

Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas
Escuela de Estudios de Posgrado

**CARRERA DE ESPECIALIZACIÓN EN
ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL SECTOR
PÚBLICO**

TRABAJO FINAL DE ESPECIALIZACIÓN

Cohorte 2013

**“Hacia una contabilidad responsable: el registro de
los recursos con afectación específica.”**

AUTOR: C.P. MARIANA SOSA CÁCERES
DNI 26.694.392
Mail: mariannsc@gmail.com

TUTOR: GONZALO MARTÍN LECUONA

USHUAIA, JULIO 2017

Índice

<u>Capítulo I:</u> Introducción.....	3
<u>Capítulo II:</u> Procedimiento de registro de recursos de afectación específica en la Provincia de Tierra del Fuego, A. e I.A.S.....	5
<u>Capítulo III:</u> Situación actual. Problemas frecuentes de registros de recursos con afectación específica.....	12
<u>Capítulo IV:</u> Propuesta de solución.....	15
<u>Capítulo V:</u> Conclusión.....	17
<u>Bibliografía</u>	20

Capítulo I

Introducción

En la Provincia de Tierra del Fuego, A. e I.A.S., el Sistema Público Provincial comprende la administración central (PE, PL y PJ), los organismos descentralizados y el sistema previsional. La Ley Provincial 495, que es la Ley de Administración Financiera sancionada el 26 de octubre del 2000, estableció los distintos sistemas que componen la administración financiera en la Provincia.

Es de público conocimiento que la Provincia es una provincia joven, por lo cual a lo largo de estos años ha habido un gran avance en materia de información presupuestaria, tanto en los registros del presupuesto como de su ejecución. Con la firma de la Ley N°495, se regula la administración financiera del Sector Público Provincial y los Sistemas de Control.

El sistema de administración financiera, comprende el conjunto de sistemas, órganos, normas y procedimientos administrativos que hacen posible la obtención de los recursos públicos y su aplicación para el cumplimiento de los objetivos del Estado provincial.¹

Cada uno de los sistemas que componen la administración financiera, está a cargo de un órgano rector el cual dependerá del órgano que ejerce la coordinación de todos ellos.

¹ Art. 2 Ley 495

Los sistemas que componen la administración financiera provincial son 4:²

- Sistema Presupuestario
- Sistema de Crédito Público
- Sistema de Tesorería
- Sistema de Contabilidad

El presente trabajo se centrara en el Sistema de contabilidad como herramienta que se utiliza para el registro de los recursos y de la información que se obtiene de los registros, para poder realizar un análisis en cuanto al cumplimiento de las políticas propias para los cuales son destinados los recursos que tienen la afectación específica por Ley. Esta información se utiliza para la toma de decisiones, enfocándonos en el registro de los recursos con afectación específica como también de los gastos ejecutados con dichos recursos.

² Art.5 Ley 495

Capítulo II

Procedimiento de registro de recursos de afectación específica en la

Provincia de Tierra del Fuego, A. e I.A.S.

Al hablar de recursos con afectación específica, podemos mencionar que en la Constitución de la Provincia de Tierra del Fuego, en su artículo 67 reza *“El Presupuesto General de la Provincia que se establecerá por ley antes del inicio del año durante el cual se aplicará, será la base a que deberá ajustarse toda la Administración Provincial. Contendrá los ingresos y egresos, aún aquéllos que hayan sido autorizados por leyes especiales, acompañado por un detalle de las actividades y programas que se desarrollarán en cada unidad de organización presupuestaria...”*. En este sentido, los recursos con afectación específica, al ser incluidos en la Ley de Presupuesto, cumplen con el principio de universalidad del presupuesto.

La Ley de Administración Financiera en su artículo 12 establece que *“Los presupuestos comprenderán todos los recursos y gastos previstos para el ejercicio, los cuales figurarán por separado y por sus montos íntegros, sin compensaciones entre sí...”*. De esta manera, vemos como el principio de universalidad se vincula con el principio de unidad, el que impone que todos los recursos deben atender la totalidad de los gastos, lo que implica que no deben afectarse recursos a gastos determinados. Dichos

principios deben darse en forma simultánea.³ En este sentido, Collazo afirma, que las afectaciones especiales y las cuentas especiales, son excepciones al principio de unidad y si no integran el presupuesto general, lesionan también el principio o regla de la universalidad⁴.

La mencionada Ley de Administración Financiera de la Provincia de Tierra del Fuego, establece además en su Artículo 23 que *“No se podrá destinar el producto de ningún rubro de ingresos con el fin de atender específicamente el pago de determinados gastos, con excepción de:*

- a) Los provenientes de operaciones de crédito público;*
- b) los provenientes de donaciones, herencias o legados a favor del Estado provincial con destino específico;*
- c) los que por leyes especiales tengan afectación específica.”⁵*

El Sistema de Contabilidad, cuyo Órgano rector establecido por Ley Provincial 495 en su artículo 85, es la Contaduría General de la Provincia, quien tiene como objetivos del Sistema de Contabilidad los establecidos en su artículo 83, mencionando por ejemplo *a) Registrar sistemáticamente las transacciones que produzcan y afecten la situación económica financiera de las jurisdicciones y entidades; b) procesar y producir información financiera para conocimiento público y la adopción de decisiones por*

³ 27º Congreso Anual de Contadurías Generales – Santa Fe, Noviembre de 2012 Contaduría General de la Provincia de Santa Fe- <https://www.santafe.gov.ar/congreso/site/files/21/2A.pdf>

⁴ Collazo, Oscar J. “Administración Pública” – Tomo I y II. Buenos Aires, Argentina: Ediciones Macchi, 1981.

⁵ Art. 23 Ley 495

*parte de los responsables de la gestión financiera provincial;*⁶

Como dijimos anteriormente nos centraremos en el Sistema de Contabilidad enfocado en el procedimiento de los registros de recursos con afectación específica y en los gastos ejecutados con dichos fondos, obteniendo una herramienta para la toma de decisiones por parte de los funcionarios responsables, y en su caso analizar el cumplimiento de los fines para los cuales se han creado dichos recursos. Siendo redundantes en el término, decimos que es afectado por una Ley para un fin determinado, pudiendo interpretarse esto como una política gubernamental al haberse dado esa afectación.

Actualmente, la Contaduría General cuenta con un sistema de información contable llamado Sistema Integral de Gestión Administrativa (SIGA) el cual integra la contabilidad presupuestaria y patrimonial, el Sistema de Tesorería, el Sistema Presupuestario y el Sistema de Deuda Pública (Crédito Presupuestario).

A su vez la Contaduría General se encuentra organizada, según Resolución del Ministerio de Economía N°510/13 en:

*Dirección General de Contabilidad

*Dirección de Normas y Procedimientos

*Dirección de Análisis y Control de Procedimientos

*Dirección de Patrimonio y Seguros

⁶ Art. 83 Ley 495

*Dirección General de Recursos, Deuda Pública y Cuentas Específicas, la cual a su vez se divide en tres Direcciones, la Dirección de Recursos, la Dirección de Cuentas Específicas y la Dirección de Registración de Deuda Pública.

La Dirección de Cuentas Específicas es la encargada del registro en el sistema SIGA de los recursos con afectación específica, es decir de la certificación de los ingresos.

Los recursos pueden ser recaudados por los distintos entes como recursos propios o por la Tesorería General, algunos cuentan con afectación específica y otros no, dependiendo de si su afectación es por Ley.

Actualmente en la Provincia, todas las cuentas recaudadoras abiertas en el Banco de Tierra del Fuego, se unifican a la Cuenta Única del Tesoro, menos aquellas cuentas recaudadoras del Banco Nación.

Si bien la información de los ingresos en las cuentas bancarias que actúan como cuentas recaudadoras de los recursos afectados pueden verificarse en el sistema SIGA a través de las cuentas escriturales, al ser recursos de afectación específica, el área administradora de los recursos afectados es la que debe tramitar su certificación.⁷

Una vez obtenido el comprobante de certificación, autoriza al área administradora o jurisdicción, el uso de dichos recursos para los cuales se

⁷ Dcto. Pcial. 2042/05

han afectado, debido a que los mismos se registran por el criterio del percibido, tal como se establece en el artículo 22 de la Ley 495: *“En las jurisdicciones y entidades de la Administración provincial en las que, para la recaudación de los recursos, se emitan boletas de liquidación o facturas para su pago y en las que, para cada contribuyente se indique, como mínimo, el monto a pagar, el concepto, el período a que corresponde y la fecha de vencimiento de la obligación, el registro se operará siguiendo el criterio del devengado. En los demás casos los recursos se registrarán por el criterio del percibido.”*⁸

Este comprobante de certificación, suscripto por el Contador General autoriza a la Tesorería General a realizar las transferencias de fondos que se encuentran en la C.U.T. a las cuentas pagadoras de los fondos específicos, o en el caso de cuentas recaudadoras abiertas en el Banco Nación, que no unifican a la C.U.T., es la autorización a las D.G.A.F. que los administran, para que ellas directamente transfieran a sus cuentas pagadoras y puedan hacer uso de los fondos.

A fin de poder registrar los gastos ejecutados con fondos de afectación específica, previo a toda ejecución las D.G.A.F. deben tramitar ante la Contaduría General la apertura en el sistema SIGA de un fondo de afectación específica. Este fondo, utiliza una cuenta pagadora que es la cuenta pagadora aperturada ante la Tesorería General de la cuenta

⁸ Art.22 Ley 495

recaudadora del recurso en cuestión. De esta manera se habilita el fondo, donde se deberán registrar todos los gastos que se ejecuten con cada uno de los fondos de afectación específica. Realizar la apertura del fondo en el sistema permite tener la información respecto de la ejecución presupuestaria discriminada por unidad de gestión de gasto, a nivel de insumo discriminado por cantidad y precio, lo cual es una herramienta interesante para el análisis de la ejecución.

A manera de control de los registros contables, una de las tareas que realiza además la Contaduría General, previo a la certificación, es que se audita por sistema la conciliación bancaria de la cuenta pagadora de esos fondos. De esta manera se verifica la existencia de la rendición de los gastos realizados a fin de detectar en su caso la existencia de gastos sin su correspondiente rendición de los fondos. Este es un control que se realiza a través del SIGA, sin tomar intervención en los expedientes de rendición en sí, ya que al tratarse de rendición de fondos de afectación específica el control administrativo se realiza en la instancia de control posterior por la auditoría interna. Este procedimiento de control de registros es una tarea que realiza la Dirección de Cuentas Específicas a fin de verificar las rendiciones en el sistema y en su caso, realizar las intimaciones correspondientes a fin de su rendición.

De esta manera podríamos establecer el circuito de registro de los recursos y de la ejecución de los fondos de afectación específica. Es decir

todo recurso debe tener una cuenta recaudadora, de la cual una vez certificados los recursos, se realizan las transferencias por cada certificación a las cuentas pagadoras para poder hacer uso de ellos, es decir ejecutarlos en función de las políticas establecidas.

Capítulo III

Situación actual- problemas frecuentes de registros de recursos con afectación específica.

La Dirección de Cuentas Específicas, se encuentra frecuentemente con problemas de falta de registración de los recursos de afectación específica. Una de las causas detectadas de este problema es que el trámite no es iniciado por el área administradora, o en caso de iniciarse muchas veces no termina registrándose a tiempo por errores en la información o falta de la misma. La falta de registración de los recursos, trae como consecuencia que no estén disponibles y no puedan ser utilizados, dilatándose su ejecución cuando la necesidad que debe satisfacer ese recurso muchas veces es urgente. Por ejemplo, es común que los hospitales de la ciudad de Ushuaia o de Rio Grande, reciban transferencias por pagos de obras sociales y estos no logran identificar a que facturas por prestaciones de servicios corresponden, muchas veces porque la misma obra social que realiza las transferencias a los hospitales no lo informa, por lo cual quedan ingresos en las cuentas sin certificar. Si bien “no sería justo” que no se certifiquen los ingresos por no contar con documentación, puede pasar que los depósitos sean erróneos, por lo cual siendo prudentes es que la Contaduría requiera la información a fin de evitar que se certifiquen recursos que no corresponden al área.

Esta falta de certificación, trae como consecuencia que los programas que dependen de esos fondos se demoran, quedan inconclusos o quedan áreas sin poder contar con los fondos respectivos a tiempo, generando atrasos en la ejecución de los programas, lo que lleva a que los destinatarios de esos fondos que podrían ser pacientes, alumnos, personas que se encuentran en situación de calle, programas rurales-por dar algunos ejemplos- no perciban el cumplimiento de esas políticas de Estado que el ciudadano las tiene como prioritarias.

También afecta presupuestariamente a las áreas, ya que si bien las partidas presupuestarias se encuentran aprobadas en la Ley de Presupuesto, no se habilita crédito presupuestario para poder ejecutar, hasta tanto no tengan los comprobantes de registración de recursos correspondientes, dado que como ya mencionamos, el registro de los recursos se realiza por el criterio de lo percibido.⁹

Las Direcciones Generales de Administración Financieras (D.G.A.F.), así como los agentes designados para la rendición, son los responsables de tramitar las certificaciones y de realizar las rendiciones en el sistema a través de los fondos aperturados a tal fin.

Tal como se mencionó, uno de los procedimientos de control que realiza la Contaduría, es la verificación de la conciliación bancaria al día. La falta de conciliación, se debe principalmente a la falta de rendición de la

⁹ Art. 22 Ley 495

salida de fondos, dado que al no registrar los gastos no se ve el impacto en el libro banco de la cuenta pagadora. Esta situación, podría llevar a que no se registren los recursos así como tampoco la Tesorería General transferiría los fondos para su ejecución. Aunque no lo parezca, no registrar o no tener las conciliaciones bancarias al día, podría no tener importancia para las D.G.A.F., pero desde el punto de vista de la Contaduría, el registro es fundamental para el sistema de contabilidad, a fin de contar con información cierta, comprobable y actualizada en el sistema contable.

Asimismo, realizando un análisis más detallado, la información suministrada por el sistema, sirve como herramienta para verificar lo ejecutado respecto de una política determinada, llevando el análisis hasta la ejecución presupuestaria más pequeña, es decir a nivel de unidad de gestión de gastos (UGG). Por ejemplo podemos mencionar la UGG correspondiente al Programa de Salud de Nación “Plan sumar” ex Plan Nacer. Independientemente del análisis presupuestario y financiero que se puede obtener en las consultas, se podría tomar como una información comparativa respecto a los años anteriores, por ejemplo la cantidad de mujeres embarazadas y niños atendidos en el marco de este programa, y verificar en función de lo establecido como meta al momento de armar el presupuesto, el cumplimiento o no de esta política del Estado.

Capítulo IV

Propuesta de solución

Del trabajo de campo realizado en la Contaduría General y haciendo un análisis del procedimiento en cómo funciona hoy el registro presupuestario y contable de los recursos de afectación específica, creo que lo más importante a tener en cuenta es que no solo los funcionarios responsables de administrar los fondos deben cumplir con los procedimientos establecidos respecto del registro de los recursos, sino que es necesario inculcar la importancia que reviste tener los fondos disponibles para ejecutar y poder llevar a cabo los programas que son establecidos como políticas públicas para el momento en que son planificados y presupuestados.

A fin de poder crear conciencia respecto a ello, es necesaria la capacitación de los procedimientos administrativos respecto de la certificación de recursos de afectación específica y más aún de la importancia que significa ejecutar los fondos. De esta manera, se podría cumplir con los programas establecidos cuyo financiamiento depende de los recursos con afectación específica, los cuales deben estar certificados en tiempo y forma a fin de evitar la paralización de la ejecución de los mismos.

También es necesario que se establezcan los procedimientos para la certificación de los recursos, de una manera estándar, clara y operativa, a fin de aunar criterios y de esta manera sea más fácil para las D.G.A.F. realizar las tramitaciones de las certificaciones.

Otro punto importante es poder tener un contacto más cercano con el Banco de Tierra del Fuego (que opera como nuestro agente financiero) y con el Banco Nación, que son quienes brindan la información de los recursos a certificar, así como también la participación de las D.G.A.F. en capacitaciones respecto de la aplicación de la normativa vigente, tanto respecto de las certificaciones como en los programas o proyectos que se deben ejecutar.

Es de mencionar que la ejecución de recursos con afectación específica tiene control posterior, tanto a nivel nacional como provincial, por lo cual podría suceder que en auditorías de programas con financiamiento nacional, si no se logran las metas propuestas de cumplimiento de programas, podría generar que proyectos que se financien con esos fondos por ley puedan o no ser aprobados en un próximo presupuesto, por lo cual es fundamental la correcta rendición de la ejecución de los fondos a fin de lograr nuevos financiamientos, ya sea a nivel provincial, nacional o internacional.

Capítulo V

Conclusión

En mi experiencia en la Contaduría General de la Provincia de Tierra del Fuego, que cada jurisdicción tenga los registros actualizados va más allá de eso, sino en la importancia que significa para las D.G.A.F. tener los medios necesarios para ejecutar y cumplir con los programas, que se traduce en el cumplimiento de las políticas del Estado y que de alguna manera lo percibe el ciudadano.

Asimismo, no ejecutar los programas, en mi opinión, tiene una responsabilidad aún mayor, porque teniendo disponibles los fondos, no puede quedar solo en el accionar del funcionario que no actúa o que no gestiona y que tiene como agravante que los destinatarios de esos beneficios no los reciben directamente ni aún lo perciben indirectamente.

Lo que conocemos como *Accountability – Rendición de Cuentas*: *No tenemos una palabra en idioma español que exprese lo que en inglés significa accountability. Pero tenemos un concepto que lo refleja: Rendición de cuentas*¹⁰, es decir que por ser funcionarios públicos somos responsables tanto los funcionarios de planta como los funcionarios

¹⁰ <http://www.fesmedia-latin-america.org/uploads/media/Accountability.pdf>

políticos, en virtud de que somos quienes debemos gestionar las actuaciones para que se ejecuten los programas, cada uno desde su lugar de trabajo. Esta falta de gestión el ciudadano lo percibe.

En una opinión personal y considerando los presupuestos por programas, debemos tener en cuenta no solamente la ejecución presupuestaria, que si bien es un dato importante en el cumplimiento de las metas propuestas, no se deben dejar de tener en cuenta las otras variables que deben considerarse el momento de armar el presupuesto y al momento de verificar su cumplimiento. Por ejemplo, en el caso de que los alumnos no cuenten con “mochilas técnicas” (beneficio establecido dentro de los programas que administra el Ministerio de Educación de la Nación y se envía a las provincias) en el mes de marzo, lo ideal es que se gestionen antes de empezar las clases, y en el caso de que así no sea, se hace cargo al Estado de esta falta, cuando en realidad son todos ejes de un engranaje que hace funcionar el programa que permite que esas mochilas técnicas lleguen al alumno, y es mucho peor aun cuando teniendo los fondos estos programas no se cumplen y es responsabilidad de los funcionarios tramitarlas, lo cual desde mi lugar como ciudadana me genera tristeza e impotencia ante esta situación.

Hoy en día en la Provincia de Tierra del Fuego se cuenta con un sistema integrado de la contabilidad presupuestaria y patrimonial, con el sistema de tesorería, con el sistema presupuestario y el sistema de crédito

público, lo que permite que la información que se genera este integrada y actualizada, permitiendo utilizarla para realizar análisis de la ejecución del presupuesto y para la toma de decisiones.

Así mismo, queda mucho todavía por trabajar en este tema, a fin de que la información, si bien está disponible para el ciudadano a través de distintas herramientas como ser el portal web de gestión transparente, este tome conciencia de que esta información es necesaria a los fines de pedir rendición de cuentas a los funcionarios responsables de administrarlos.

Bibliografía

*Ley Provincial N°495

*Decreto Provincial N°2042/05

*Resolución M.E. N°510/13

*27° Congreso Anual de Contadurías Generales – Santa Fe, Noviembre de 2012 Contaduría General de la Provincia de Santa Fe-
<https://www.santafe.gov.ar/congreso/site/files/21/2A.pdf>

*Collazo, Oscar J. “Administración Pública” – Tomo I y II. Buenos Aires, Argentina: Ediciones Macchi, 1981.