

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

Operaciones Extrapresupuestarias: Propuestas
para la registración en el Sistema de Contabilidad
Gubernamental

AUTOR: MIGUEL ÁNGEL SCORDAMAGLIA

TUTOR: CRISTINA ROLANDI

ABRIL 2021

Resumen

Desde la implementación de la Ley 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional, basado en la Teoría General de Sistemas; se inicia un proceso conducente a una mejora en la gestión de la información pública.

Este trabajo tiene como fin proponer un procedimiento para la registración contable en forma manual y directa de las operaciones extrapresupuestarias en el Sistema de Contabilidad Gubernamental, el cual es relevante para poder brindar información confiable, oportuna y confrontable para la toma de decisiones y de control. Esta propuesta se realiza mediante la investigación y análisis de los siguientes puntos.

Reconocer cuales son las operaciones no presupuestarias del organismo y la documentación respaldatoria que avala dicha registración.

Determinar un criterio de valuación de dichas operaciones, en moneda de curso legal.

Realizar la registración de los movimientos extrapresupuestarios en el sistema informático utilizado por la Administración Pública Nacional, mediante la imputación en forma manual de importes al debe o al haber de las cuentas contables, que se encuentran contenidas en un plan de cuentas confeccionado por la Contaduría General de la Nación.

A lo largo del presente trabajo y como resultado de la investigación se ha logrado resumir pautas y sugerir un procedimiento contable para la mejora en el registro de las operaciones extrapresupuestarias, fundamentado dentro del concepto de la contabilidad acumulativa, para luego arribar a las conclusiones finales sobre la cuestión planteada.

Palabras clave: contabilidad, extrapresupuestario, cuentas contables, registración, plan de cuentas.

Índice

1. Introducción	1
1.1 Fundamentación y planteamiento del problema	1
1.2 Objetivos	1
1.3 Aspectos metodológicos	2
2. Marco Teórico	3
3. Diagnóstico	
3.1 - El sistema de contabilidad gubernamental - Ley N° 24.156	12
3.2 - Partida Doble	13
3.3 - Plan de cuentas contables	14
3.4 – Registro de operaciones presupuestarias en el e-Sidif	15
3.5 - Comprobante: Minuta Contable – Asientos contables en el e-Sidif	17
3.6 - Delineación del procedimiento	17
4. Propuesta de intervención	20
4.1 Problema a resolver	20
4.2 Objetivos de la propuesta	20
4.3 Investigación y propuesta	20
4.4 Contabilización de las operaciones extrapresupuestarias	22
5. Conclusiones	35
6. Referencias bibliográficas	39
7. Anexos	41

1. Introducción

Las jurisdicciones y entidades deben llevar registros contables, de **todas las transacciones** que tengan incidencia económico-financiera, según lo establece el Artículo 86° de la Ley 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional.

1.1 Fundamentación y planteamiento del problema

El Sistema de Contabilidad Gubernamental, como sistema integrador administrado por la Contaduría General de la Nación, órgano rector del mismo, debe ser un instrumento de información oportuna, objetiva y confiable para la toma de decisiones y para terceros.

Por lo cual se hace necesario, para poder cumplir con este fin, no solo registrar los movimientos presupuestarios, sino también se debe incorporar la información extrapresupuestaria, lo que da origen a una contabilidad patrimonial o acumulativa, dirigida hacia una gestión integral y a una mejora de la información pública que muestre la gestión presupuestaria, de caja y patrimonial, y sus resultados económicos y financieros.

1.2 Objetivos

Diseñar un procedimiento para identificar y analizar cuáles son las operaciones extrapresupuestarias que afecten o puedan afectar el patrimonio de un organismo público.

Cuantificarlas en moneda de curso legal.

Definir su correspondiente documentación respaldatoria.

Proceder a su registración manual y de manera directa en el Sistema de Contabilidad Gubernamental.

1.3 Aspectos metodológicos

Tipo de estudio: Estudio de caso.

Diseño: No experimental, longitudinal, retrospectivo.

Investigación: Análisis cualitativo y cuantitativo de las operaciones extrapresupuestarias en el ámbito de la Administración Pública Nacional, provenientes de registros no presupuestarios y de ajustes contables.

El análisis cualitativo de la información contable debe tener en cuenta, la coherencia en la imputación contable diferenciando los rubros patrimoniales y los de resultados; los cambios en la normativa por parte de la Contaduría General de la Nación; la búsqueda de la eficiencia administrativa y transparencia en la administración financiera de los recursos públicos.

El estudio cuantitativo está definido en un principio básico de la contabilidad que es la partida doble, transacción que da lugar a un asiento que compensa el debe y el haber; utilizado las cuentas contables que están contenidas en un plan de cuentas confeccionado por la Contaduría General de la Nación.

Teniendo en cuenta los criterios básicos de la interrelación entre los diferentes sistemas que forman el Macrosistema de Administración Financiera y Control del Sector Público, respetando el criterio de centralización normativa y descentralización operativa y el principio de devengado para la registración contable.

La contabilización de las transacciones extrapresupuestarias en forma manual se debe realizar a través del comprobante Minutas Contables, que es parte integrante del módulo de

Contabilidad General, dentro del e-Sidif, (Sistema Integrado de Información Financiera - Internet) ¹ que es el sistema informático utilizado en la Administración Pública Nacional.

El universo de estos registros contables no presupuestarios tiene efectos en el libro diario, el libro mayor, el balance general en los rubros Activo, Pasivo, Patrimonio Neto, Recursos y Gastos; el estado de evolución del patrimonio neto y el estado de origen y aplicación de fondos.

2. Marco Teórico

A partir del proceso de reforma de la Administración Financiera del Sector Público, mediante la Ley 24.156, basado en la Teoría General de Sistemas; comienza un proceso orientado a la gestión y mejora de la información pública, siendo el Sistema de Contabilidad Gubernamental relevante, para poder brindar información confiable, oportuna, y confrontable para la toma de decisiones y de control.

En ese contexto se tomará como referencia la siguiente bibliografía, la cual se basa en analizar a la contabilidad patrimonial o acumulativa en general; y a partir de ahí llegar al tema que es objeto de estudio en particular.

ASAP (1992) - Revista N° 21 Programa de Reforma de la Administración Financiera Gubernamental de Argentina.

Las Heras, José María (Tucumán - 2010) - Reflexiones sobre la realidad actual (a diecisiete años de la Ley de Administración Financiera) - XXV Congreso Nacional de Contadurías Generales.

Osborne, David y Gaebler, Ted (1994) – Un nuevo modelo de gobierno - Cómo transforma el espíritu empresarial al sector público.

¹ Versión: D32_11_1RC1

Duro, Sergio; Suarez, María del Carmen. Sistema de Contabilidad Gubernamental. Asociación Argentina de Presupuesto y Administración Financiera Pública. Noviembre de 2016.

Contaduría General de la Nación (05/12/2019) Disposición N° 24 - Marco Conceptual Contable para el Sector Público Nacional

Cambios de criterios de registración contable

Se expondrá la forma de registración contable, anterior al marco legal de la ley 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional y el cambio producido a partir de su implementación.

Situación previa al Sistema de Contabilidad Gubernamental

Revista N° 21 Programa de Reforma de la Administración Financiera Gubernamental de Argentina - ASAP (1992)

I. Aspectos generales de la Reforma

A. La administración financiera gubernamental

2. Diagnostico

La situación global de la Administración Financiera del Gobierno Nacional en junio de 1989, puede resumirse de la siguiente manera:

- *El presupuesto público no era utilizado como instrumento de fijación de políticas y de asignación de recursos. No existía la administración presupuestaria.*

- *No existían normas que regularan el crédito público ni una organización que lo administrase.*
- *La Tesorería Nacional cumplía funciones de administración de una caja pagadora sin vincularse con los aspectos monetarios y financieros del Sector Público Nacional.*
- *La actividad contable central no había integrado adecuadamente a las distintas ramas que la conforman y solo brindaba información para posibilitar el control legal del uso de los recursos y para la elaboración de la Cuenta General del Ejercicio. El sistema no generaba información oportuna y confiable sobre la gestión financiera pública. Lo que originó el desarrollo de metodologías ad-hoc producto de los requerimientos de las autoridades responsables de administrar las finanzas públicas nacionales.*
- *Se desconocía el monto de los activos públicos y de los pasivos reales y contingentes.*
- *El sistema estaba regulado por una Ley de Contabilidad, desactualizada en su concepción y que no respondía a la tecnología administrativa actual ni a la dinámica del proceso, por lo que en los hechos fue complementada con una profusión de normas especialmente las contenidas en la Ley complementaria permanente de Presupuesto, que hicieron engorrosa e ineficiente la tarea de tratar de conocer la normativa vigente en el área.*
- *Se descuidó la capacitación permanente de los recursos humanos de este sector institucional.*
- *El equipamiento del área, sobre todo en equipos informáticos, era insuficiente y estaba desintegrado en lo que hace a sistemas y desactualizado en lo que respecta a equipos.*

- *El sistema legal administrativo vigente no dio lugar a una participación del Congreso Nacional en decisiones claves del sector, tal es el caso de la administración presupuestaria o la del crédito público.*

El cuadro de situación descrito anteriormente, demuestra la necesidad de un profundo cambio para lograr el objetivo de una administración Financiera que opere bajo los supuestos de economicidad, eficacia y eficiencia.

La ausencia de un sistema integrado, desde el punto de vista contable, no permitía la registración de flujos y stocks contables, no informaba los activos de la administración pública, ni las diferentes deudas acumuladas, ni las operaciones extrapresupuestarias.

Cambios a partir de la implementación del Sistema de Contabilidad Gubernamental

Revista N° 21 Programa de Reforma de la Administración Financiera Gubernamental de Argentina - ASAP (1992)

I. Aspectos generales de la Reforma

A. La administración financiera gubernamental

3. Ámbito y alcances de la reforma

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 las empresas y sociedades no financieras del Estado. Sin perjuicio de ello se buscará extender sus efectos a las administraciones provinciales y municipales mediante la adhesión de éstas al proceso de modernización y cambio que se está desarrollando.

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*

Otro de los propósitos de esta reforma es el diseño de un sistema de información sobre la gestión financiera del Sector Público Nacional.

Criterios metodológicos básicos:

1. Interrelación entre los Sistemas.

2. Centralización normativa y descentralización operativa.

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 señala, en su Título V a la parte contable, bajo el nombre de "Sistema de Contabilidad Gubernamental" y que lo puntualiza 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."

El Sistema de Contabilidad Gubernamental es de contabilidad acumulativa y por el devengado, las operaciones se registrarán una sola vez en el mismo, las presupuestarias en forma automática, por intermedio de la herramienta matriz de relación contable, y las operaciones no presupuestarias se registran en forma manual mediante asientos contables, correspondientes a la Administración Central, Organismos Descentralizados u otras Entidades Públicas.

Se suma a los criterios metodológicos básicos de la centralización normativa y la descentralización operativa; el criterio de devengado para el registro contable, y producir la interrelación, mediante el sistema informático denominado e-Sidif, (Sistema Integrado de Información Financiera - Internet) entre los diferentes Sistemas que componen el Macrosistema de Administración Financiera y Control del Sector Público.

El universo de la información registrada se agrupa en los rubros Activo, Pasivo, Patrimonio Neto, Recursos y Gastos; dando lugar a la generación de los estados contables de la Administración Nacional expuestos de la siguiente manera:

Balance General

Estado de Resultados (Recursos y Gastos)

Estado de Evolución del Patrimonio Neto

Estado de Origen y Aplicación de Fondos

Desde su aplicación podemos conocer la gestión presupuestaria, de caja y patrimonial, así como los resultados operativos, económicos y financieros del sector público nacional.

Se transforma así, en un sistema integrador de la información financiera del sector público, ofreciendo información confiable, comparable y oportuna para la toma de decisiones, siendo la Contaduría General de la Nación su órgano rector en la materia y establece la responsabilidad de especificar conceptualmente las normas que regirán para el Sector Público.

Registros contables de los Organismos de la Administración Nacional:

La Ley N° 24.156 establece en el inc. a) del artículo 8° la forma que deberán llevar sus registros contables de manera tal que permita mostrar en forma permanente el estado y evolución de:

La ejecución Presupuestaria de gastos y recursos

Activos y Pasivos

El movimiento de fondos y valores

Los Servicios Administrativo Financieros de la Administración Central deberán llevar los siguientes registros:

Registro de Ejecución Presupuestaria de gastos y recursos

Registro de movimiento de fondos

Registro de bienes de cambio y de uso

Los Organismos Descentralizados quedan obligados a llevar a cabo los registros de:

Ejecución del Presupuesto de gastos y recursos

Diario de operaciones contables por partida doble

Registros auxiliares que permitan conocer entre otros aspectos el movimiento de fondos y la existencia de bienes, tanto de cambio como de uso

Los Responsables de las Unidades de Registro podrán habilitar otros registros auxiliares.

Disposición N° 24 del 05/12/2019 de la Contaduría General de la Nación - Marco Conceptual Contable para el Sector Público Nacional

La presente disposición contiene 3 Anexos a fin de determinar criterios contables homogéneos.

Anexo I: Manual de Cierre del Ejercicio

Anexo II: Cuadros e Instructivos 13 - Préstamos externos y/o transferencias no reembolsables externas

Anexo III: Cuadro e Instructivo 14 - Tenencia de Acciones correspondientes al Ejercicio Fiscal que se cierra

En el Anexo I establece que el ámbito de aplicación de este Marco Conceptual está dirigido para ser usado por todo el sector público nacional, conforme lo define el artículo 8° de la ley 24.156.

En el punto III Principios de la Contabilidad Gubernamental y Conceptos Contables Aplicables, de dicho Anexo especifica el concepto de Registro y Registro Único de las Operaciones, que se reproduce a continuación.

Registro:

Todos los hechos, actos u operaciones que impliquen un reconocimiento contable, deben ser registrados en oportuno orden cronológico en el que se produzcan éstos, sin que se presenten vacíos, lagunas o saltos en la información registrada.

Con este principio se procura garantizar que todas las operaciones realizadas se contabilicen en forma ordenada, quedando debidamente justificada la información incorporada en los diferentes sistemas auxiliares y procesos contables de manera secuencial.

La imputación al presupuesto del ejercicio se efectuará teniendo en cuenta el origen del ingreso y el objeto del gasto, mediante el procedimiento de integración presupuestaria

contable, que asocia el clasificador presupuestario de Recursos y Gastos con el plan de cuentas de la contabilidad general.

Registro Único de las Operaciones:

Conforme el criterio de integralidad, que de acuerdo a la Ley N° 24.156 deben tener los sistemas de información, corresponde que las transacciones que impacten en las cuentas públicas, se registren una sola vez en el sistema de información financiera y a partir de ese registro único se alimenten todos los sistemas o subsistemas dependientes, evitando de esta manera la dispersión de registros.

La ejecución presupuestaria, deberá impactar simultáneamente en la contabilidad general, afectando, por medio del sistema de partida doble, las cuentas contables que correspondan, de acuerdo al plan de cuentas vigente.

Aquellas transacciones tendrán su reflejo en la contabilidad financiera -patrimonial, a través de la conversión de las partidas presupuestarias a cuentas de la contabilidad general, mediante la utilización de una matriz de conversión que definirá y mantendrá actualizada la Contaduría General de la Nación, como órgano rector del sistema de contabilidad.

Este procedimiento permite la reducción de la acumulación de documentación en distintos lugares, por cuanto se mantiene la registración primaria en el lugar de origen del devengamiento del gasto.

3. Diagnóstico

Dentro de la concepción sistémica de la ley 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional; el presupuesto es la herramienta de administración financiera que prevé las asignaciones de recursos y de gastos necesarios para satisfacer las necesidades públicas, estos recursos y gastos que impactan durante la ejecución

del presupuesto, son registrados en forma automática, en el Sistema de Contabilidad Gubernamental en la etapa del devengado.

Los ajustes contables y todas aquellas operaciones que dan inicio a obligaciones o derechos frente a terceros, y no tienen su origen directo en la ejecución presupuestaria tanto de ingresos como de gastos se consideran operaciones extrapresupuestarias. Se ingresan en forma manual mediante un comprobante, que genera un asiento contable en el sistema informático integrado de información financiera utilizado en la Administración Pública Nacional.

3.1 - El sistema de contabilidad gubernamental - Ley N° 24.156

Es parte integrante del macrosistema de administración financiera y control del sector público, cuyo órgano rector es la Contaduría General de la Nación (Artículo 88).

Definición (Artículo 85):

Conjunto de principios, órganos, normas y procedimientos técnicos.

Recopilar, valorar, procesar y exponer los hechos económicos.

Que afecten o puedan llegar a afectar el patrimonio de las entidades públicas.

Objeto (Artículo 86):

Registrar todas las transacciones que produzcan y afecten la situación económico-financiera de las jurisdicciones y entidades.

Procesar y producir información financiera para la toma de decisiones y para terceros.

Presentar la información contable y la documentación de apoyo que faciliten las tareas de control y auditoría internas o externas.

Permitir que la totalidad de la información del sector público se integre al sistema de cuentas nacionales.

Características generales (Artículo 87):

Común, único, uniforme y aplicable a todos los organismos del sector público nacional.

Integrar la información presupuestaria, financiera y patrimonial.

Orientado a determinar los costos de las operaciones públicas.

Basado en principios y normas de contabilidad de aceptación general, aplicables en el sector público. (*Resolución 25/95 de la Secretaría de Hacienda de la Nación*).

La Contaduría General de la Nación tendrá competencia para administrar un Sistema Integrado de Información Financiera que permanentemente permite conocer la gestión presupuestaria, de caja y patrimonial, así como los resultados operativos, económicos y financieros del sector público nacional. (Artículo 91 - Inciso f).

3.2 - Partida Doble

Principio básico de la contabilidad, es la registración e imputación contable de una transacción, en virtud de lo cual se genera un asiento que obliga a compensar el debe y el haber de las cuentas que están contenidas en un plan de cuentas de la contabilidad de cada una de las dos partes de la transacción. De acuerdo al siguiente razonamiento; “El que recibe se obliga a quien da”; no existe deudor sin acreedor y, recíprocamente no existe acreedor sin deudor.

El objeto de la registraci3n monetaria es reflejar, los cambios que se producen por los diferentes hechos econ3micos en el patrimonio del ente, e implica la asignaci3n cuantitativa de las operaciones que obliga a realizar como m3nimo, dos entradas por un importe exactamente igual para cada transacci3n (d3bitos en el debe o cr3ditos en el haber). lo que proporciona un claro procedimiento para descubrir errores.

3.3 - Plan de cuentas contables

Para facilitar la registraci3n de los asientos contables debemos conocer el plan de cuentas que utiliza la Contadur3a General de la Naci3n (*Disposici3n N° 20/2013 y modificatorias*), que tiene una estructura conveniente con un orden sistem3tico, y es equivalente a cualquier ente econ3mico, en donde se diferencia las cuentas patrimoniales de las cuentas de resultados de manera que permite la elaboraci3n de los estados contables.

➤ Estructura

CUENTAS PATRIMONIALES

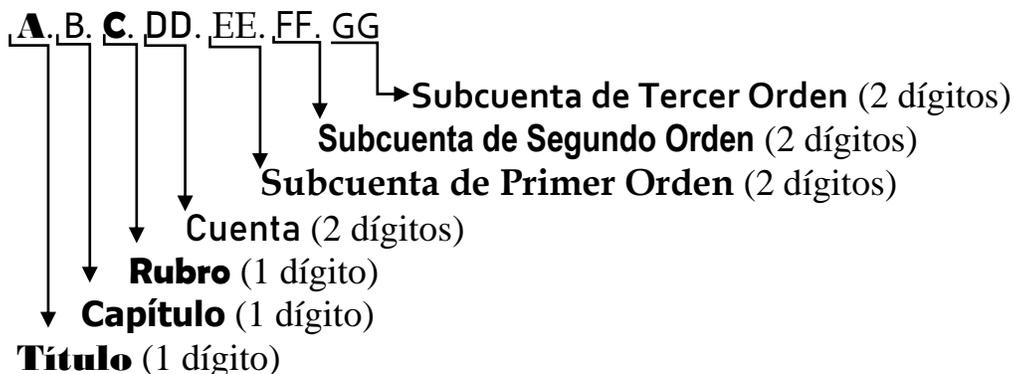
<p>1. ACTIVO</p> <p>1.1 <i>Activo Corriente</i></p> <p>1.2 <i>Activo No Corriente</i></p>	<p>2. PASIVO</p> <p>2.1 <i>Pasivo Corriente</i></p> <p>2.2 <i>Pasivo No Corriente</i></p>
	<p>3. PATRIMONIO NETO</p>

CUENTAS de RESULTADOS

<p>5. GASTOS</p>	<p>4. RECURSOS</p>
-------------------------	---------------------------

El nombre de la cuenta contable refleja específicamente a qué hace referencia, tiene una codificación numérica por niveles y a la vez debe ser flexible para permitir, en el futuro, la inclusión de nuevas cuentas.

➤ Codificación



Ejemplo:

1.0.0.00.00.00.00	ACTIVO	Título
1.1.0.00.00.00.00	Activo Corriente	Capítulo
1.1.1.00.00.00.00	Disponibilidades	Rubro
1.1.1.01.00.00.00	Caja	Cuenta
1.1.1.01.01.00.00	Cajas en moneda nacional	Subcuenta
1.1.1.01.02.00.00	Cajas en moneda extranjera	Subcuenta
1.1.1.02.00.00.00	Valores a depositar	Cuenta
1.1.1.02.01.00.00	Valores a depositar en moneda nacional	Subcuenta
1.1.1.02.02.00.00	Valores a depositar en moneda extranjera	Subcuenta

3.4 - Registro de operaciones presupuestarias en el e-Sidif

Como se enuncia en el artículo 87 de la Ley 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional, la información del Sistema de Contabilidad Gubernamental debe ser común, único, uniforme y aplicable a todos los organismos del sector público nacional e integrar la información presupuestaria, financiera y patrimonial.

La Contadora María del Carmen Suarez durante el curso de Sistema de Contabilidad Gubernamental, dictado en noviembre de 2016 en la Asociación Argentina de Presupuesto y Administración Financiera Pública (ASAP), mencionó que para el logro de esta característica y del objetivo de registrar todas las transacciones que produzcan y afecten la situación económico-financiera de las jurisdicciones y entidades (artículo 86), el sistema utiliza una matriz de relación contable.

Se procede a graficar el funcionamiento de esta herramienta del sistema, para una mejor comprensión de los conceptos teóricos vertidos.



Es una herramienta conducente que imputa en la contabilidad por medio de la partida doble, el universo de las operaciones presupuestarias en forma automática en el momento del devengado; posibilitando un sistema de información de la gestión financiera en tiempo real.

3.5 - Comprobante: Minuta Contable – Asientos contables en el e-Sidif

Al no existir una matriz de conversión para el registro en forma automática de los movimientos no presupuestarios y los ajustes contables. El ingreso de los asientos contables en forma manual en el e-Sidif, especificando las cuentas a debitar y acreditar, el tipo de imputación y moneda; se realiza mediante el comprobante Minuta Contable (MINC) del módulo Contabilidad General. También, de forma optativa, permite la opción a través de campos “auxiliares” complementar información de la transacción, sea de recursos, gastos, pagos, u otro origen.

Para un mejor conocimiento de la funcionalidad de registro de dicho comprobante, que cumple con el principio de la partida doble enunciado en el Punto 3.2 y utiliza el plan de cuentas la Contaduría General de la Nación explicado en el Punto 3.3; se incluye en el Anexo la *Guía de ayuda para el usuario del Módulo de Contabilidad: Minuta Contable e-Sidif Usabilidad del e-Sidif – DGSIAF*.

3.6 - Delineación del procedimiento

En el XXV Congreso Nacional de Contadurías Generales realizado en la provincia de Tucumán en el mes de septiembre de 2010, el Licenciado en Administración y Contador Público José María Las Heras en el resumen sobre *Reflexiones sobre la realidad actual* (a diecisiete años de la Ley de Administración Financiera) menciona:

Utilizando la simpleza de una matriz FODA se pueden describir como Fortaleza “la instalación de un Sistema de Información Financiera Gubernamental que integra con gran éxito los seis sistemas enunciados en el programa de reforma”. A ello se suma recursos humanos capacitados, aunque se advierten falencias en su formación

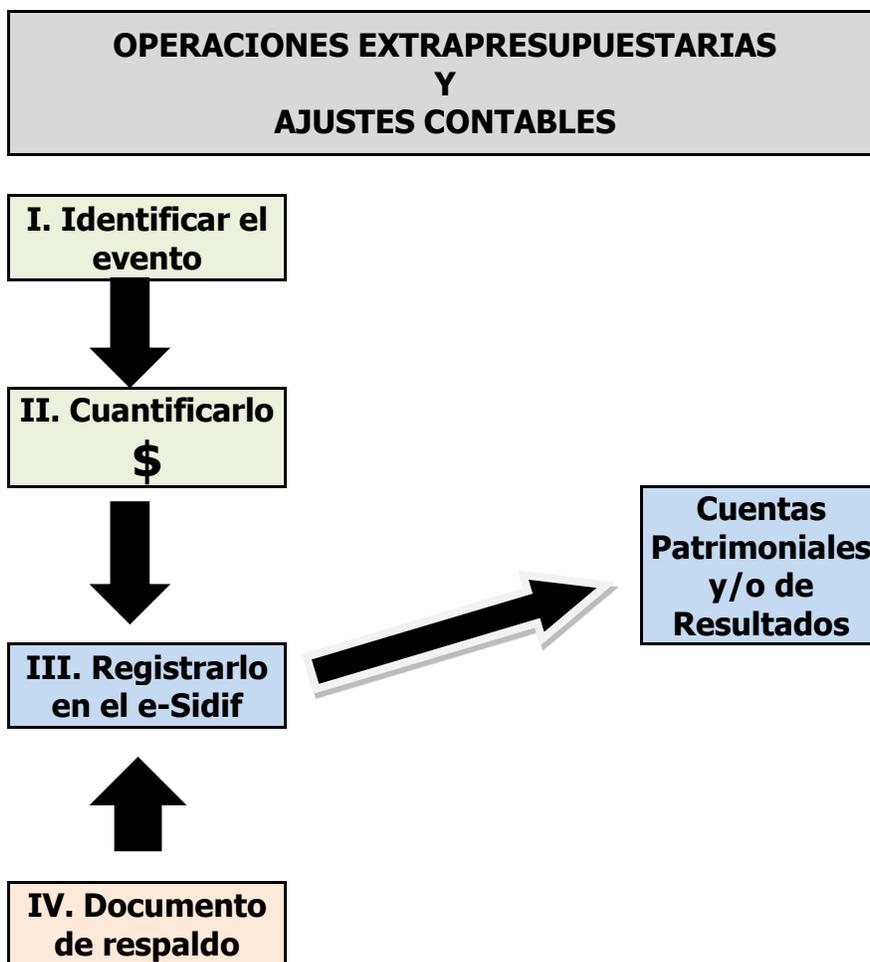
específica en el sector público. Por otra parte, las nuevas tecnologías informáticas y comunicacionales facilitan en sumo grado el proceso de integración.

El enfoque sistémico de la Administración Pública comprende al presupuesto como instrumento de programación física y financiera con su correspondiente control, a la tesorería no solamente como una caja pagadora sino en su relación con la política monetaria y cambiaria; y a la contabilidad como instrumento de información confiable y oportuna para las autoridades responsables de la Administración Pública, los diferentes órganos de control, los inversores, los acreedores, los ciudadanos y/o los usuarios de los servicios.

Con estos parámetros, mediante un proceso de investigación, se hace necesario buscar, identificar, diseñar y recomendar un procedimiento eficaz y eficiente para la registración de las operaciones extrapresupuestarias y los ajustes contables en el Sistema de Contabilidad Gubernamental.

Con el fin de asegurar la razonabilidad de las operaciones económico-financieras ocurridas durante el ejercicio, como aquéllas que afecten o puedan afectar el patrimonio del Servicio Administrativo Financiero en futuros períodos.

En forma gráfica, para una mejor comprensión, se pueden establecer y precisar cuatro etapas:



- **I** Identificar los flujos no presupuestarios y ajustes contables producidos en el Servicio Administrativo Financiero.
- **II** Cuantificar en moneda de curso legal.
- **III** Registrar en forma manual en el e-Sidif, impactando en las cuentas patrimoniales y/o de resultados.
- **IV** Determinar cuál es la documentación de respaldo de cada asiento contable.

4. Propuesta de intervención

4.1 Problema a resolver

El tema a abordar tiene como objetivo general diseñar de forma eficaz y eficiente una metodología para examinar e identificar los movimientos extrapresupuestarios y los ajustes contables, establecer un valor económico, y finalmente registrar este tipo de operaciones en forma manual y directa en el Sistema de Contabilidad Gubernamental.

4.2 Objetivos de la propuesta

A partir del análisis de estas operaciones patrimoniales, que no tienen origen en la ejecución presupuestaria, se pueden establecer los siguientes objetivos específicos que permiten una resolución del objetivo general planteado.

4.3 Investigación y propuesta

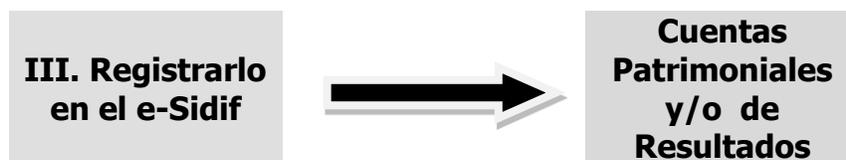
Se busca, en primer lugar, clarificar e identificar las cuatro etapas definidas en forma gráfica en el Diagnostico en su Punto 3.6 - Delineación del procedimiento.

**I.
Identificar
el evento**

Reconocer cuales son las operaciones no presupuestarias del organismo, que surgen a partir de los ajustes contables o de aquellas que no tienen su origen directo en la ejecución presupuestaria.

**II.
Cuantificarlo
\$**

Determinar un criterio de valuación, en moneda de curso legal, que puede ser por un procedimiento de cálculo (amortización contable), o un valor ya fijado (diferencia de cambio).

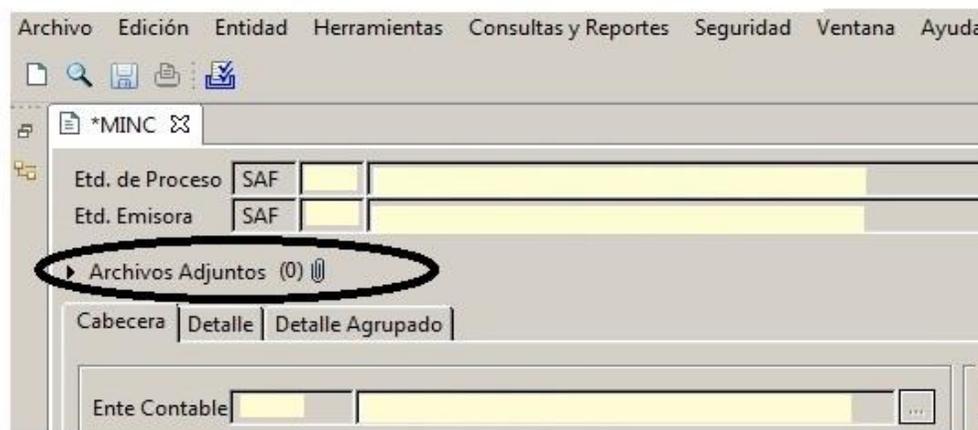


Realizar la registración de los movimientos extrapresupuestarios con el comprobante Minutas Contables, que es parte integrante del módulo de Contabilidad General, dentro sistema informático utilizado por la Administración Pública Nacional, mediante la imputación en forma manual de importes al debe o al haber de las cuentas contables, que se encuentran contenidas en un plan de cuentas confeccionado por la Contaduría General de la Nación.

IV. Documento de respaldo

Adjuntar al comprobante Minuta Contable (MINC), la documentación que avala dicha registración.

El comprobante permite insertar distintos archivos como PDF, RTF, HTML, Excel, Word, JPEG, CSV y poder visualizarlos en el cualquier momento.



4.4 Contabilización de las operaciones extrapresupuestarias

Con el fin de cumplir con el objetivo de este trabajo de investigación, se buscó incluir la totalidad de las transacciones no presupuestarias, los ajustes contables durante y al cierre del ejercicio, que puedan afectar la operatoria de los Servicios Administrativo Financieros.

Para una mejor comprensión y exposición de la imputación contable a utilizar, se plantea como criterio, para cada concepto a contabilizar, la codificación numérica hasta el 4º nivel del plan de cuentas de la Contaduría General de la Nación contenido en la Disposición N° 20/2013 y modificatorias.

A.	B.	C.	DD.
Título	Capítulo	Rubro	Cuenta

Etapas: I. Identificación – II. Cuantificación – III. Registro contable – IV. Documentación

» Fondos de Terceros: Creación y Devolución

Creación:

I. Disposición Conjunta Nro. 65/96 C.G.N. y Nro. 58/86 T.G.N.

ARTICULO 1º.- Entiéndase por “Fondos de Terceros”, en los términos de la Resolución de la SECRETARIA DE HACIENDA del MINISTERIO DE ECONOMÍA Y OBRAS Y SERVICIOS PÚBLICOS N° 238 de fecha 9 de Diciembre de 1996, a aquellos recursos, sean estos fondos en efectivo o valores, que siendo de propiedad de terceros ajenos al Estado Nacional, son puestos bajo su custodia o bien a su disposición con el objeto de garantizar o asegurar el cumplimiento de condiciones o plazos pactados previamente los que, de no verificarse, originarán su pérdida en favor del Tesoro y, en caso contrario, importarán su devolución al tercero.

II. El monto puede ingresar al organismo en efectivo o por diferentes modalidades de depósito bancario.

III. Registro:

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
1.1.1.01.	Caja
1.1.1.03.	Otros depósitos bancarios en moneda nacional
2.1.4.99.	a Otros fondos de terceros

IV. Documentación que individualiza al titular del fondo que la institución tiene a su resguardo.

Devolución:

I. Al momento del reintegro del importe al tercero.

II. Valor del pago realizado, que debe coincidir con el importe ingresado oportunamente.

III. Registro:

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
2.1.4.99.	Otros fondos de terceros
1.1.1.01.	a Caja
1.1.1.03.	a Otros depósitos bancarios en moneda nacional

IV. Constancia de pago o Recibo firmado por el beneficiario.

» Anticipos a Proveedores y Contratistas

Esta situación se produce cuando se pacta el pago en dos o más cuotas y en líneas generales es por la compra de un bien de uso.

I. La factura contiene el valor de cada cuota, presupuestariamente el sistema lo devenga como gasto de capital y mediante la utilización de la matriz de conversión de relación contable queda imputada en la contabilidad del organismo como la incorporación de un bien de uso, pero en realidad el bien no ingresó, por lo cual hay que normalizar el registro.

II. Se contabiliza por el valor de la factura del proveedor.

III. Registro:

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
1.1.3.09.	Anticipos
1.2.6.01.	a Valores de origen - Bienes de Uso

IV. Factura del proveedor y/o comprobante devengado.

Ingreso definitivo del bien al organismo

I. Remito con la confirmación de la entrada del bien.

II. La sumatoria del total de anticipos abonados.

III. Registro del ingreso del bien.

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
1.2.6.01.	Valores de origen - Bienes de Uso
1.1.3.09.	a Anticipos

IV. Remito del proveedor o contratista con el detalle del bien ingresado.

» Devengamiento de Recursos Propios

Facturación:

I. Cuando un Servicio Administrativo Financiero posea Fuente de Financiamiento 12 “Recursos Propios” debe registrar el devengamiento de sus ventas por bienes y/o servicios.

II. Se registra por el valor de la factura o comprobante de venta.

III. Registro:

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
1.1.3.04.	Ventas a cobrar
4.4.1.02.	a Ventas de bienes y servicios

IV. Factura o comprobante de venta emitido.

Cobranzas:

I. Como el organismo tiene Fuente de Financiamiento 12 “Recursos Propios” debe analizarse a que cuenta contable de **Título 4: Recursos** se registran automáticamente los ingresos percibidos y proceder a regularizar dicha cuenta con la cuenta de activo Ventas a cobrar.

II. Se registra por el valor del recurso percibido.

III. Registro:

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
4.B.C.DD.	Recursos
1.1.3.04.	a Ventas a cobrar

IV. Recibo o comprobante de cobranzas emitido.

» Resultado por Venta de Bienes de Uso

I. Cuando se realiza la venta de bien de uso, se debe registrar la salida del bien unido a la amortización acumulada del mismo. Generando una pérdida o ganancia en función del valor registrado en la contabilidad respecto al valor de venta pactado.

II. Se debe tener en cuenta el valor de origen del bien, la amortización y el precio de venta y determinar el *resultado positivo o negativo por la venta*.

III. Registro:

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
1.1.1.00.	Disponibilidades
1.2.6.01.	Depreciaciones acumuladas - Bienes de uso varios
1.2.6.01.	a Valores de origen - Bienes de Uso
5.4.2.00.	<i>Pérdidas por ventas de activo fijo y bienes intangibles</i>
4.4.1.01.	<i>a Venta de bienes varios de la administración nacional</i>

IV. Registros contables del ingreso y amortización del bien, factura o comprobante de venta emitido.

» Resultado por Venta de Activos Financieros

I. Al efectuarse una venta títulos o acciones en poder del ente, se procede a registrar la salida de estos valores financieros, que al momento de la venta generan una pérdida o ganancia en función del valor registrado en la contabilidad.

II. Se debe tener en cuenta el valor de origen y el precio de venta determinando *el resultado financiero por la venta de dicha inversión*.

III. Registro:

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
1.1.1.00.	Disponibilidades
1.2.2.03.	a Acciones y Participaciones de capital
1.2.2.01.	a Títulos y valores
5.4.1.00.	<i>Pérdidas por ventas de inversiones</i>
4.4.2.00.	<i>a Resultados por ventas de inversiones</i>

IV. Registros del ingreso original y comprobante de la operación de venta.

» Diferencias de cambio

I. Se presenta esta situación al realizarse una compra pactada en moneda extranjera, al recibir la factura, esta se encuentra expresada en moneda de curso legal, al momento del pago puede surgir una diferencia de cambio en la cotización de la moneda extranjera, por lo cual se recibe una factura del proveedor por dicha diferencia. Se debe normalizar la situación imputando esta diferencia como un resultado negativo y no como un mayor valor en el bien adquirido o gasto realizado.

II. Se contabiliza por el valor de la diferencia de cambio que consta en la factura emitida por el proveedor.

III. Registro:

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
5.9.1.02.	Pérdidas por diferencias de cotización
1.2.6.01.	a Valores de origen - Bienes de Uso
5.B.C.DD.	a Gastos

IV. Factura del proveedor con la diferencia de cotización.

» Bienes de Uso recibidos por donación

I. Los bienes de uso recibidos por cualquier concepto o donante se deben exponer en la contabilidad del organismo.

II. Se registra por el valor de mercado a la fecha de ingreso o comprobante que especifique el precio del mismo.

III. Registro:

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
1.2.6.01.	Valores de origen - Bienes de Uso
4.6.2.02.	a Transferencias de capital de la administración nacional

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
1.2.6.01.	Valores de origen - Bienes de Uso
4.6.2.01.	a Transferencias de capital de empresas privadas

IV. Comprobante que certifica el origen e ingreso del bien.

» Semovientes

Se emplea, para calificar al ser que es capaz de moverse por su propia cuenta, “que se mueve por sí mismo”. Es utilizado por extensión, para nombrar a las cabezas de ganado y los animales de carga.

En el marco de una actividad económica, se debe registrar su nacimiento, crecimiento, envejecimiento, amortización, venta y muerte.

I. Nacimiento del semoviente.

II. Se registra por el valor de mercado a la fecha.

III. Registro:

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
1.2.6.03.	Semovientes
4.9.9.02.	a Resultados positivos por nacimiento de semovientes

IV. Comprobante que acredita el nacimiento del animal.

I. Crecimiento.

II. Por el nuevo valor logrado por el paso de categoría.

III. Registro:

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
1.2.6.03.	Semovientes
4.9.9.02.	a Resultados positivos por crecimiento de semovientes

IV. Comprobante que acredita el cambio de condición del animal.

I. Envejecimiento.

II. Se contabiliza por el nuevo valor debido al paso del tiempo.

III. Registro:

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
5.2.5.03.	Deterioro y desvalorización de semovientes
1.2.6.03.	a Semovientes

IV. Comprobante que confirma el deterioro del mismo.

I. Venta.

II. Valor de la factura de venta.

III. Registro:

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
1.2.3.04.	Venta de semovientes a cobrar
1.2.6.03.	Depreciaciones acumuladas - Semovientes
1.2.6.03.	a Semovientes
4.4.3.03.	a Resultados por ventas de semovientes

IV. Registros contables del ingreso del animal y su amortización, factura o comprobante de venta emitido.

I. Muerte.

II. Se contabiliza valor asentado en los libros contables.

III. Registro:

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
5.9.9.01.	Pérdidas por muerte de semovientes
1.2.6.03.	Depreciaciones acumuladas - Semovientes
1.2.6.03.	a Semovientes

IV. Documento que confirma la muerte del semoviente.

»» Resultado por tenencia de Activos Financieros

I. Si el ente posee Títulos o Acciones como inversión financiera, debe actualizar su valor al cierre de ejercicio, lo que genera *un resultado positivo o negativo* por la diferencia de cotización.

II. Se registra por el valor de mercado al cierre de ejercicio.

III. Registro:

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
1.2.2.03.	Acciones y Participaciones de capital
4.9.1.02.	a Ganancias por diferencias de cotización

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
5.9.1.02.	Pérdidas por diferencias de cotización
1.2.2.01.	a Títulos y valores

IV. Documentación que confirme el precio de mercado al cierre.

» Amortización de Bienes de Uso

I. Contablemente se debe registrar la depreciación de la totalidad de los bienes de uso al cierre de ejercicio. La amortización acumulada disminuye el valor de los bienes de uso en el activo, quedando expresados por su valor residual.

II. El valor a registrar en la contabilidad se establece en función al cálculo de la amortización por la pérdida de valor del bien determinado en cada año.

III. Registro:

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
5.2.4.01.	Depreciaciones de propiedades, planta y equipos
1.2.6.01.	a Depreciaciones acumuladas - Bienes de uso varios

IV. Documento que contiene la hoja de cálculo con la amortización realizada al cierre.

» Juicios del Estado Nacional

I. La disposición N° 71/2010 Manual de Cierre de Cuentas del Ejercicio determina la forma de registrar el universo de juicios que pueden afectar al Estado Nacional estableciendo lo siguiente:

Los Organismos Descentralizados, las Instituciones de la Seguridad Social, las Universidades Nacionales, Las Empresas y Sociedades del Estado, y los Entes Públicos excluidos expresamente de la Administración Nacional, deberán registrar como deuda corriente y no corriente, según se encuentren incluidos o no en el Presupuesto General de Recursos y Gastos del Ejercicio siguiente al que se cierra, las sentencias firmes en los términos del Artículo N° 132 de la Ley N° 11.672 – Complementaria Permanente de Presupuesto – (t.o. 2005), constituir la pertinente previsión contable respecto de las sentencias adversas de Cámara y en trámite de apelación y las sentencias adversas en primera instancia, y consignar mediante nota a los Estados Contables las correspondientes a juicios en trámite sin sentencia.

II. El departamento legal de cada organismo debe generar un expediente que contenga la clasificación de cada sentencia judicial cuantificada al cierre de ejercicio, para proceder al registro de la deuda o previsión según corresponda.

III. Registro:

- Sentencias firmes en los términos del Artículo N° 132 de la Ley N° 11.672 – Complementaria Permanente de Presupuesto – (t.o. 2005)

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
5.2.3.08.	Juicios y Mediaciones
2.1.1.02.	a Impuestos, derechos, tasas y juicios a pagar

- Sentencias adversas de Cámara y en trámite de apelación

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
5.2.3.08.	Juicios y Mediaciones
2.2.5.01.	a Previsiones para otros litigios y demandas

- Sentencias adversas en primera instancia

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
5.2.3.08.	Juicios y Mediaciones
2.2.5.01.	a Previsiones para otros litigios y demandas

IV. Expediente que informa la clasificación de cada una las sentencias judiciales.

»» Devengamiento de Contribuciones figurativas a cobrar

I. Los Servicio Administrativo Financiero receptores de contribuciones figurativas; y que al cierre de ejercicio no recibieron la totalidad de las mismas por parte del servicio cedente, deben registrar dicho monto como un crédito a favor.

II. El importe se determina por el saldo de las contribuciones figurativas que se encuentren pendiente de ingreso al cierre en el organismo receptor, que fueron aprobadas y recibidas por el servicio cedente. Diferenciando si se trata de gastos corrientes o de gasto de capital.

III. Registro:

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
1.1.3.07.	Contribuciones figurativas a cobrar
3.3.2.02.	a Transferencias y contribuciones de capital
4.7.1.01.	a Contribuciones figurativas

Nota: En el nuevo ejercicio una vez ingresadas las contribuciones figurativas de gasto corriente y/o de gasto de capital, se debe realizar el contraasiento del mismo para regularizar la nueva situación contable.

IV. Documentación con el detalle de las contribuciones figurativas que al cierre del ejercicio económico se encuentran pendiente de incorporar.

» Previsiones

I. Al cierre de ejercicio se debe analizar si corresponde algún tipo de previsión. En este caso se toma como ejemplo una entidad que registra el devengamiento de sus ventas por bienes y/o servicios; y tiene incobrabilidad sobre sus deudores.

II. Se registra por el valor determinado por la autoridad del organismo en función del análisis de la cartera de deudores.

III. Registro:

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
5.2.7.02.	Deudores Incobrables de cuentas a cobrar
1.1.3.99.	a Previsiones

IV. Expediente que contenga el valor determinado de incobrabilidad al cierre.

» Stock de Bienes de Consumo

I. Durante el ejercicio económico se registran en la contabilidad, mediante la matriz de conversión automática, a los bienes de consumo como gasto. Por eso se hace necesario determinar el inventario de los mismos al cierre, que es parte del activo del organismo.

II. Contabilizar por el valor del inventario de bienes en stock al cierre.

III. Registro:

CUENTA	DENOMINACIÓN CUENTA E-SIDIF
1.1.4.	Bienes de consumo
5.2.2.	a Bienes de consumo

IV. Inventario valorizado de bienes de consumo.

» Diferencias conceptuales de imputaciones presupuestarias

En función a lo anteriormente mencionado, la totalidad de las operaciones presupuestarias se registran en el sistema de contabilidad en el momento del devengado en forma automática, utilizando una matriz de relación contable.

Por eso se hace inevitable realizar periódicamente un análisis de los mayores de las cuentas, para determinar la correcta imputación contable y de ser necesario realizar la corrección mediante la generación de una minuta contable, cumpliendo con las cuatro etapas definidas. Con el fin de conocer la gestión presupuestaria y contable, con los resultados económicos y financieros del ejercicio económico.

5. Conclusiones

La dimensión del sistema de contabilidad del Estado como base de la información económico-financiera, debido a las múltiples relaciones por su enfoque sistémico, desempeña una función trascendente para lograr el cumplimiento de las políticas públicas.

Se considera de interés incluir el análisis realizado y publicado en el Capítulo 8 – El gobierno previsor: Prevenir en lugar de curar de David Osborne y Ted Gaebler del libro *Un nuevo modelo de gobierno - Cómo transforma el espíritu empresarial al sector público*. (1994); en donde tratan el problema y establecen una relación directa entre la planeación estratégica y una contabilidad a largo plazo:

Planeación estratégica: Una cosa es anticipar el futuro y otra muy distinta es tomar decisiones con base en la previsión. Un número creciente de instituciones públicas intentan hacer esto, utilizando la disciplina del sector privado que se conoce como planeación estratégica. En esencia, la planeación estratégica es el proceso de examinar la situación actual y la trayectoria futura de una organización o comunidad, fijar objetivos, desarrollar una estrategia para alcanzarlos y evaluar los resultados. Los diferentes procesos de planeación estratégica poseen vericuetos diversos, pero la mayoría entrañan una serie de pasos básicos:

- *Análisis de la situación, tanto interna como externa;*
- *Diagnóstico o identificación de los problemas esenciales que afronta la organización;*
- *Definición de la misión fundamental de la organización;*
- *Estructuración de los objetivos básicos de la organización;*
- *Establecimiento de una visión: cómo es el éxito;*
- *Desarrollo de una estrategia para llevar a la práctica la visión y los objetivos;*
- *Desarrollo de un calendario para esa estrategia;*

- *Medición y evaluación de los resultados.*

La planeación estratégica es la antítesis de la política. Supone un ambiente completamente racional, algo que jamás se encuentra en el gobierno. Incluso en las mejores épocas, pocos políticos miran más allá de las próximas elecciones.

Contabilidad a largo plazo: En cualquier institución, la gente presta atención a lo que se cuenta. El presupuesto es un método para contar; el sistema de contabilidad es otro. Y en el gobierno, los sistemas de contabilidad dan poca cabida al largo plazo.

La iniciativa privada y los gobiernos practican formas de contabilidad muy diferentes. La primera utiliza la "contabilidad acumulativa", en la cual cualquier obligación futura en que se incurre (una deuda, un compromiso de pago de pensión) se cuenta como gasto.

Los gobiernos utilizan normalmente la contabilidad en efectivo, en la cual los gastos no se cuentan hasta que de verdad se eroga el dinero (o una versión ligeramente distinta, llamada contabilidad acumulativa modificada). De ahí que los gobiernos puedan cargarse con enormes obligaciones futuras -muy por encima de su capacidad de pago-, mientras sus cuentas parecen en perfecto balance.

La contabilidad gubernamental, en otras palabras, es ciega al futuro.

¿Por qué llevan sus libros de un modo tan miope? Al igual que en muchos otros de nuestros sistemas públicos, la respuesta nos lleva a la Era Progresista, que fue la última vez que reestructuramos nuestros gobiernos.

Nuestros sistemas de contabilidad también permiten a los políticos recortar los gastos de mantenimiento durante las crisis presupuestarias –como lo hacen a menudo- sin que, en apariencia, incurran en ningún gasto. En realidad, están acumulando tremendos desembolsos futuros. Con la contabilidad acumulativa, éstos se expondrían como gastos corrientes, asumiendo la forma de una depreciación. Pero con la contabilidad en efectivo, la depreciación resulta invisible."

No es de sorprender que, al transformar a nuestros gobiernos por primera vez desde la Era Progresista, se ponga ahora en práctica un esfuerzo concertado por orientarlos hacia algún tipo de contabilidad acumulativa.

Se hace necesario establecer un marco conceptual más amplio, que no se circunscriba solamente a los estados financieros tradicionales, sino que emprenda una problemática más integral de la información financiera y no financiera.

Confeccionar Manuales de Procedimiento de fácil lectura y comprensión para todos los usuarios del sistema informático, con una aplicación práctica y uniforme para todas las unidades operativas.

Generar un sistema de información contable confiable, que incluya el universo de operaciones que realiza el ente, con el fin de apuntalar la toma de decisiones en los diferentes niveles de responsabilidades dentro de la organización estatal y para terceros.

Mejorar la calidad de los sistemas de información, con el propósito de dar cumplimiento a las normas emanadas de los órganos rectores.

Eliminar toda información irrelevante que pueda afectar en el proceso de toma de decisiones para los diferentes usuarios de los estados contables.

Plantear la necesidad de establecer modelos contables que establezcan principios y criterios para brindar información eficaz, para poder comprender la situación y evolución del comportamiento de las diferentes variables de la información contable presupuestaria y extrapresupuestaria.

Proporcionar, como principal función, información sobre las operaciones económicas y financieras realizadas por el Estado, buscando su eficacia y eficiencia, permitiendo un análisis y medición de los efectos económicos del presupuesto nacional (formulación, aprobación, ejecución, cierre de cuentas, evaluación y control), incluyendo también a las operaciones extrapresupuestarias.

El sistema de contabilidad del Estado basado en el devengado y en la implantación de la contabilidad acumulativa o patrimonial (a partir de la partida doble, con la registración del Activo, Pasivo, Patrimonio Neto y Estado de Resultados), no solo debe garantizar la aplicación de las normas y principios contables para cumplir con la ejecución presupuestaria y extrapresupuestaria. Debe además generar información confiable, adecuada y confrontable; ser un instrumento para la toma de decisiones, servir para una mayor transparencia en la información y su oportuna rendición de cuentas, en la búsqueda de una mejor apreciación de la realidad financiera y económica.

6. Referencias bibliográficas

ASAP (1992) - Revista N° 21 Programa de Reforma de la Administración Financiera Gubernamental de Argentina

Contaduría General de la Nación - Sistema de Contabilidad Gubernamental

Contaduría General de la Nación (18 de octubre de 2013) - Plan de Cuentas aprobado por la Disposición N° 20.

Contaduría General de la Nación -Disposición N° 15/2015 Modificaciones al Plan de Cuenta – Título 1 “Activos” Cap. 1.1 “Actico Corriente” y Título 2 “Pasivo” Cap. 2.1 “Pasivo Corriente”

Contaduría General de la Nación - Disposición N° 09/2016 Modificaciones al Plan de Cuentas Contables

Contaduría General de la Nación - Disposiciones y Circulares vigentes

Contaduría General de la Nación - Disposición N° 71/2010 Manual de Cierre de Cuentas del Ejercicio

Contaduría General de la Nación - Manual de Contabilidad Gubernamental Tomo 1

Contaduría General de la Nación - Manual de Contabilidad Gubernamental Tomo 2

Contaduría General de la Nación - Disposición anual de cierre de ejercicio

Contaduría General de la Nación (5 de diciembre de 2019) - Disposición N° 24 -
Marco Conceptual Contable para el Sector Público Nacional

DGSIAF Usabilidad del e-Sidif: Guía de ayuda para el usuario del Módulo de
Contabilidad: Minuta Contable e-Sidif

Duro, Sergio; Suarez, María del Carmen. Sistema de Contabilidad Gubernamental.
Asociación Argentina de Presupuesto y Administración Financiera Pública. Noviembre de
2016.

Las Heras, José María (Tucumán - 2010) - Reflexiones sobre la realidad actual (a
diecisiete años de la Ley de Administración Financiera) - XXV Congreso Nacional de
Contadurías Generales

Ley 24.156 Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector
Público Nacional

Osborne, David y Gaebler, Ted -Ediciones Gernika (1994) – Un nuevo modelo de
gobierno - Cómo transforma el espíritu empresarial al sector público

Resolución N° 25/95 S. H. - Los Principios de Contabilidad y Normas Generales de
Contabilidad para el Sector Público Nacional

Secretaría de Hacienda - Resolución de cierre de ejercicio

7. Anexos

- I.** Plan de Cuentas Contables de la Contaduría General de la Nación -
Disposición N° 20/2013 y modificatorias.

www.economia.gob.ar/hacienda/cgn/normas/disposiciones/2013/disp20.htm

- II.** Marco Conceptual Contable para el Sector Público Nacional – Disposición N°
24 del 05/12/2019 y sus Anexos de la Contaduría General de la Nación

www.argentina.gob.ar/economia/sehacienda/cgn/marcoconceptualcontable

- III.** Guía de ayuda para el usuario del Módulo de Contabilidad: Minuta Contable
e-Sidif Usabilidad del e-Sidif – DGSIAF.

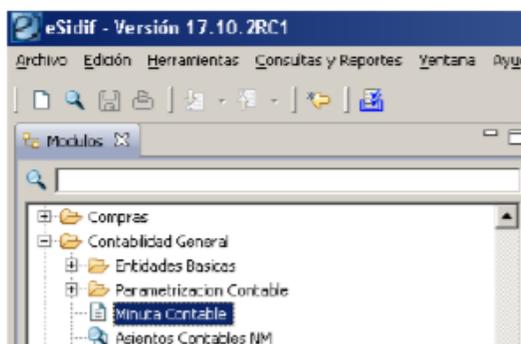
1. Usabilidad general del eSidif

Para abordar los principales aspectos funcionales de la usabilidad del eSidif, por favor dirigirse a las siguientes Guías:

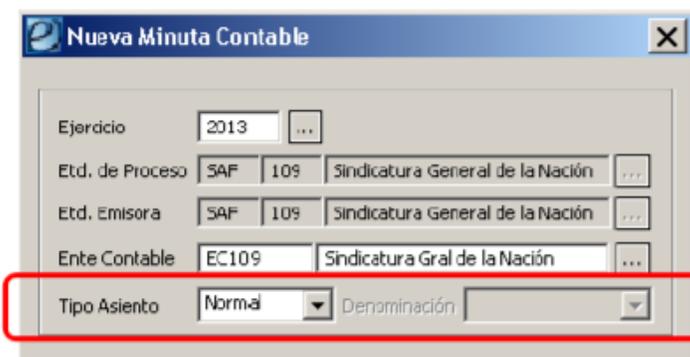
- Guía Usabilidad eSidif –
- Guía Consultas y Reportes eSidif –

2. Minuta Contable – Asientos Normales y de Inicio

El módulo contable de e-Sidif prevé el ingreso de asientos contables en forma manual, a través del comprobante Minuta Contable (MINC). Para el ingreso de los mismos se debe acceder al siguiente punto de menú:



Con el botón derecho del Mouse aparecen las opciones "nuevo" y "buscar". Al elegir la opción "nuevo", el sistema abre un asistente (wizard) que se observa a continuación:

The image shows a screenshot of the 'Nueva Minuta Contable' wizard dialog box. The title bar reads 'Nueva Minuta Contable'. The dialog contains several input fields and dropdown menus. The 'Ejercicio' field is set to '2013'. The 'Etd. de Proceso' field is set to 'SAF 109' and 'Sindicatura General de la Nación'. The 'Etd. Emisora' field is set to 'SAF 109' and 'Sindicatura General de la Nación'. The 'Ente Contable' field is set to 'EC109' and 'Sindicatura Gral de la Nación'. The 'Tipo Asiento' dropdown menu is set to 'Normal', and the 'Denominación' dropdown menu is empty. A red rectangular box highlights the 'Tipo Asiento' and 'Denominación' fields.

Los tipos de asientos existentes son Normal (registro de asientos de transacciones habituales) o Inicio (apertura de saldos de cuentas para el ejercicio contable). Para este último valor, solicita se indique la denominación, cuyos valores son "primer asiento" (para la apertura de cuentas patrimoniales) o "segundo asiento" (para la apropiación de resultado del ejercicio).

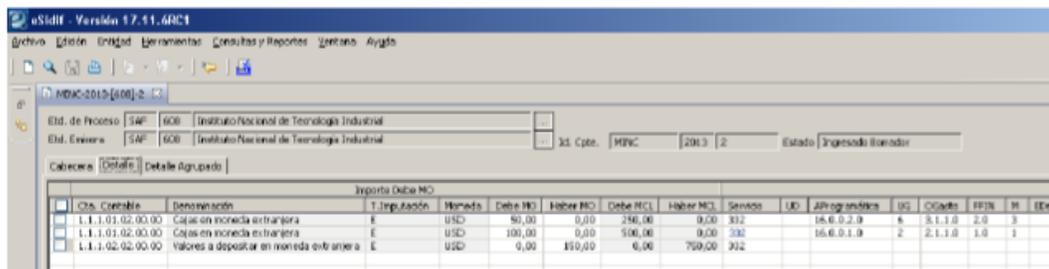
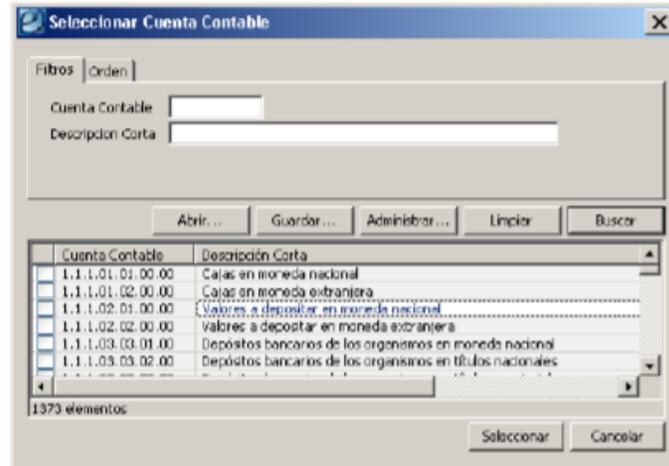
2.1.Registro de asientos manuales. Tipo de asiento “Normal”

Al elegir el tipo normal, el sistema abre el editor del comprobante minuta contable (MINC). Se deben completar los datos de cabecera, en donde constan los campos descripción del asiento (obligatorio) y observaciones. El campo moneda de operación se habilita si la moneda elegida en el wizard asistente es distinta de pesos.

En la solapa detalle se deben completar las cuentas contables imputables con que se conformará el asiento. Desde el menú entidad o desde el menú contextual de la grilla del detalle, la opción agregar habilita un registro para el impacto de una de las cuentas.

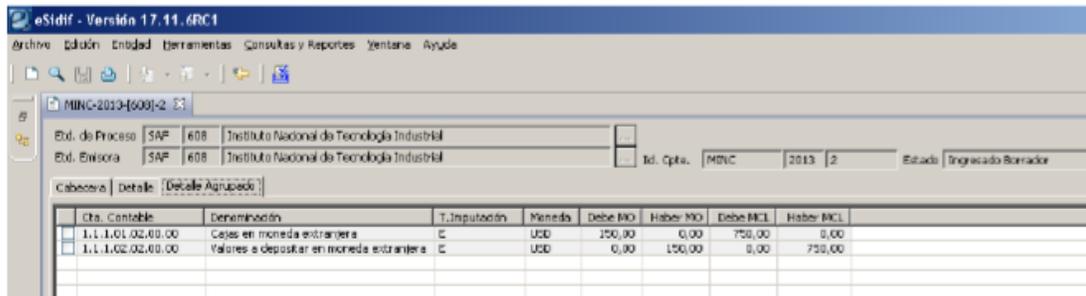
Cta. Contable	Denominación	T. Imputación	Moneda	Debe (M)	Haber (M)	Debe (P)	Haber (P)
6			USD	0,00	0,00	0,00	0,00

Lista de valores de cuenta contable posibles de ser utilizadas.



Nótese que además de la cuenta, tipo de imputación y moneda, la solapa prevé la posibilidad de incorporar toda la información relacionada a la naturaleza de la transacción, sea de gastos, pagos, retenciones, recursos, etc., en forma optativa. El conjunto de estos campos se denominan "auxiliares".

Seguidamente se encuentra la solapa detalle agrupado. En dicha solapa, y como su nombre lo indica, se agrupa la información contenida en la solapa detalle, descartando los auxiliares.



2.2. Registro de asientos manuales. Tipo de asiento “Inicio”

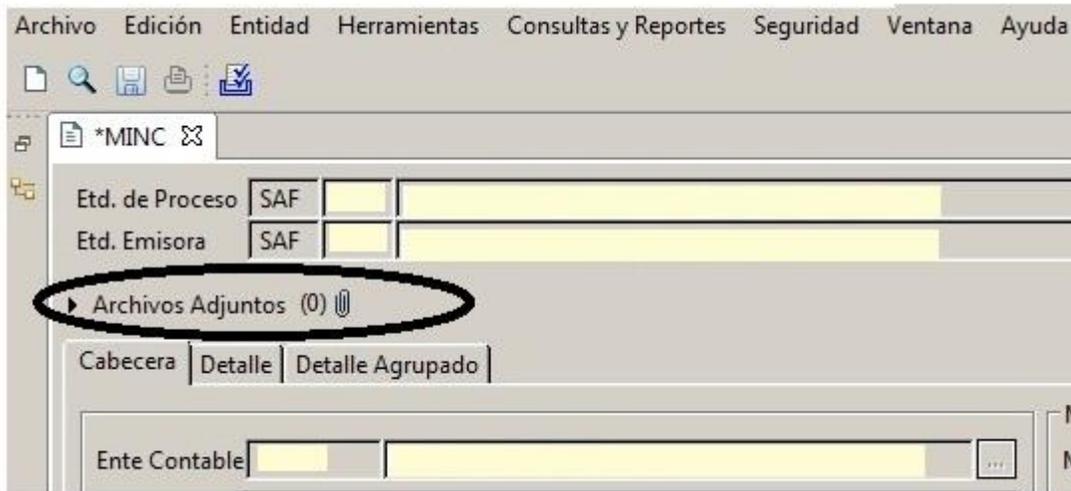
Los tipos de asiento de inicio se utilizan para la carga manual en e-Sidif de los asientos de inicio del periodo. El e-Sidif prevé la generación de dos asientos de inicio, el cual de debe elegir en el campo denominación. Los valores posibles son:

- “primer asiento”, de utilidad para el ingreso de las cuentas patrimoniales.
- “segundo asiento” de utilidad para la apropiación de resultado del ejercicio.

Se debe tener en cuenta que el uso de los asientos de inicio se limita al ejercicio en que se despliega el módulo contable en e-Sidif, ya que, al no existir cierre contable en el ejercicio, la herramienta no tiene datos para generar los asientos de inicio en el ejercicio vigente.

Adjuntar Archivos de respaldo en las Minutas Contables

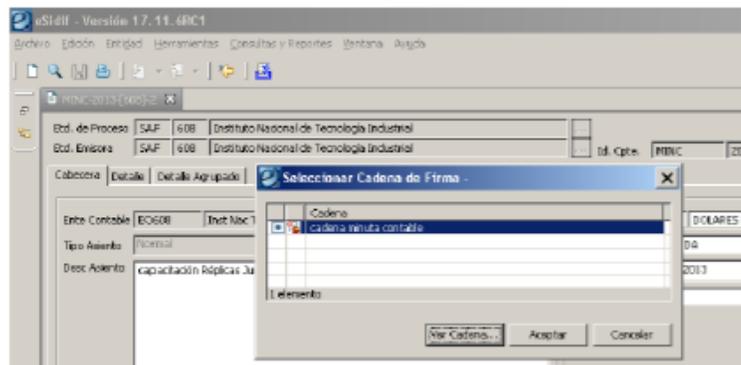
Esta función permite anexarla documentación que avala dicha registración, en diferentes formatos (PDF, Excel, Word, JPEG, RTF, HTML, CSV) con la posibilidad de poder consultarla en cualquier circunstancia.



3. Estados de las Minutas Contables (MINC)

Los comprobantes Minutas Contables (MINC) que dan origen a los asientos manuales, independientemente del tipo de asiento y denominación adoptada, adoptarán los siguientes estados:

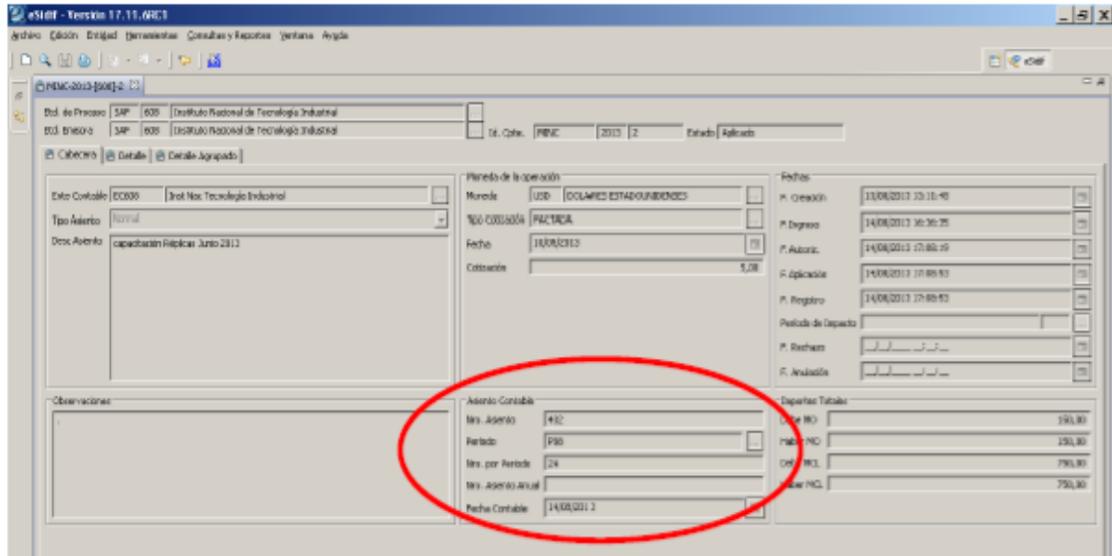
- **Inicial:** 1º estado posterior al wizard y es temporal.
- **Ingresado Borrador:** el editor del comprobante reviste estado inicial. Una vez ingresados los datos mínimos requeridos por el sistema, se hace click en el icono  "disquete" y toma el estado "Ingreso Borrador", en este estado adopta número de comprobante. Este estado es editable.
- **Ingresado:** desde el menú entidad o desde el menú contextual (botón derecho) se elige la opción ingresar. Este estado es editable.



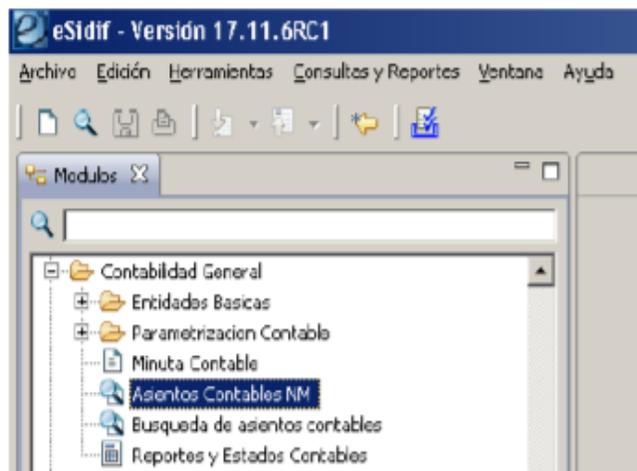
- **En Proceso de Firma:** Desde el menú "Entidad" aplicando la opción "Poner a la Firma", el sistema va a mostrar la/s cadena/s posible/s de seleccionar para la firma. Una vez que se elige la cadena a utilizar, el comprobante MINC adopta el estado "En Proceso de Firma". A partir de este estado los datos quedan "no editables", garantizando a la autoridad firmante los datos consignados.

NOTA: de ser necesario realizar alguna adecuación sobre el comprobante, deberán revertirse los estados (desde el menú Entidad utilizando la opción Sacar de la Firma o Rechazar) hasta que se encuentre en estado ingresado o ingresado borrador, y proceder a efectuar las adecuaciones necesarias.

- **Autorizado:** Una vez que el último firmante de la cadena firmó el comprobante Minuta Contable, adopta automáticamente este estado.
- **Aplicado:** estado definitivo. En este estado genera el asiento contable, revistiendo número de asiento y numero de asiento periodo.



El asiento se puede consultar desde el ítem de menú que se expone a continuación:



IV. Cuadro 9 - Compatibilidad de Estados Contables

Tiene por objetivo verificar la consistencia entre los estados contables del organismo y de los mismos con los registros del Sistema Integrado de Información Financiera.

Cada una de las cuentas contables revela, en la primera columna, su correspondiente saldo que pertenece al balance general de la entidad al cierre del ejercicio anterior al que se cierra y la última columna muestra los saldos finales al cierre de ejercicio. En efecto, la diferencia entre los ambos saldos debe estar explicada en las columnas centrales por flujos

de naturaleza presupuestaria o, contable no presupuestaria, los que determinan en su conjunto los flujos totales del período.

En la columna de “\$ Flujos Extrapresupuestarios Ejercicio” se refleja la sumatoria de los registros extrapresupuestarios y ajustes contables que impactaron en balance general durante el ejercicio.

El presente Cuadro 9 corresponde a un Organismo Descentralizado que opera dentro de la Cuenta Única, dedicado a la atención médica sanitaria de la población, que financia sus gastos mediante dos Fuentes de Financiamiento.

A través de la fuente de financiamiento 11 Aportes del Tesoro recibe contribuciones figurativas para sus gastos corrientes (sueldos, bienes y servicios) y de capital para la adquisición de bienes de uso, y fuente de financiamiento 12 Recursos Propios mediante la facturación a los pacientes atendidos en el organismo que cuenten con cobertura de las obras sociales nacionales.

Cuadro 09

ORGANISMO DESCENTRALIZADO

Código y Descripción Ente Contable:

1 ACTIVO

Concepto	\$ Balance General Cierre Ejer. Ant.	\$ Flujos Presupuestarios Ejercicio	\$ Flujos Extrapresupuestarios Ejercicio	\$ Flujos Totales Ejercicio	\$ Balance General Cierre Ejercicio
Total 1.1.1 - Disponibilidades	128.545.000,00	251.230.368,57	-316.380.522,38	-65.150.153,81	63.394.846,19
1.1.1.01 - Caja	45.000,00	0,00	-396.034,00	-396.034,00	-351.034,00
1.1.1.03 - Banco	118.500.000,00	301.526.809,96	-372.232.596,95	-70.705.786,99	47.794.213,01
1.1.1.04 - Fondos Rotatorios	10.000.000,00	-50.296.441,39	56.248.108,57	5.951.667,18	15.951.667,18
Total 1.1.3 - Créditos a corto plazo	347.750.000,00	0,00	178.734.045,50	178.734.045,50	526.484.045,50
1.1.3.04 - Ventas a cobrar	120.000.000,00	0,00	40.164.489,57	40.164.489,57	160.164.489,57
1.1.3.07 - Contribuciones figurativas a cobrar	258.000.000,00	0,00	134.724.478,23	134.724.478,23	392.724.478,23
1.1.3.09 - Anticipos	0,00	0,00	32.550.848,00	32.550.848,00	32.550.848,00
1.1.3.99 - Provisiones para deudores incobrables	-30.250.000,00	0,00	-28.705.770,30	-28.705.770,30	-58.955.770,30
Total 1.1.4 - Bienes de consumo	65.500.000,00	0,00	-11.509.091,26	-11.509.091,26	53.990.908,74
1.1.4.01 - Materiales y suministros para consumo y prestación de servicios	65.500.000,00	0,00	-11.509.091,26	-11.509.091,26	53.990.908,74
Total 1.2.6 - Bienes de Uso	47.275.000,00	52.818.477,40	-52.230.489,33	587.988,07	47.862.988,07
1.2.6.01 - Propiedades, planta y equipos	45.000.000,00	51.928.777,40	-51.340.789,33	587.988,07	45.587.988,07
1.2.6.02 - Libros, revistas y otros elementos coleccionables	25.000,00	0,00	0,00	0,00	25.000,00
1.2.6.04 - Construcciones en proceso	2.250.000,00	889.700,00	-889.700,00	0,00	2.250.000,00
Total 1.2.7 - Bienes intangibles	78.500,00	271.591,20	-75.724,42	195.866,78	274.366,78
1.2.7.03 - Software y programas de computación	78.500,00	271.591,20	-75.724,42	195.866,78	274.366,78
Total 1 - ACTIVO	589.148.500,00	304.320.437,17	-201.461.781,89	102.858.655,28	692.007.155,28

2 PASIVO

Concepto	\$ Balance General Cierre Ejer. Ant.	\$ Flujos Presupuestarios Ejercicio	\$ Flujos Extrapresupuestarios Ejercicio	\$ Flujos Totales Ejercicio	\$ Balance General Cierre Ejercicio
Total 2.1.1 - Deudas	350.850.000,00	393.559.213,21	-309.027.456,08	84.531.757,13	435.381.757,13
2.1.1.01 - Deudas comerciales	75.000.000,00	107.126.411,58	-64.421.464,13	42.704.947,45	117.704.947,45
2.1.1.02 - Deudas sociales y fiscales	273.000.000,00	286.432.801,63	-246.312.513,19	40.120.288,44	313.120.288,44
2.1.1.05 - Contribuciones figurativas a pagar	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2.1.1.99 - Otras cuentas a pagar	2.850.000,00	0,00	1.706.521,24	1.706.521,24	4.556.521,24
Total 2.1.4 - Fondos de terceros y en garantía	951.000,00	0,00	582.583,90	582.583,90	1.533.583,90
2.1.4.99 - Otros fondos de terceros	951.000,00	0,00	582.583,90	582.583,90	1.533.583,90
Total 2.2.5 - Provisiones y reservas técnicas	17.150.000,00	0,00	-16.703.721,02	-16.703.721,02	446.278,98
2.2.5.01 - Provisiones	17.150.000,00	0,00	-16.703.721,02	-16.703.721,02	446.278,98
Total 2 - PASIVO	368.951.000,00	393.559.213,21	-325.148.593,20	68.410.620,01	437.361.620,01

3 PATRIMONIO NETO

Concepto	\$ Balance General Cierre Ejer. Ant.	\$ Flujos Presupuestarios Ejercicio	\$ Flujos Extrapresupuestarios Ejercicio	\$ Flujos Totales Ejercicio	\$ Balance General Cierre Ejercicio
Total 3.3.1 - Capital	21.047.000,00	0,00	0,00	0,00	21.047.000,00
3.3.1.01 - Capital original	21.047.000,00	0,00	0,00	0,00	21.047.000,00
Total 3.3.2 - Transferencias y contribuciones de capital	190.000.000,00	30.819.150,00	23.181.922,00	54.001.072,00	244.001.072,00
3.3.2.02 - Contribuciones de capital	190.000.000,00	30.819.150,00	23.181.922,00	54.001.072,00	244.001.072,00
Total 3.3.4 - Resultados acumulados	9.150.500,00	0,00	13.825,00	13.825,00	9.164.325,00
3.3.4.01 - Resultados acumulados de ejercicios anteriores	9.150.500,00	0,00	13.825,00	13.825,00	9.164.325,00
3.3.4.02 - Resultado del ejercicio	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total 3 - PATRIMONIO NETO	220.197.500,00	30.819.150,00	23.195.747,00	54.014.897,00	274.212.397,00
Resultado del Ejercicio	0,00	-120.057.926,04	100.491.064,31	-19.566.861,73	-19.566.861,73

4 RECURSOS

Concepto	\$ Balance General Cierre Ejer. Ant.	\$ Flujos Presupuestarios Ejercicio	\$ Flujos Extrapresupuestarios Ejercicio	\$ Flujos Totales Ejercicio	\$ Balance General Cierre Ejercicio
Total 4 - RECURSOS	0,00	3.346.709.874,77	161.695.160,87	3.508.405.035,64	3.508.405.035,64
Total 4.2 - Ingresos no tributarios	0,00	0,00	14.960,00	14.960,00	14.960,00
4.2.9 - Otros	0,00	0,00	14.960,00	14.960,00	14.960,00
Total 4.4 - Ingresos y resultados por ventas	0,00	129.185.021,00	39.743.418,80	168.928.439,80	168.928.439,80
4.4.1 - Ventas de bienes y servicios	0,00	129.185.021,00	39.743.418,80	168.928.439,80	168.928.439,80
Total 4.6 - Transferencias recibidas	0,00	0,00	1.243.946,02	1.243.946,02	1.243.946,02
4.6.2 - Transferencias de capital	0,00	0,00	1.243.946,02	1.243.946,02	1.243.946,02
Total 4.7 - Contribuciones figurativas	0,00	3.217.524.853,77	111.542.556,23	3.329.067.410,00	3.329.067.410,00
4.7.1 - Contribuciones figurativas para gastos corrientes	0,00	3.217.524.853,77	111.542.556,23	3.329.067.410,00	3.329.067.410,00
Total 4.9 - Otros ingresos	0,00	0,00	9.150.279,82	9.150.279,82	9.150.279,82
4.9.9 - Otros ingresos	0,00	0,00	9.150.279,82	9.150.279,82	9.150.279,82

5 GASTOS

Concepto	\$ Balance General Cierre Ejer. Ant.	\$ Flujos Presupuestarios Ejercicio	\$ Flujos Extrapresupuestarios Ejercicio	\$ Flujos Totales Ejercicio	\$ Balance General Cierre Ejercicio
Total 5 - GASTOS	0,00	3.466.767.800,81	61.204.096,56	3.527.971.897,37	3.527.971.897,37
Total 5.2 - Gastos de consumo	0,00	3.422.791.428,81	61.204.096,56	3.483.995.525,37	3.483.995.525,37
5.2.1 - Gastos en personal	0,00	2.633.385.481,19	0,00	2.633.385.481,19	2.633.385.481,19
5.2.2 - Bienes de consumo	0,00	479.926.875,86	11.385.275,90	491.312.151,76	491.312.151,76
5.2.3 - Servicios	0,00	309.479.071,76	893.413,09	310.372.484,85	310.372.484,85
5.2.4 - Consumo de activo fijo y bienes intangibles	0,00	0,00	20.229.714,04	20.229.714,04	20.229.714,04
5.2.7 - Incobrabilidades y desvalorizaciones de inversiones y cuentas a cobrar	0,00	0,00	28.695.693,53	28.695.693,53	28.695.693,53
Total 5.6 - Contribuciones figurativas otorgadas	0,00	43.976.372,00	0,00	43.976.372,00	43.976.372,00
5.6.3 - Contribuciones figurativas para aplicaciones financieras	0,00	43.976.372,00	0,00	43.976.372,00	43.976.372,00