siguientes del que se realiza la transacción.

Inversiones Financieras a Largo Plazo

Son las colocaciones de largo plazo que se realizan con los recursos excedentes del Ente, que superan las necesidades inmediatas de operación, en títulos o valores públicos o privados, en el otorgamiento de préstamos y en acciones y participaciones de capital en otras entidades, para obtener un beneficio, cuya recuperación se realizará en ejercicios futuros.

Acciones

Representa la participación accionaria que mantiene el Ente en empresas y sociedades.

Títulos y Valores a Largo Plazo

Integra los documentos emitidos por terceros, representativos de derechos y deudas, excepto acciones, con plazo de vencimiento en ejercicios posteriores al de su adquisición.

Préstamos otorgados

Comprende los préstamos concedidos, con plazo de restitución posterior en ejercicios posteriores al de su otorgamiento.

Previsión para Inversiones Financieras

Comprende las variaciones que puedan surgir por diferencia de cambio y/o cotización en las inversiones realizadas.

Créditos a Largo Plazo

Son derechos del Ente, emergentes de obligaciones contraídas por terceros en concepto de impuestos, tasas, ventas de bienes, regalías, locación de inmuebles, anticipos y adelantos otorgados a proveedores y contratistas por bienes o servicios a recibir cuyo vencimiento se producirá en ejercicios siguientes del que se realiza la transacción.

Cuentas a Cobrar a Largo Plazo

Derechos de cobro a terceros, provenientes de la potestad del Estado de establecer gravámenes y de las actividades que llevan a cabo los Organismos de la Administración Nacional, cuya percepción se prevé concretar con posterioridad al ejercicio en el que es realizada la transacción.

Documentos a Cobrar a Largo Plazo

Derechos de cobro a terceros, documentados, cuyo plazo de vencimiento se producirá en ejercicios siguientes al de su emisión.

Anticipos a Largo Plazo

Pagos realizados con carácter de anticipo a proveedores y contratistas, imputables a las cuentas correspondientes, cuyo vencimiento se producirá en ejercicios siguientes al de su otorgamiento.

Préstamos Otorgados a Largo Plazo

Comprende los préstamos concebidos que no revisten el carácter de inversión financiera, con plazo de restitución en ejercicios posteriores al de la fecha de su otorgamiento.

Fondos Fiduciarios

Representan las sumas entregadas en administración fiduciaria, netas de las variaciones positivas y/o negativas que hayan experimentado durante la vigencia del contrato de fideicomiso.

Otros Créditos a Cobrar a Largo Plazo

Son los derechos del Ente emergentes de obligaciones contraídas por terceros según conceptos no contemplados con anterioridad.

Previsión para Incobrables

Cargos preventivos basados en estimaciones sobre contingencia de incobrabilidad respecto del total de Créditos No Corrientes efectivamente existentes, a una fecha determinada.

Bienes de Uso

Comprende los inmuebles, muebles y útiles, equipos y maquinarias, adquiridos, recibidos en donación o de producción propia, 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 las operaciones propias de la entidad.

Valores de Origen

Representa el costo de adquisición, de producción o, en su caso, un valor equivalente de los bienes de esta especie, cuando los mismos hayan sido recibidos sin contraprestación.

Amortizaciones Acumuladas

Representa la depreciación sufrida por los bienes de uso, valorizada a través de la distribución de sus valores de origen en períodos uniformes de tiempo, de acuerdo a las características de cada bien.

Bienes Inmateriales

Comprende los derechos por el uso de activos de la propiedad comercial, industrial, intelectual y otros de características similares.

Valores de Origen

Representa el costo de adquisición o, en su caso, un valor equivalente de los bienes de esta especie, cuando los mismos hayan sido recibidos sin contraprestación.

Amortizaciones Acumuladas

Representa la depreciación sufrida por los bienes inmateriales, valorizada a través de la distribución de sus valores de origen en períodos uniformes de tiempo, de acuerdo a las características de cada bien.

Aportes y Participaciones de Capital¹

Representa la participación del Ente en los patrimonios netos de los Organismos Descentralizados, Instituciones de la Seguridad Social, Universidades Nacionales, Empresas y Sociedades del Estado, Bancos, Organismos Internacionales y otros.

nota1: se propone crear un rubro

Otros Activos a Asignar a Largo Plazo

Comprende aquellas sumas que, por falta de información u otro motivo, no puedan determinarse su destino o asignación definitiva dentro del activo a largo plazo o los resultados del Ente.

Pasivo

Comprende el conjunto de obligaciones cuantificables del ente contraídas con terceros, quedando así afectados parte de sus recursos en función de los vencimientos a operarse. Incluye, asimismo, contingencias que pueden operarse con un alto grado de probabilidad.

Pasivo Corriente

Son las obligaciones ciertas o eventuales cuyo vencimiento se producirá dentro del ejercicio en que se contrae.

Deudas

Son obligaciones del Ente provenientes de transacciones relacionadas con la adquisición de bienes y servicios, con sus relaciones laborales, previsionales y fiscales, con préstamos recibidos, con colocación de títulos de la deuda pública interna o externa y con otras operaciones de naturaleza diversa.

Comerciales

Comprende las deudas con proveedores motivadas por operaciones habituales del Organismo, con vencimiento dentro del ejercicio en que se contrae.

Sociales y Fiscales

Representa los montos adeudados por pago de servicios personales prestados al Ente bajo relación de dependencia, incluyendo las contribuciones legales correspondientes, por retenciones, contribuciones y todo tipo de obligaciones fiscales pendientes de ingreso a diversos Organismos, de acuerdo a normas legales vigentes, por jubilaciones, pensiones y otras prestaciones de similar naturaleza aún no canceladas.

Financieras

Montos en concepto de intereses devengados por préstamos, crédito de proveedores o efectos pendientes de pago.

Transferencias

Incluye los importes de las transferencias a Organismos devengadas y pendientes de pago.

Deuda Pública

Deuda Interna o Externa contraída por empréstitos, colocación de títulos u otros documentos que vencen en el ejercicio.

Préstamos a Pagar

Deuda proveniente de la concertación de préstamos con terceros.

Documentos a Pagar

Obligaciones de pago documentadas, originadas por operaciones del Ente, que vencen dentro del ejercicio de su otorgamiento.

Letras de Tesorería

Comprende los saldos de colocaciones de Letras por parte de la Tesorería General de la Nación, correspondientes al ejercicio que se trate.

Otras deudas

Comprende las cuentas a pagar no contempladas en los conceptos anteriores.

Fondos de Terceros y en Garantía

Incluye los fondos propiedad de terceros que aún no han sido transferidos al titular o aquellos que se encuentran en poder del Ente en garantía del cumplimiento de obligaciones contractuales o legales.

Pasivos diferidos

Ingresos anticipados sobre obligaciones que deberán cancelarse en el ejercicio en que se produce su ingreso.

Previsiones

Expresan estimaciones de contingencias que pueden afectar el patrimonio de la entidad como consecuencia de eventuales quebrantos en los resultados del ejercicio.

Otros pasivos

Incluye las obligaciones ciertas o eventuales cuyo vencimiento se producirá en el ejercicio en que se contrae la deuda y que no se han incluido en los rubros anteriores.

Otros Pasivos a Asignar

Comprende aquellas sumas que por falta de información u otro motivo, no puedan determinarse su destino o asignación definitiva dentro del pasivo corriente o los resultados del Ente.

Pasivo no Corriente

Son las obligaciones ciertas o eventuales cuyo vencimiento operará en ejercicios siguientes al que se contraen.

Deudas a Largo Plazo

Refleja las deudas contraídas con terceros por operaciones regulares realizadas por la entidad, que deben ser canceladas en ejercicios siguientes al que se contraen.

Deuda Pública

Deuda Interna o Externa contraída por empréstitos, colocación de títulos u otros documentos con vencimientos en ejercicios posteriores al que se contraen.

Provincias

Deudas con los Estados Provinciales que se conviene pagar en ejercicios siguientes al que se contraen.

Otras deudas

Incluye las deudas que se contraen en un ejercicio y cuyo vencimiento operará en los siguientes y que no se han incluido en los rubros anteriores.

Pasivos Diferidos a Largo Plazo

Ingresos anticipados sobre obligaciones que deberán cumplirse en ejercicios futuros.

Previsiones a Largo Plazo

Expresan estimaciones de contingencias que pueden afectar el patrimonio del Ente como consecuencia de posibles quebrantos con incidencia en los resultados de próximos ejercicios y constitución de reservas estimadas en base a cálculos actuariales.

Otros Pasivos a Asignar a Largo Plazo

Comprende aquellas sumas que por falta de información u otro motivo, no puedan determinarse su destino o asignación definitiva dentro del pasivo a largo plazo o los resultados del Ente.

Patrimonio

Representa la diferencia existente entre los totales de las cuentas activas y pasivas del Ente.

Hacienda Pública

Se halla configurada por el registro de uso exclusivo de la Administración Central, representativo de la diferencia entre activo y pasivo del Ente que constituye el capital fiscal, conjuntamente con las transferencias y contribuciones de capital recibidas y la acumulación de los resultados de cada ejercicio.

Capital Fiscal

Registro, de uso exclusivo de la Administración Central, representativo de la diferencia entre activo y pasivo del Ente, a la fecha de la primera determinación del patrimonio contable y de las variaciones incorporadas posteriormente.

Transferencias y Contribuciones de Capital Recibidas

Registro de uso exclusivo de la Administración Central, que refleja las transferencias y contribuciones de capital recibidas del Sector Público Nacional.

Resultados de la Cuenta Corriente

Registro de uso exclusivo de la Administración Central, que muestra el resultado obtenido de la gestión fiscal, respecto de los ingresos y gastos corrientes en el ejercicio y en los ejercicios anteriores.

Patrimonio Institucional

Se halla conformado por el registro de uso exclusivo de los Organismos Descentralizados e Instituciones de la Seguridad Social representativo de la diferencia entre activo y pasivo del Ente y que constituye el capital institucional, conjuntamente con las transferencias y contribuciones de capital recibidas por el mismo y por los resultados obtenidos en la gestión corriente en el ejercicio, conjuntamente con la acumulación de resultados positivos y negativos de los sucesivos ejercicios fiscales anteriores.

Capital Institucional

Registro de uso exclusivo de los Organismos Descentralizados e Instituciones de la Seguridad Social representativo del aporte inicial para su constitución y de las variaciones posteriores.

Transferencias y Contribuciones de Capital Recibidas

Registro de uso exclusivo de los Organismos Descentralizados e Instituciones de la Seguridad Social que refleja las transferencias y contribuciones de capital recibidas del Sector Público Nacional.

Resultados de la Cuenta Corriente

Registro de uso exclusivo de los Organismos Descentralizados e Instituciones de la Seguridad Social que muestra el resultado obtenido de la gestión fiscal, respecto de los ingresos y gastos corrientes en el ejercicio y en los ejercicios anteriores.

Patrimonio Público

Registro de carácter transitorio, que refleja los movimientos positivos respecto de la construcción de bienes de dominio público, debiendo disminuirse toda vez que dichas construcciones se entreguen al uso público.

Resultados Corrientes

Comprende los hechos económico-financieros devengados durante un ejercicio que, expresados a través de recursos y gastos corrientes, modificaron la cuantía del Patrimonio Neto del Ente.

Resultado Económico

Recursos

Los recursos públicos comprenden los diversos ingresos que se obtienen a través de la gestión corriente del Ente y los derivados de la potestad del Estado de establecer gravámenes, contribuciones, tasas, regalías y otros conceptos análogos, de la venta de bienes y servicios, de las rentas de la propiedad y de transferencias y contribuciones percibidas.

Ingresos Tributarios

Ingresos de corte impositivo originados en la potestad del Estado de establecer gravámenes.

Impuestos Directos

Comprende los montos ingresados en concepto de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.

Impuestos Indirectos

Comprende los montos ingresados en concepto de impuestos sobre la producción, venta, compra o utilización de bienes y servicios.

Contribuciones a la Seguridad Social

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

Ingresos no Tributarios

Ingresos de fuente no impositiva, tales como: tasas, regalías, derechos, alquileres, primas, multas y otros similares.

Tasas

Comprende los montos recaudados de fuentes no impositivas en concepto de tasas.

Derechos

Comprende los montos recaudados de fuentes no impositivas en concepto de derechos.

Otros no Tributarios

Comprende los montos recaudados de fuentes no impositivas, no clasificados expresamente en los rubros anteriores.

Venta de Bienes y Servicios de las Administraciones Públicas

Recursos provenientes de la venta de bienes y la prestación de servicios por entidades incluídas en el Presupuesto de la Administración Nacional, cuya gestión no se realiza según criterios comerciales o industriales.

Rentas de la Propiedad

Comprende los ingresos por arrendamientos, intereses, dividendos y derechos derivados de la propiedad de activos fijos, intangibles y financieros, de las entidades públicas. Según su origen, se clasifican en:

Intereses

Dividendos

Arrendamientos de Tierras y Terrenos

Derechos sobre Bienes Intangibles

Transferencias recibidas

Recursos que se reciben sin generar contraprestación de bienes y servicios por parte de la entidad receptora. Incluye las de carácter corriente provenientes del sector Público y las del sector Privado y externo de todo tipo. Según su procedencia, se clasifican en:

Transferencias del Sector Privado

Transferencias Corrientes del Sector Público

Transferencias del Sector Externo

Otros Ingresos

Registro de los ingresos no incluídos en los rubros precedentes. Se clasifican en:

Diferencias de Cambio

Diferencias de Cotización

Otros

Gastos

Son erogaciones provenientes de la gestión corriente en concepto de pago de remuneraciones al personal y prestaciones a la Seguridad Social, consumo de bienes y servicios, pago de intereses y otras rentas de la propiedad, transferencias y contribuciones otorgadas y otras aplicaciones que implican egresos.

Gastos de Consumo

Gastos que insume la producción de bienes y servicios públicos de utilidad directa para los destinatarios. Comprenden las remuneraciones, los bienes y servicios consumidos, las amortizaciones, provisiones, reservas técnicas y los impuestos indirectos.

Remuneraciones

Comprende las sumas devengadas en compensación de servicios prestados en relación de dependencia para la producción de bienes y servicios públicos.

Bienes y Servicios

Comprende los gastos devengados en el ejercicio en concepto de bienes de consumo y servicios no personales, para la producción de bienes y servicios.

Amortizaciones

Comprende las cuotas de amortizaciones de los bienes de uso e inmateriales pertenecientes al Ente.

Cuentas Incobrables

Comprende los montos que, conforme los criterios metodológicos adoptados, se afecten al ejercicio en concepto de créditos incobrables.

Pérdida por Autoseguro, Reservas Técnicas y Otras

Comprende los montos necesarios para constituir las reservas técnicas de acuerdo a los criterios adoptados.

Impuestos Indirectos

Comprende los montos devengados en concepto de impuestos indirectos, conforme a la legislación vigente, por la producción de bienes y servicios.

Rentas de la Propiedad

Gastos destinados a cancelar los intereses de la deuda pública y de otros préstamos, por el uso del capital obtenido, a pagar por los arrendamientos, por uso de tierras y terrenos y los derechos de uso de patentes, marcas y otros bienes intangibles. Según se trate, se clasifican en:

Intereses

Arrendamientos de Tierras y Terrenos

Derechos sobre Bienes Inmateriales

Prestaciones de la Seguridad Social

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

Transferencias Otorgadas

Erogaciones que no suponen la contraprestación efectiva de bienes o servicios y cuyos importes no son reintegrables por los beneficiarios. Incluye todo tipo de transferencias al sector privado y externo y las de carácter corriente otorgadas a otros Organismos del Sector Público. Según su destinatario, se clasifican en:

Transferencias al Sector Privado

Transferencias a la Administración Nacional

Transferencias a Empresas Públicas

Transferencias al Sector Público Provincial y/o Municipal

Transferencias al Sector Externo

Otras Pérdidas

Gastos en los que incurre el Ente, no clasificados expresamente en los rubros anteriores. Se clasifican en:

Diferencias de Cambio

Diferencias de Cotización

Otras

**Transacciones Intra Sector Público Nacional y Resultados de Participaciones de Capital
Contribuciones Recibidas**

Recursos proporcionados por Organismos de la Administración Central, Organismos Descentralizados y Entidades de Seguridad Social, destinados a la financiación de gastos corrientes y aplicaciones financieras de la Administración Central, Organismos Descentralizados y Entes de Seguridad Social. Según su origen, se clasifican en:

Contribuciones de la Administración Central

Contribuciones de los Organismos Descentralizados

Contribuciones de los Organismos de Seguridad Social

Contribuciones Otorgadas

Contribuciones destinadas a integrar el financiamiento de la Administración Central, Organismos Descentralizados e Instituciones de Seguridad Social, que se afectarán a la atención de erogaciones corrientes. Según su destino, se clasifican en:

Contribuciones a la Administración Central

Contribuciones a los Organismos Descentralizados

Contribuciones a los Organismos de Seguridad Social

Cuentas de cierre

Resumen los ingresos y gastos de tipo corriente y reflejan el resultado positivo o negativo del ejercicio en la cuenta corriente.

Resumen de Ingresos y Gastos

Resume los ingresos y gastos de tipo corriente. Su saldo permite determinar el resultado del ejercicio.

Ahorro de la Gestión

Refleja el resultado positivo del ejercicio en la cuenta corriente.

Desahorro de la Gestión

Refleja el resultado negativo del ejercicio en la cuenta corriente.

Cuentas de orden

Registran eventos, que, si bien no representan hechos económico-financieros que alteren el patrimonio y por lo tanto los resultados del Ente, informan sobre circunstancias contingentes o eventuales de importancia respecto de éste, que en determinadas condiciones, pueden producir efectos patrimoniales en la entidad.

Cuentas de Orden - Deudoras

Representan el origen de las obligaciones eventuales que puedan afectar el patrimonio, emergentes de las contingencias o eventualidades registradas.

Cuentas de Orden - Acreedoras

Representan las obligaciones potenciales que pueden afectar el patrimonio de la entidad, emergentes de las contingencias o eventualidades registradas.

X. CUENTA DE INVERSIÓN

De acuerdo con lo establecido en el artículo 75, inciso 8 de la Constitución Nacional, es atribución del Honorable Congreso de la Nación la aprobación de la Cuenta de Inversión, que eleva el Poder Ejecutivo Nacional y cuya preparación, en cumplimiento del artículo 91 de la Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional, es competencia de la Contaduría General de la Nación.

La Cuenta de Inversión brinda información relevante, confiable y oportuna y constituye una herramienta primordial para el análisis y evaluación de la gestión gubernamental.

Dicha Cuenta es elaborada sobre la base de registros analíticos y mediante la concentración de datos financieros de la Administración Central, Organismos Descentralizados, Instituciones de Seguridad Social, Universidades Nacionales, Empresas y Sociedades del Estado del ámbito nacional.

Respecto del contenido de esta Cuenta de Inversión se señala que está estructurada respetando lo normado por el artículo 95 de la Ley N° 24.156. Se incluyen los principales cambios metodológicos y conceptuales que han incidido en el desempeño de los componentes del Sistema de Administración Financiera así como, también, los comentarios sobre la ejecución del presupuesto del ejercicio que se cierra, presentándose, asimismo, un análisis de los artículos relevantes en materia presupuestaria y financiera de la ley de Presupuesto de la Administración Nacional de dicho período.

También comprende los estados de ejecución del presupuesto de la Administración Nacional, dentro de los cuales se incluyen la Cuenta Ahorro-Inversión - Financiamiento, la ejecución presupuestaria de gastos y de recursos, las transferencias interinstitucionales, el detalle de cargos y horas cátedra cubiertos en el período, los estados de ejecución presupuestaria correspondientes a la Administración Central, a los Organismos Descentralizados y a las Instituciones de Seguridad Social e información sobre Contribuciones al Tesoro y Remanentes.

Asimismo se exponen el Estado de Movimientos y Situación del Tesoro y el Estado de Situación de la Deuda Pública de la Administración Central, como así también los cuadros analíticos relacionados con el Estado de Situación de la Deuda Pública de acuerdo a lo establecido por la Resolución N° 493/98 S.H.

De la misma manera se incluye la Cuenta Ahorro – Inversión - Financiamiento del Sector Público Nacional no Financiero que resume la gestión financiera consolidada de dicho Sector y que permite mostrar los resultados operativo, económico y financiero referentes a cada Nivel Institucional.

Se presentan los Estados Contables de la Administración Central compuestos por el Balance General, el Estado de Recursos y Gastos Corrientes, el Estado de Origen y Aplicación de Fondos, el Estado de Evolución del Patrimonio Neto, con sus correspondientes Notas a los Estados Contables y Anexos.

Asimismo, en cumplimiento con lo dispuesto por el artículo 43 de la Ley N° 24.156, se expone la Evaluación de Resultados de la Gestión, conforme a la información preparada por la Oficina Nacional de Presupuesto, incluyendo el Sistema de Seguimiento Físico-Financiero, los Resultados por Programas y Proyectos por Orden Institucional y específicamente el Seguimiento Físico-Financiero de Proyectos Viales.

La Cuenta de Inversión del ejercicio fiscal que se cierra debe ser presentada antes del 30 de junio del año siguiente al mismo, ante el Honorable Congreso de la Nación.

Posteriormente la Auditoría General de la Nación y la Comisión Parlamentaria Mixta Revisora de Cuentas tienen a su cargo la auditoría y la elaboración del informe final.

La Cuenta de Inversión, que constituye una herramienta primordial para el análisis y evaluación de la gestión gubernamental, es elaborada por la Contaduría General de la Nación de acuerdo a lo establecido en los artículos 91 y 95 de la Ley N° 24.156.

Dicha cuenta es confeccionada sobre la base de registros analíticos y mediante la concentración de datos financieros de la Administración Central, Organismos Descentralizados, Instituciones de Seguridad Social, Universidades Nacionales, Sociedades y Empresas del Estado.

En una primera parte se presentan, en forma sintética, los **Principales Cambios Metodológicos y Conceptuales** que han incidido en el desempeño de los componentes del Sistema de Administración Financiera. Estos tienen por objeto brindar los elementos de juicio necesarios que posibiliten una adecuada comprensión de los hechos acaecidos.

Posteriormente, se realizan **Comentarios sobre la Ejecución del Presupuesto** del ejercicio en cuestión y se presenta un análisis de los artículos relevantes en materia presupuestaria y financiera de la Ley de Presupuesto de Gastos y Recursos de la Administración Nacional y de otras normas legales.

Seguidamente, se presentan **los Estados de Ejecución del Presupuesto de la Administración Nacional**, dentro de los cuales se incluyen la Cuenta Ahorro – Inversión - Financiamiento de la Administración Nacional (AIF), transferencias interinstitucionales, el detalle de cargos y horas cátedra ocupados al cierre de ejercicio y los estados de ejecución presupuestaria correspondientes a la Administración Central, a los Organismos Descentralizados y a las Instituciones de Seguridad Social.

Más adelante se exponen el **Estado de Movimientos y Situación del Tesoro y el Estado de Situación de la Deuda Pública de la Administración Central**, siendo ésta última proporcionada por la Dirección de Administración de la Deuda Pública.

A continuación se incorpora **la Cuenta Ahorro – Inversión - Financiamiento del Sector Público Nacional no Financiero** que resume la gestión financiera consolidada de dicho Sector y que permite mostrar los resultados operativo, económico y financiero referentes a cada Nivel Institucional.

Al final de esta primera parte, se presentan los **Estados Contables de la Administración Central** compuestos por el Balance General, el Estado de Recursos y Gastos Corrientes, el Estado de Origen y Aplicación de Fondos y el Estado de Evolución del Patrimonio Neto, con sus correspondientes Notas a los Estados Contables y los Anexos.

En una segunda parte se incorporan los comentarios acerca de **la Evaluación de Resultados de la Gestión**, conforme a la información preparada por la Oficina Nacional de Presupuesto, en cumplimiento con lo dispuesto por el artículo 43 de la Ley N° 24.156, que incluye el Sistema de Seguimiento Físico - Financiero, los Resultados por Programas y Proyectos por Orden Institucional y específicamente el Seguimiento Físico - Financiero de Proyectos Viales.

En una tercera parte se presentan distintos anexos que contienen información sobre Contribuciones al Tesoro y Remanentes, Estados de Ejecución del Presupuesto de la Administración Nacional, Central, Organismos Descentralizados e Instituciones de Seguridad Social, utilizando algunas de las clasificaciones combinadas previstas en el Manual de Clasificaciones Presupuestarias, las Cuentas Ahorro - Inversión - Financiamiento de los Organismos Descentralizados, Instituciones de la Seguridad Social, Universidades Nacionales y Empresas y Sociedades del Estado, como así también los cuadros analíticos relacionados con el Estado de Situación de la Deuda Pública.

Finalmente, se elabora un anexo, fundamentalmente orientado a los Organismos de Control, en el cual se expone: El detalle del cumplimiento que han dado los Organismos a la presentación de la información requerida por la respectiva Resolución de Cierre de Ejercicio.

Se resumen los resultados de las verificaciones efectuadas para asegurar la razonabilidad de los informes y estados presupuestarios, financieros y contables presentados por las Jurisdicciones, Entidades y Empresas que integran el Sector Público Nacional con la correspondiente especificación de la metodología de control adoptada en cada caso.

Inclusión de las inconsistencias finales detectadas en la ejecución de gastos y recursos presupuestarios. Se señala que las mismas surgen de la información suministrada al SIDIF por las distintas unidades de registro primario.

La Auditoría General de la Nación y, a posteriori, la Comisión Parlamentaria Mixta Revisora de Cuentas de la Administración Nacional, tienen a su cargo el análisis de dicho documento y, en última instancia, la preparación del informe recomendando su aprobación o rechazo.

Transparencia Fiscal

1. Introducción

Como es de público conocimiento una de las preocupaciones centrales del Gobierno Nacional ha sido el tema de la transparencia fiscal.

Se entiende por "transparencia fiscal" la concreción de la obligación del administrador público o mandatario de rendir cuentas de su gestión ante su mandante -el ciudadano-, sus representantes constitucionales y los órganos de control, ofreciendo elementos que permitan juzgar su conducta de manera tal que se comprenda sin duda ni

ambigüedad. Este concepto está ligado a la expectativa de dar una explicación responsable a través de cuentas públicas que sean claras y verificables.

Esta actitud esencial, permanente, llevó a plantear el diseño y posterior implementación del Sistema Integrado de Administración Financiera. Con el soporte de un sistema informático totalmente actualizado se propuso, desde el primer momento, ofrecer información oportuna, confiable y sistemática que pueda y deba ser objeto de control y auditoría por diversos responsables. En primer lugar, aquéllos en quienes la Ley de Administración Financiera ha colocado el control de las cuentas públicas:

1. La Auditoría General de la Nación, el órgano de control externo, que depende exclusivamente del Honorable Congreso de la Nación.

2. La Sindicatura General de la Nación, que depende directamente del Presidente de la Nación y que tiene como responsabilidad directa prestar un servicio a la Administración, por intermedio de las Unidades de Auditoría Interna.

Por último, el destinatario final, no sólo de este aspecto específico del quehacer público, sino de todos ellos, el Ciudadano, el que por su carácter de mandante tiene el derecho legítimo a ser informado.

II. Sistematización de Conceptos sobre la Transparencia Fiscal

Como guía útil para encarar el tema bajo análisis se hará referencia a un reciente trabajo del Fondo Monetario Internacional (F.M.I.).

Para el logro de la transparencia fiscal el Fondo está motivando la implementación del "Código de Buenas Prácticas para la Transparencia Fiscal", que "se basa en la consecución de objetivos claves: los roles y las responsabilidades en el gobierno deberán ser claros; se debe proporcionar a la opinión pública información sobre los actos del gobierno; la preparación, ejecución e información del presupuesto deben ser llevadas a cabo de una manera abierta; y por último, la información fiscal deberá estar sujeta a garantía independiente de integridad".

En tal sentido, el FMI propone un "piso" a alcanzar, cuyos principales criterios se presentan a continuación, que en buena parte de las situaciones descriptas, ha sido logrado por la Argentina.

1. Claridad de Roles y Responsabilidades

1.1. El sector del gobierno debería diferenciarse claramente del resto de la economía y los roles sobre política y administración dentro del gobierno deberían estar adecuadamente definidos.

- El Gobierno general debe ser definido como en el Sistema de Cuentas Nacionales y las Estadísticas de Finanzas Gubernamentales.

- Se deben identificar las participaciones accionarias del Gobierno.

- El presupuesto debe ser definido claramente, y las actividades extrapresupuestarias y de financiación externa deben ser integradas al proceso presupuestario y de información anual.

- Se deben identificar las actividades cuasi-fiscales:

- Del Banco Central y todos los detalles sobre los resultados de dicho banco.

- De las Instituciones Financieras Públicas y la información sobre préstamos relacionados y préstamos irregulares.

- De las Empresas Públicas no financieras.

La diferenciación tiene un primer nivel: el correspondiente al sector público nacional, al provincial y al municipal que deben encontrar el equilibrio requerido, tanto por la forma republicana de gobierno, como por el esquema de organización del país (federal, en nuestro caso). El segundo nivel de diferenciación y de claridad en la asignación de responsabilidades se refiere a otro equilibrio: el que surge de la especialización de los funciones, la legislativa, la judicial y la ejecutiva, que deben tener una nítida y clara separación.

La Reforma Constitucional de 1994, la sanción de la Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional y la reforma de la Carta Orgánica del Banco Central de la República Argentina atribuyeron responsabilidades con toda precisión y aventaron los últimos elementos residuales de confusión que podrían subsistir en los aspectos propios del manejo financiero del sector público.

Las funciones de los Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial se encuentran claramente diferenciadas. El esquema organizativo ganó en claridad con la institución del Ministerio Público, que se mantiene equidistante de

los tres poderes mencionados. Por su parte la Ley de Administración Financiera, aportó claridad al distinguir el control externo del interno y colocar al primero en la órbita del Poder Legislativo, reservando el interno al Poder Administrador.

Requiere además el FMI, que las precisiones abarquen las operaciones presupuestarias, por todos conocidas, pero que también incluyan algo que no es nuevo, pero que ha tenido creciente difusión y amplitud en todos los países. Se trata del llamado gasto cuasifiscal y extrapresupuestario. Este último se ha constituido en motivo de preocupación para los organismos multilaterales de crédito, en la medida que afecta la gobernabilidad del conjunto estatal y puede llegar a incluir prácticas rayanas en la corrupción.

En Argentina no existen normas legales o reglamentarias que obliguen a hacer explícito el gasto cuasifiscal (desde que no lo hace el Presupuesto General). Actualmente se analiza la posibilidad de incorporar alguno de los instrumentos recomendados por el Fondo al respecto, si bien corresponde señalar que estas operaciones tienen, en la actualidad, una significación relativamente menor que en años anteriores y que se informan, en alguna medida, en las proyecciones y ejecución del Sector Público Nacional.

1.2. Debería existir un marco legal y administrativo claro para la administración fiscal

La normativa en materia de recursos y gastos públicos, y formalmente explícitos, resulta clara y están fijadas con propiedad "las reglas del juego" en lo fiscal. La autorización de los gastos, debe ser hecha por funcionarios legalmente habilitados para destinar las autorizaciones presupuestarias. En tal sentido vale la pena resaltar que, a partir de las disposiciones constitucionales, la mencionada Ley N° 24.156 constituyó una pieza clave para la recuperación de la cultura presupuestaria, lo que implicó entre otros, la formulación de presupuestos en tiempo y forma, adecuadamente aprobados por el Poder Legislativo, y la incorporación al presupuesto de organismos que, en el pasado, se mantenían al margen.

Una reforma fiscal que tuvo sucesivas etapas pone el énfasis en conceptos referidos a claridad, equidad y racionalidad de la materia tributaria. En este sentido se procura la obtención de un esquema tributario más simple que el actual, que presenta, para los sujetos pasivos de las imposiciones, cierta complejidad técnica.

Por otra parte, el Régimen Jurídico Básico de la Función Pública, los estatutos especiales de los organismos descentralizados y otros organismos del Estado brindan la base normativa que especifica los comportamientos éticos esperados de los agentes estatales. El Código de Ética establece más claramente aún las obligaciones y responsabilidades de los funcionarios públicos.

2. Disponibilidad Pública de Información

2.1. Se debería proveer información al público sobre la actividad pasada, actual y proyectada del gobierno.

- Se debe incluir en el presupuesto y en los informes contables información sobre la totalidad de las actividades extrapresupuestarias e ingresos por servicios del gobierno.
 - El presupuesto anual debe incluir detalles de los pasivos contingentes pendientes del gobierno central, la totalidad del gasto fiscal y actividades cuasi-fiscales del Banco Central, Instituciones Financieras Públicas y Entidades Públicas no Financieras. Se deben describir las diversas provisiones y su justificación y, de ser posible, se deberá incluir la cuantificación de su significatividad fiscal actual y potencial, tanto en forma global como para los principales componentes de dichos programas.
 - Se debe informar el nivel y la composición de deuda al menos en forma anual.
- Este criterio apunta a la transparencia, mediante el mecanismo de la información, y también en este caso es el presupuesto el instrumento escogido para proporcionarla.

Para que esto sea posible se postula que debe cubrir detalladamente las operaciones del gobierno, presupuestarias y extrapresupuestarias, de todos los niveles y funciones, porque el objeto es proporcionar información consolidada del gobierno general.

También reclama el FMI que se describan acabadamente las llamadas obligaciones o gastos fiscales y cuasifiscales, y los pasivos contingentes (ej. avales, que pueden representar importantes aportes tanto al sector privado como al público, ya sea nacional, provincial o municipal).

En una palabra se quiere rescatar el concepto de "universalidad y unidad del presupuesto" según el cual todo debe estar allí, debidamente cuantificado y con idea cabal de su significatividad fiscal actual y potencial. Agrega, además, otro requerimiento: informar periódicamente sobre el nivel y composición de los activos y pasivos financieros, es decir sobre la situación patrimonial del Estado, al menos en forma anual.

La Ley de Administración Financiera N° 24.156 se constituyó en el elemento normativo fundamental del nuevo orden fiscal. Los presupuestos son aprobados en tiempo y forma, respetándose los principios presupuestarios consagrados por las prácticas internacionales.

Además, se avanzó también en la elaboración de estimaciones integradas y consistentes a mediano plazo, encuadradas en lo que el FMI denomina "marcos presupuestarios de mediano plazo", sobre la base de recursos estimados (proyecciones presupuestarias globales para el futuro trienio).

El presupuesto que se aprueba contiene, además de la habitual conformación numérica de recursos y gastos, agrupados según los clasificadores en uso, una completa descripción de la situación macroeconómica, las políticas económicas que dan sentido a las previsiones presupuestarias y la descripción de las políticas presupuestarias sectoriales y específicas. Se prepara también un presupuesto resumen que permite un acceso comprensible y fácil de las principales magnitudes presupuestarias, que no requiere de complejos conocimientos técnicos para su interpretación.

La Contaduría General de la Nación confecciona la Cuenta de Inversión que debe entregar al Congreso de la Nación antes del 30 de junio de cada año. Como su nombre lo indica, se trata de una compilación exhaustiva de la ejecución presupuestaria acaecida realmente durante el año. El Congreso remite la Cuenta a la Auditoría General de la Nación, organismo bajo su dependencia. La Auditoría practica sobre la misma la revisión que le compete y recomienda a una Comisión Bicameral, efectuados los ajustes y observaciones del caso, la aprobación o rechazo de la Cuenta.

Otros documentos de publicación periódica (como el Boletín Fiscal) que facilitan el conocimiento de los actos gubernamentales se encuentran detallados más adelante al describir lo publicado en la red electrónica.

2.2. Se debería asumir el compromiso público de publicar información fiscal en forma oportuna.

- Se debe publicar una declaración de prácticas de información, preferentemente incorporadas a la ley o mediante una adhesión a normas internacionales.
- Se deben anunciar cronogramas para el año siguiente, informando la última fecha para emisión de informes anuales y un rango de fechas para informes más frecuentes.

Este punto se refiere a la oportunidad de la información. La información producida morosamente o fuera de término no es relevante ni idónea. Por eso, se reclaman dos cosas:

- a. Que los compromisos de información adquieran la certeza y máxima formalidad, inclusive a través de la propia Ley de Presupuesto.
- b. Que el calendario de publicaciones sea anunciado con antelación a la sociedad toda, a fin de que resulte plenamente informada, en tiempo y forma.

La mayoría de las informaciones que se comentan en el presente documento tienen previstas rutinas de publicación (ya sea mensual, trimestral, anual) que se respetan puntualmente. Los usuarios y lectores conocen los lapsos de publicación y los tienen incorporados en sus agendas.

3. Preparación, ejecución y comunicación de presupuestos abiertos

3.1. La documentación presupuestaria debería especificar los objetivos de la política fiscal, el marco macroeconómico, la base de política para el presupuesto y los principales riesgos fiscales identificables.

- Se debe publicar un informe de perspectivas fiscales y económicas junto con el presupuesto, incluyendo una declaración de objetivos y prioridades de política fiscal, una descripción de las perspectivas económicas y una evaluación cualitativa de la sostenibilidad fiscal.
- Se debe aclarar el marco macroeconómico para el mediano plazo y las proyecciones macroeconómicas sobre las cuales se basa el presupuesto. Se deben informar las premisas clave adoptadas para las proyecciones.
- Se debe presentar junto con el presupuesto una declaración de riesgos fiscales, incluyendo los efectos de cambios de premisas en las proyecciones macroeconómicas, de ingresos y gastos, partidas no incluidas aún en las proyecciones debido a incertidumbres y pasivos contingentes.

Se pide que sean explícitos los objetivos de la política fiscal como así también su grado de sustentabilidad, a fin de proveer el marco para el presupuesto anual.

Otros aspectos a considerar son las posibles restricciones que se hayan incluido en términos de presupuesto balanceado o bien limitaciones a las facultades para endeudarse, no solo para el gobierno central sino también para los gobiernos locales.

El presupuesto anual, según la propuesta del FMI, deberá contar con una estructura macroeconómica comprensiva y de "consistencia cuantitativa", con una explicación de los supuestos implícitos en las estimaciones incorporadas.

Otro elemento de transparencia está dado por el requerimiento de separar los compromisos existentes, provenientes de los presupuestos anteriores, de las nuevas políticas y compromisos subsecuentes y que forman parte del presupuesto anual.

Para completar la visión, se plantea una aspiración relacionada con la estabilidad y previsibilidad del presupuesto. Habrán de identificarse y más aún, cuantificarse, los principales riesgos presupuestarios, provenientes tanto de las obligaciones ya comprometidas, como de las variaciones en las conjeturas macroeconómicas incorporadas como elementos definitorios de sus previsiones.

En estos aspectos se cumple la aspiración del Fondo en cuanto a la explicitación de los objetivos de política fiscal, los límites de endeudamiento, aún por pasivos contingentes.

Se deben, sin embargo, señalar dos diferencias: la primera consiste en que en virtud de la forma federal de organización, el presupuesto anual se refiere, exclusivamente al sector público nacional no financiero y por separado se considera al sector financiero público. La segunda, es que no están identificados los riesgos fiscales (no hay antecedentes sobre esto).

3.2. Las estimaciones presupuestarias deben clasificarse y presentarse de manera tal que faciliten el análisis de política y promuevan la responsabilidad.

- El sistema presupuestario y de clasificación de cuentas debe cubrir la totalidad de los fondos del gobierno. Se deben realizar distinciones a nivel de las transacciones para permitir la generación de informes consistentes con

Estadísticas de Finanzas Gubernamentales. Las transacciones deben ser registradas por su monto bruto y clasificadas para diferenciar los agregados fiscales básicos.

- El sistema de clasificación debe facilitar el rastreo claro de responsabilidades de recaudación y utilización de fondos públicos.

- El análisis de la situación fiscal del gobierno se debe basar en el saldo global.

- El saldo global debe presentarse en los documentos presupuestarios junto con una tabla analítica que muestre su derivación de estimaciones presupuestarias.

- Se debe presentar una declaración de normas contables junto con el presupuesto, incluyendo las bases de contabilización e información (por ejemplo, base de lo percibido o devengado), la definición de la entidad que informa y los ítems excluidos. Se deben exponer los cambios recientes o programados a las políticas contables.

La aspiración apunta a tener un cuadro general que permita identificar la situación financiera completa del gobierno. De ser necesario deberá completarse con otros estados o indicadores fiscales, tales como los balances operacional (cuando la inflación sea elevada), estructural (cuando los efectos de la fluctuación cíclica o de los shocks externos en el saldo global sean significativos) y primario (cuando exista deuda pública sustancial).

En nuestro país el conjunto de informaciones: macroeconómicas, presupuestarias y financieras, que se somete a la consideración del Congreso, constituye un más que razonable y completo panorama de la gestión gubernamental prevista.

Respecto de las especificaciones del FMI, cabe mencionar que el presupuesto general desarrolla una presentación compatible con lo que el Fondo denomina saldo global, en cambio no incorpora elementos adicionales del tipo que aquél recomienda: balance operacional, estructural y primario. Este último resulta obtenible como subproducto del Presupuesto General, lo mismo que el operacional; no es este el caso del estructural, que requiere cálculos adicionales más complejos.

3.3. Se deberían especificar claramente los procedimientos para la ejecución y monitoreo de los gastos aprobados.

Las aspiraciones en esta materia pasan por el establecimiento de un sistema contable, amplio, integral e integrado, pero por sobre todo capaz de proporcionar información confiable, especialmente para la evaluación de los atrasos en los pagos.

En Argentina los sistemas de presupuesto, tesorería y crédito público se encuentran integrados a través del sistema de contabilidad pública, operado por la Contaduría General de la Nación, basado en la unicidad de la registración y su tratamiento en tiempo real.

Un moderno sistema computadorizado diseñado especialmente a partir de la implementación de la Ley de Administración Financiera provee el soporte informático requerido para el tratamiento y procesamiento de las transacciones del Sector Público. Se trata del Sistema Integrado de Información Financiera -SIDIF-, desarrollado en el ámbito de la Secretaría de Hacienda, que respetó las definiciones conceptuales explicitadas en el Programa de Reforma de la Administración Financiera Gubernamental ya que contempla las funciones de Presupuesto, Crédito Público, Tesorería y Contabilidad.

Para la concepción del sistema integrado, el Programa de Reforma planteó como criterio metodológico básico "la interrelación de los sistemas" y la concepción de "centralización normativa y descentralización operativa".

Desde esta perspectiva se concibió a la Administración Financiera como un "macro sistema operante en la administración pública", al que se enfocó como una serie de sistemas con un alto grado de interrelación entre sí, diferenciando en su funcionamiento las áreas centralizadas de las descentralizadas.

Dos mecanismos complementarios han contribuido a perfeccionar el manejo financiero de las Cuentas Públicas. El primero, la implantación de la Cuenta Unica del Tesoro, que a partir de la ordenación descentralizada de los pagos, permite el manejo unificado de los fondos, posibilitando una utilización mucho más racional de los siempre escasos recursos financieros, y la inexistencia de fondos ociosos.

El segundo, consiste en el pago de los haberes de los agentes del Sector Público Nacional a través del sistema bancario (con mayoría de bancos privados) que facilita, racionaliza y transparenta el pago de haberes a los servidores públicos.

3.4. Los informes fiscales deben ser oportunos, completos, confiables e identificar los desvíos del presupuesto.

- Se deben respetar las normas del Sistema General de Diseminación de Datos sobre periodicidad y puntualidad de los informes del gobierno (trimestralmente, dentro del trimestre siguiente).
- Se deben aplicar normas rigurosas de cobertura y confiabilidad a las cuentas finales, que deben ser reconciliadas con las asignaciones presupuestarias y auditadas por auditores externos independientes. Las cuentas auditadas del gobierno central deben presentarse a la legislatura dentro de un período de 12 meses posteriores al cierre del ejercicio.

Contemporáneamente con la ejecución presupuestaria deberá preverse la emisión de información sobre la evolución de la ejecución (presupuestaria y extrapresupuestaria) y su comparación con la prevista originalmente, a fin de detectar los posibles desvíos.

Con respecto a la disponibilidad pública de información existe una serie de reportes regulares durante el año, con periodicidad mensual, trimestral y anual, de la evolución tanto de los recursos como de los gastos, corrientes y de capital, y muchos de ellos incluyen una comparación con el mismo mes o período del año anterior.

Por su parte las operaciones de crédito público resultan ampliamente publicitadas, ya que el mecanismo prácticamente licitatorio utilizado en la mayoría de los casos, proporciona información completa sobre las operaciones ofrecidas y concertadas, con especificación de tasas, vencimientos, moneda de emisión y entidades suscriptoras. Adicionalmente, el Boletín Fiscal provee información de los plazos, tipo de interés, monedas, etc. de la deuda pública al cierre de cada trimestre calendario.

También cabe mencionar la presentación al Poder Legislativo, antes del 30 de junio del año siguiente, de la Cuenta de Inversión, que incluye un informe con la evaluación de la ejecución presupuestaria del cierre de cada ejercicio fiscal y es auditada por el órgano de control externo dependiente del mismo Poder.

4. Garantía independiente de integridad

4.1. La Integridad de la información fiscal deberá estar sujeta a escrutinio público e independiente.

- Se deben implantar mecanismos que aseguren que los hallazgos de la auditoría son considerados.
- Las normas sobre la práctica de auditoría deben ser consistentes con normas internacionales (por ejemplo, Organización Internacional de Instituciones Supremas de Auditoría).
- Los métodos de trabajo y las premisas adoptadas para generar proyecciones macroeconómicas deben estar a disposición del público.

La última preocupación del FMI se refiere a garantizar la integridad de las cuentas presupuestarias, y , en la medida de lo posible, de las extrapresupuestarias.

Para lograr este objetivo, se centra la cuestión en la independencia de criterio, y para lograrla postula el control por vía Legislativa, mediante una auditoría nacional o un organismo equivalente, que reporte tanto al Congreso como a la opinión pública sobre la integridad de las cuentas presentadas por el Gobierno.

En Argentina, la Auditoría General de la Nación es un organismo dependiente del Poder Legislativo cuya presidencia recae en un representante del principal partido de oposición, lo cual asegura la independencia de criterio en el juzgamiento de las cuentas públicas.

La Constitución Nacional establece, respecto al cometido de la Auditoría General que "tendrá a su cargo el control de legalidad, gestión y auditoría de toda la actividad de la Administración Pública centralizada y descentralizada, cualquiera fuera su modalidad de organización y las demás funciones que la ley le otorgue. Intervendrá necesariamente en el trámite de aprobación o rechazo de las cuentas de percepción e inversión de los fondos públicos".

Por su estructura formada por técnicos especialistas en los temas bajo su análisis, es el instrumento idóneo para auditar, en las condiciones pretendidas, la ejecución presupuestaria.

Las Cámaras del Congreso, a través de resoluciones, hacen suyas las recomendaciones de los informes de Auditoría, solicitando al Poder Ejecutivo arbitrar las medidas necesarias para rectificar las acciones, en su caso. Las previsiones macroeconómicas sobre las que se basa la política presupuestaria y fiscal no solamente son explícitas en el documento presupuestario, sino que son debatidas ampliamente, en el Congreso y fuera de él, por especialistas y analistas económicos.

Si bien el INDEC (Instituto Nacional de Estadísticas y Censos), órgano responsable de la conducción del Sistema Estadístico Nacional y de la elaboración de estadísticas oficiales, no cuenta con la independencia institucional reclamada por el Fondo, es tradicional su independencia de criterio para la provisión de la información que procesa.

III. Actividades cuasifiscales extrapresupuestarias y gasto tributario

Cabría entrar más en detalle en un tema que también se considera de capital importancia; se trata de las actividades cuasifiscales y extrapresupuestarias y gasto tributario, cuya explicitación en nuestro país se encuentra en estado embrionario. Siguiendo la metodología de la Comisión Económica para la América Latina y el Caribe - C.E.P.A.L.- puede hacerse referencia a: prácticas de renuncia fiscal, regulaciones obligatorias y garantías públicas otorgadas.

El primero, involucra a los "gastos tributarios" generados por las exenciones, las tasas preferenciales, las deducciones y el diferimiento de obligaciones tributarias. Algunas ya han sido incluidas en el Mensaje que acompaña al Proyecto de Ley de Presupuesto. En todos los casos se trata de valores estimados. Por artículos de la Ley de Presupuesto se fijan cupos de promoción sectorial.

La cuantificación de los conceptos relacionados con las regulaciones obligatorias, que significan deberes que se imponen al sector privado y que tienden a reemplazar la provisión directa por el Estado de bienes y servicios públicos, constituye una tarea a realizar.

Por último, están las garantías públicas que abarcan una amplia gama de posibilidades desde garantías o avales para obras o compromisos privados otorgados por el Estado (que en nuestro país deben ser aprobados por el Congreso junto con el Presupuesto), hasta el seguro de depósitos y las indemnizaciones (que reflejan compromisos eventuales del gobierno en cuanto a proyectos financiados por el sector privado o empresas recientemente privatizadas). Lo que se requiere es el costo fiscal de tales prácticas.

Otro pasivo potencial, que según la metodología del Fondo no debe ser presentado como contingente, está dado por la garantía que asume el Estado, respecto del sistema de reparto, por las jubilaciones y pensiones que otorga el sistema previsional y su proyección futura. Se reconoce la importancia de tal determinación, dado que, desde el punto de vista de la sostenibilidad fiscal, se deben considerar adecuadamente los compromisos de política con impacto financiero futuro.

Un gran capítulo de prácticas cuasifiscales, que se propone incorporar a la información fiscal regular del gobierno, se refiere a la acción del sistema financiero oficial.

La realidad es que se pueden computar actividades cuasi-fiscales tanto del Banco Central como de los bancos oficiales, tales como redescuentos, tasas subsidiadas, medidas de fomento, quitas, rescates, etc.

Cabe señalar aquí que el FMI interpreta que las estimaciones, si bien en primera instancia puedan quedar circunscriptas al gobierno central, deberán abarcar en el futuro a los gobiernos locales (provincias y municipalidades).

IV. Progresos logrados en materia de transparencia fiscal

Algunos logros en relación con el mejoramiento de los niveles de transparencia fiscal que merecen ser destacados son los siguientes:

- la incorporación integral de los recursos y gastos de la Seguridad Social al Presupuesto.
- la inclusión, a partir del presupuesto de 1998, de los Bonos de Consolidación de Deudas emitidos en relación con las disposiciones de la Ley N° 23.982 de Consolidación de Pasivos y otras leyes dictadas para resolver situaciones puntuales de deudas generadas con anterioridad al año 1991.
- en el Presupuesto se han incorporado las operaciones de préstamos otorgados por los organismos financieros internacionales (BID, BIRF, etc.), por programas y proyectos en curso y nuevos.
- por otra parte se ha afianzado una tendencia a sustituir actividades extrapresupuestarias incorporándolas al presupuesto que se remite al Congreso. Ello implicó la incorporación del Fondo Fiduciario Federal a partir de 1998.
- en cumplimiento de lo dispuesto por la Ley N° 24.629 - Segunda Reforma del Estado - el proyecto de presupuesto incorpora, desde 1997, la apertura geográfica prevista en dicha Ley a los efectos de poner de manifiesto la incidencia local de las determinaciones presupuestarias.
- también se dio cumplimiento a las restantes disposiciones de la Ley en lo que hace a los informes trimestrales de ejecución del Presupuesto y el informe a presentar al Poder Legislativo, antes del 30 de junio de cada año, sobre el avance en la elaboración del proyecto de Presupuesto para el año siguiente.
- la elaboración por parte de las jurisdicciones y entidades, unidades gestoras de los gastos, de un presupuesto de mediano plazo para cada uno de sus programas, con indicación de las fuentes de financiamiento y las metas físicas a alcanzar.
- se han introducido modificaciones tendientes a sistematizar el articulado del Proyecto de Ley de Presupuesto, dividiéndolo en Títulos y Capítulos, en función de su afinidad temática. Asimismo, se efectuó el rediseño de las planillas anexas al articulado de la Ley de Presupuesto, ampliando su contenido, a fin de posibilitar una mejor interpretación, y otro tanto se hizo con el anexo estadístico.
- el Mensaje del Poder Ejecutivo Nacional, que acompaña al Proyecto, ha ganado en concisión, lo cual lo hace más preciso. En tal sentido se ha acentuado el carácter conceptual de las definiciones de política en que se apoyan las previsiones presupuestarias. Asimismo, el Mensaje incluye la cuantificación de algunas actividades cuasi-fiscales y extrapresupuestarias y gasto tributario.
- se ha avanzado en la incorporación, en el mencionado Mensaje, de la consolidación de los presupuestos provinciales y municipales. Los cuadros consolidados de Provincias incorporan a las 23 Jurisdicciones Provinciales y al Gobierno Autónomo de la Ciudad de Buenos Aires, con datos históricos y proyecciones. Otro tanto se hace con estimaciones correspondientes a municipios.
- el conjunto de informaciones correspondientes a la Administración Nacional, las Empresas Públicas, las Provincias y Municipalidades permite obtener la Cuenta Ahorro-Inversión del Sector Público Argentino no

financiero. Esta consolidación es posible debido al trabajo en desarrollo en el sentido de compatibilizar los clasificadores presupuestarios que rigen a nivel provincial y municipal con los correspondientes al nivel nacional.

V. Información disponible para el ciudadano

Acompañando los avances tecnológicos logrados en las comunicaciones y con el objetivo de facilitar el rápido y fácil acceso de la información disponible a toda la ciudadanía, se introdujeron en la red informática global los siguientes documentos:

• Presupuesto Nacional

Síntesis del mensaje y del proyecto de ley

Documentos que se envían al Congreso antes del 15 de setiembre, todos los años:

- Niveles globales de ingresos, gastos y resultado financiero de la Administración Nacional para el año de que se trate, con cuadros y gráficos comparativos con el año anterior.
- Presupuesto consolidado del Sector Público Nacional del año que se trate.
- Proyección plurianual (3 años).

Ley de Presupuesto General de Gastos y Cálculo de Recursos de la Administración Nacional

Aspectos dispositivos.

Decreto de Promulgación

Aspectos dispositivos.

Decisión Administrativa de Distribución de los Créditos

Aspectos dispositivos.

Resumen de la Ley

- Contexto económico, planillas de proyecciones macroeconómicas.
- Políticas presupuestarias para el año del que se trate que contiene: política presupuestaria global; tributaria; de gasto: de ocupación y salarios, de gasto social, previsional, de inversión pública; de financiamiento; relaciones fiscales con las provincias.
- El Presupuesto de la Administración Nacional para el año del que se trate: estructura básica, análisis económico de los principales rubros: resultados y financiamiento, recursos, gastos.
- Presupuesto consolidado del Sector Público Nacional.
- Presupuesto Plurianual (informativo).

• Información sobre ejecución presupuestaria

Sitio de consulta para el ciudadano sobre el Presupuesto Nacional

Detallado

- Conceptos básicos de Administración Financiera de la Administración Pública Nacional para el ciudadano común.
- Gastos y recursos presupuestados para el año del que se trate.
- Comparación con el presupuesto del año anterior.
- Ejecución de gastos y recursos al mes anterior.

Esquemático

- Presentación del Presupuesto y las metas del Estado en un lenguaje de comunicación gráfico con animaciones para una audiencia no técnica.

Cuenta de Ahorro-Inversión del Tesoro Nacional

- Planillas de cierre mensuales y trimestrales de Caja del año anterior y de los meses cerrados del año en que se trate.

- Planillas de Gastos Figurativos detallados por Organismo.

Resultado de las Cuentas del Sector Público Nacional

- Planillas de resultados correspondientes a los meses cerrados del año en curso y de años anteriores con esquema Ahorro-Inversión-Financiamiento.
- Planillas de resultados Sector Público comparativas con el año anterior.
- Resultado global sin privatizaciones comparativo con las metas acordadas con el FMI.

Boletín Fiscal

Información Económico-Financiera del año, acumulada trimestralmente, brindando el detalle siguiente:

- Ejecución del Presupuesto devengado de la Administración Nacional y Presupuesto de Caja del Sector Público Nacional.,
- Venta de Bienes.
- Transferencia de Recursos de origen nacional a las Provincias.
- Datos comparativos sobre Ocupación y Salarios del Poder Ejecutivo Nacional e
- Información sobre Deuda Pública y Activos Financieros Públicos.

• Evaluación de la Ejecución Presupuestaria

Ejecución físico-financiera. Presupuesto de la Administración Nacional

Análisis de la ejecución financiera y física trimestral de los principales programas, ordenados por clasificador funcional de gastos

- Compara el nivel de ejecución con igual período del año anterior, a nivel de funciones y de los principales programas.
- Informa sobre el nivel de ejecución alcanzado en el período.
- Evalúa el nivel de cumplimiento de las metas físicas con relación a lo programado.
- Destaca, en un informe ejecutivo, las cuestiones de mayor interés.

Ejecución físico-financiera. Inversión Real Directa

- Información trimestral sobre la Inversión Real Directa discriminada según nivel institucional y fuente de financiamiento.
- Modificaciones presupuestarias.
- Información sobre el avance físico y financiero de los proyectos de inversión bajo seguimiento e
- Información sobre ejecución financiera de la totalidad de los proyectos de la Administración Nacional.

Indicadores Relevantes

- Objetivos. Características. Metodología.
- Indicadores: Específicos, Comunes, Inter-nacionales, Provinciales, de Impacto y Otros.