

IIIª JORNADAS UNIVERSITARIAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

Titulo del trabajo

PLAN DE CUENTAS PARA LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

1. ÁREA TÉCNICA

1.1. Teoría Contable

Contabilidad Gubernamental.

Pascual Alberto Torga

Facultad de Ciencias Económicas UNLP- Argentina

Calle 12 nº 564 Tolosa – Argentina

Tel. 054-221 482 3336 –

Correo electrónico patorga@fibertel.com.ar

Elsa Irene Versino

Facultad de Ciencias Económicas UNLP- Argentina

Calle 12 nº 564 Tolosa – Argentina

Tel. 054-221 482 3336 –

Correo electrónico versino@econo.unlp.edu.ar 32.700

5, 6 y 7 de noviembre de 2008, Montevideo, Uruguay.

PLAN DE CUENTAS PARA LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

RESUMEN

Un marco conceptual contable para la administración pública puede estar definido, como en este caso en un documento específico e independiente o constituir una parte conceptual o de principios contables dentro de un documento más amplio como son los Planes Generales de Contabilidad Pública.

Sin embargo cualquiera sea el caso incluirá en sus aspectos sustanciales el reconocimiento o registro de los elementos que se incorporan y establecerá el método por el cual es factible su materialización, se trata de la partida doble o principio de dualidad.

A partir de ese momento surge la necesidad de explicitar de qué manera concretarlo, lo que equivale a decir formular el “**plan de cuentas**” para hacerlo operativo, que es la propuesta concreta que se presenta.

Para realizar el trabajo se han tenido en cuenta la RTSP nº 1 de la FACPCE y las siguientes normas internacionales de contabilidad del sector público:

NICSP 01 “Presentación de Estados Financieros”, en relación a la estructura de la composición patrimonial y la estructura de resultados y la consideración de las demandas de información de usuarios explicitando la política contable de reconocimiento de impuestos, donaciones y otras formas de ingresos sin contraprestación.

NICSP 24 “Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros”, los requerimientos mínimos para posibilitar registrar, exponer, visualizar diferencias entre información contable presupuestaria, financiera y patrimonial, conciliar y hacer factible la comparación entre datos presupuestarios y reales de gestión, así como exponer los resultados de ésta y especialmente para cumplir con la información pública clara, oportuna, sencilla, veraz y confiable.

Se han analizado además los Sistemas de Información Financiera de la República Oriental del Uruguay, Paraguay y de Argentina.

Para poder registrar en el sistema de información contable resulta imprescindible contar con un plan de cuenta, precisamente esta herramienta del proceso contable es la que se elabora en la presente ponencia.

Se han tenido en cuenta los elementos enunciados en la citada RTSP Nº 1 y las normas legales que enmarcan a la hacienda pública argentina, los primeros porque responden a cumplir con el objetivo del sistema de información contable pública para la toma de decisiones, para la gestión y para la ilustración y control de los usuarios incluidos los ciudadanos.

Se incluyen conceptualizaciones con vistas a uniformar métodos, procedimientos y prácticas en el registro contable de la totalidad de las transacciones y demás hechos con incidencia patrimonial presupuestaria a ser expuestas mediante los estados contables, referidos a: ente contable, subente contable, período contable, cuantificación en términos monetarios, consistencia, registro o reconocimiento contable y control presupuestario

Se presenta un cuadro de cuentas que da la estructura y orden, así como su codificación, señalándose sus características fundamentales.

Se presenta un manual de cuentas modelo parcial que permita tomar idea de las conceptualizaciones precisas y las relaciones contables.

El caso de aplicación no debe formar parte del cuerpo de un plan de cuentas, pero en un trabajo académico resulta de utilidad para demostrar la viabilidad de la propuesta que se intenta llevar adelante.

PLAN DE CUENTAS PARA LA ADMINISTRACION PÚBLICA

FUNDAMENTACIÓN DE SU FORMULACIÓN

El marco conceptual contable para la administración pública puede estar definido, en un documento específico e independiente o constituyendo una parte conceptual o de principios contables dentro de un documento más amplio como son los Planes Generales de Contabilidad Pública.

En cualquiera de los casos, incluye en sus aspectos sustanciales el reconocimiento o registro de los elementos que se incorporan y establece el método por el cual materializarlo, partida doble o dualidad.

A partir de ese momento surge la necesidad de explicitar de qué manera concretarlo, lo que equivale a decir formular el “plan de cuentas” para hacerlo operativo.

Esa necesidad de indicar como registrar y exponer está implícita en las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público como la NICSP 24 “Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros”, al establecer en el párrafo IN6 “Esta Norma requiere que los estados financieros de las entidades del sector público que ponen a disposición pública su presupuesto aprobado incluyan:

- (a) Una **comparación de los importes reales con los importes del presupuesto inicial y final**. Esta comparación tiene que hacerse según la misma base contable que la adoptada para el presupuesto, incluso si esa base es diferente de la base adoptada para los estados financieros. Esta Norma utiliza el término “realizado” o “importe real” para describir los importes que resultan de la ejecución del presupuesto. En algunas jurisdicciones, “realización del presupuesto”, “ejecución del presupuesto” o términos similares pueden utilizarse con el mismo significado que “realizado”,
- (b) Una **explicación de las diferencias materiales entre los importes del presupuesto y realizados**, a menos que tal explicación se incluya en otros documentos públicos emitidos junto con los estados financieros; y
- (c) Una **conciliación de los importes reales según una base del presupuesto, con los importes reales presentados en los estados financieros, cuando la base de la contabilidad y del presupuesto difieren**.¹

Estos conceptos se complementan con los del párrafo 34 de la misma norma, que manifiesta:

Las entidades pueden adoptar diferentes bases contables para la preparación de sus estados financieros y de sus presupuestos aprobados. Por ejemplo, un gobierno puede adoptar la base de acumulación (o devengo) para sus estados financieros y la base de efectivo para su presupuesto. Además, los presupuestos pueden centrarse en, o incluir información sobre, compromisos para gastar fondos en el futuro y cambios en dichos compromisos, mientras que los estados financieros informarán sobre activos, pasivos, activos/patrimonio neto, ingresos, gastos y otros cambios en los activos/patrimonio neto y flujos de efectivo. Sin embargo, la entidad que presupuesta y la entidad que presenta la información financiera son normalmente la misma. De forma similar, el periodo para el que se prepara el presupuesto y la base de clasificación adoptada para el presupuesto normalmente estarán reflejados en los estados financieros. **Esto asegurará que los registros del sistema contable y los informes de información financiera estén de forma que se facilite la comparación de los datos presupuestarios y reales para fines de gestión y rendición de cuentas – por ejemplo, para seguir la evolución la ejecución del presupuesto durante el periodo presupuestario y para informar al gobierno, al público y a otros usuarios de forma relevante y en un tiempo razonable.**

En la NICSP 01 se realiza una estructura de la composición patrimonial párrafos 70 a 89 considerada en la estructura del plan de cuentas, al igual que la estructura de

¹ El resaltado corresponde a los autores

resultados de los párrafos 112 y 113. Sin dejar de tener presente cómo expresa en el párrafo 135 que “Cada entidad considerará la naturaleza de sus operaciones, y las políticas que el usuario de sus estados financieros esperarían que se revelasen para ese tipo de entidad. Por ejemplo, de las **entidades del sector público debería esperarse que revelen su política contable de reconocimiento de impuestos, donaciones y otras formas de ingresos sin contraprestación.**”²

Para poder registrar en el sistema de información contable resulta imprescindible contar con un plan de cuenta, herramienta del proceso contable que se elabora en la presente ponencia.

En la República Oriental del Uruguay el Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF) establece que la contabilidad por partida doble podrá generarse en cualquier instante a partir de los datos almacenados en el sistema: presupuestarios (de ingresos y gastos); no presupuestarios; o patrimoniales. Además el acápite 25) de la Ordenanza n° 81/02 del Tribunal de Cuentas de la Republica, establece “Los Estados Contables o financieros deberán basarse en registros contables confiables.”

En la República de Paraguay la Ley n° 1.535 de Administración Financiera del Estado, en el Artículo 55.- Características principales del sistema de Contabilidad establece: “El sistema de contabilidad se basará en valores devengados o causados y tendrá las siguientes características principales:

- a) será integral y aplicable a todos los organismos y entidades del Estado;
- b) será uniforme para **registrar los hechos económicos y financieros** sobre una **base** técnica común y consistente de principios, normas, **plan de cuentas**, procedimientos, estados e informes contables;
- c) **servirá para registrar en forma integrada las operaciones presupuestarias, movimiento de fondos, crédito y deuda pública;** y
- d) funcionará sobre la base de la descentralización operativa de los registros a nivel institucional y la consolidación central en estados e informes financieros de carácter general.

Complementariamente se registrará por la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados”.³

Por su parte el artículo 57.- Fundamentos técnicos, de la misma norma establece “Para el registro y control de las operaciones económico-financieras se aplicarán los siguientes criterios contables:

- a) cada organismo o entidad del Estado constituirá una unidad contable, que deberá ajustar su funcionamiento a lo establecido en los incisos b) y d) del Artículo 55 de esta ley;
- b) todas las operaciones que generen o modifiquen recursos u obligaciones se registrarán en el momento que ocurran, sin perjuicio de que se hubiere producido o no movimiento de fondos; y
- c) **las transacciones o hechos económicos se registrarán de acuerdo con su incidencia en los activos, pasivos, gastos, ingresos o patrimonio**, de conformidad a los procedimientos técnicos que establezca la reglamentación.

En todas las normas mencionadas se establece el registro de las operaciones tanto patrimoniales como presupuestarias pero con el inconveniente de las diferentes bases contables, circunstancia que amerita la presentación de un Estado de Conciliación, hecho también reconocido explícitamente por la normativa.

El **desafío** es poder dar satisfacción a esa necesidad mediante un plan de cuentas único e integrado, que en su aplicación cumpla acabadamente con el método de la partida doble, vinculando confiable y sistémicamente las repercusiones patrimoniales y presupuestarias de todas las transacciones de las Administraciones Públicas, con reconocimiento de las diferentes concepciones de gastos en una y en otra.

El **desafío** es poder cumplir con todas las disposiciones normativas y respetando la doctrina, exponiendo en base a un único sistema contable los dos resultados que surgen

² El resaltado es de los autores

³ El resaltado es de los autores

de la gestión: el patrimonial y el presupuestario, que circunstancial y excepcionalmente puede ser iguales, pero en esos casos también debe exponerse el Estado de Conciliación por cuanto sus bases de determinación son diferentes.

Ese **desafío** conlleva un largo y tortuoso camino en el cual esta ponencia pretende constituir un pequeño paso.

FUNDAMENTACIÓN DEL PROYECTO

El plan de cuentas que a continuación se desarrolla se encuadra en las prescripciones del Marco conceptual contable para la administración pública aprobado por la RTSP nº 1 de la FACPCE (marzo 2008), además de resultar compatible con las normas legales y profesionales arriba mencionadas.

Todos los elementos que debe considerar la contabilidad para brindar información surgen de la misma de conformidad a los acápites 4º y 6º de la mencionada recomendación:

- Situación patrimonial
- Resultado económico y financiero
- Evolución de la situación financiera, expuesta de modo que permita conocer los resultados de las actividades presupuestarias o no presupuestarias que hubieren tenido lugar.
- Evolución de las autorizaciones de gastos y provisiones de recursos presupuestarios y de la ejecución en todas sus etapas
- Información de las contingencias que pudieran afectar los futuros flujos de fondos
- Información para ayudar a la mejor comprensión de los estados contables.

La Recomendación, en la determinación del Modelo Contable acápite 9.6., establece que la aplicación del método de "partida doble" alcanza a la registración de todas las transacciones de la Administración Pública; entendiéndose por transacción de conformidad al diccionario RAE 2º acepción a: Trato, convenio, negocio.

Las prescripciones antes señaladas están condicionando el alcance del plan de cuentas de manera de posibilitar, en su aplicación, comprender por el método de partida doble a los elementos señalados en los acápites 4º y 6º, reafirmado por los acápites 7.5.1.- y 7.5.2.-, en cuanto a la necesidad de contabilizar las estimaciones presupuestarias de recursos y las autorizaciones presupuestarias para gastar.

La estructura del Plan comprende las siguientes partes, que se explicitarán seguidamente.

- Conceptualizaciones
- Cuadro de cuentas
- Manual de Cuentas (Definiciones y relaciones contables)

CONCEPTUALIZACIONES

Las conceptualizaciones complementan las definiciones del Marco Conceptual con el objeto de servir para uniformar métodos, procedimientos y prácticas en el registro contable de la totalidad de las transacciones y demás hechos con incidencia patrimonial presupuestaria a ser expuestas mediante los estados contables

Ente contable,

Es la unidad de organización con personalidad jurídica, administradora de un patrimonio, con presupuesto propio de gastos y recursos de cuya ejecución debe rendir cuenta, siendo responsable de la gestión y de la preservación patrimonial.

Subente contable,

Es la unidad de organización sin personalidad jurídica administradora de un patrimonio, con presupuesto exclusivamente de gastos de cuya ejecución debe rendir

cuenta, siendo responsable de la gestión y de la preservación patrimonial. Su sistema contable deberá estar integrado con el sistema central.

Justificación del concepto

La amplitud y heterogeneidad de asignación de funciones existentes en la Administración Pública para la producción de bienes que propendan a la satisfacción de necesidades colectivas, así como la necesidad y conveniencia de determinar su asignación a una unidad determinada y de fijar responsabilidades emergentes de la ejecución presupuestaria y de la preservación patrimonial, exigen contar con información relevante para todos los usuarios, sea para apoyar a la toma de decisiones más eficiente como para garantizar una rendición de cuentas que permita el ejercicio pleno del control.

A propósito se debe considerar que:

- I. La información contable, presupuestaria, económica y programática pertenece a entes claramente definidos, constituidos con el fin específico de lograr los objetivos que se establecen en el ordenamiento jurídico que los creó
- II. La personalidad jurídica de las dependencias y ramos que conforman al ente se establece por el acto legal que le da origen: Ley Orgánica, ley de creación, acta constitutiva o su consignación en el presupuesto de gastos; están facultados para asumir derechos, y contraer obligaciones derivadas de las atribuciones que les confieren los marcos jurídico y técnico que les apliquen; es decir, que maneje, utilice, recaude, ejecute o administre recursos públicos;
- III. Los entes podrán tener en sus estructuras unidades administrativas que constituyen subentes, que lleven a cabo acciones presupuestarias y patrimoniales, sin que esto interprete delegar su responsabilidad directa de observar los lineamientos, reglas, procedimientos y rendir cuentas sobre el total de las cifras resultantes de su gestión pública, y
- IV. Los subentes, independientemente de su nivel jerárquico, están obligados a cumplir con todas las disposiciones legales y en materia contable a llevar registro y rendir, conforme a las disposiciones normativas vigentes.

Período Contable

La vida del ente se divide en períodos uniformes de un año calendario, para efectos de rendición de cuentas.

Justificación del concepto

La necesidad de evaluar la gestión de un administrador hace necesario determinar resultados, motivo por el cual la gestión continua, dada por la perdurabilidad de la administración pública, hace que sea fraccionada en períodos uniformes y comparables que, además, deben coincidir con los presupuestarios.

- I. En lo que se refiere a la contabilidad gubernamental, el período relativo es de un año calendario, que comprende del 1 de enero hasta el 31 de diciembre, y está directamente relacionado con la anualidad del ejercicio y ejecución de los presupuestos públicos de gasto e ingreso, y
- II. En los casos puntuales de: ente inicie sus operaciones en el medio del año, el primer ejercicio contable abarcará a partir del inicio y hasta el 31 de diciembre; ente que finalice su existencia permanente durante el ejercicio, efectuará un cierre por el término del período de la administración de que se trate, sin que esto sustituya los reportes para efectos de rendición de cuentas correspondientes al cierre contable del año calendario.

Cuantificación en Términos Monetarios

Los derechos, obligaciones y en general las transacciones o transferencias patrimoniales que realiza el ente público, se registran en moneda nacional.

Justificación del concepto

La contabilidad registra aquellos eventos que pueden ser valuados en unidades monetarias; sin embargo, las operaciones que le dan origen pueden estar expresadas en otros valores o monedas extranjeras. Los registros y la emisión de estados financieros

deben ser expresados en valores homogéneos para asegurar su comparabilidad; la medida adecuada es la moneda nacional.

- I. Los entes públicos deben registrar en moneda nacional los eventos y operaciones que llevan a cabo, susceptibles de ser cuantificables, así como aquéllos realizados en divisas u otro tipo de valor;
- II. La moneda nacional es el medio para valorar las transacciones presupuestarias, financieras y patrimoniales a una expresión homogénea que permita agruparlas, compararlas y presentarlas; así como mostrar la situación financiera del ente;
- III. Las operaciones que se generen en una moneda distinta a la nacional, deben convertirse a moneda de curso legal para su registro correspondiente, de acuerdo al tipo de cambio fijado por el Banco de Central vigente al momento de su realización;
- IV. Para efectos de control e información adicional, podrán manejar en paralelo y por separado a los registros en los libros principales de contabilidad en moneda nacional, auxiliares que muestren cifras en diferentes monedas u otro tipo de valores.

Consistencia

Ante la existencia de operaciones similares en un ente público, debe corresponder un mismo tratamiento contable, que debe permanecer constante a través del tiempo, en tanto no cambie la sustancia económica de las operaciones para conocer su evaluación mediante la comparación de los estados financieros de éste, o su posición con relación a otros entes económicos.

Justificación del concepto

Los órganos competentes requieren de registros homogéneos y comparables, es decir con uniformidad técnica, para estar en posibilidad de realizar con mayor eficacia su actividad.

- I. Las políticas, métodos de cuantificación y procedimientos contables deben ser los apropiados para reflejar la situación del ente público con relación a otros similares, debiendo aplicarse de manera uniforme a lo largo de un período y de un período a otro
- II. Los procedimientos de cuantificación, de registro y de presentación, así como las propias políticas contables, sólo se podrán modificar cuando existan eventos con efecto financiero cuya valoración y consecuencia requiera de un cambio para mantener su comprensibilidad y utilidad y éste debe ser autorizado por la instancia rectora y normativa en materia de Contabilidad Gubernamental y especificados en notas a los estados financieros;
- III. Los estados financieros correspondientes a cada ejercicio seguirán los mismos criterios y métodos de valuación utilizados en ejercicios precedentes, salvo cambios en el modelo contable de aplicación general, y
- IV. Cuando se efectúe una modificación que afecte la comparabilidad de la información, exige que se revele claramente en los estados financieros: su motivo, justificación y efecto. También obliga al ente público a mostrar su situación financiera y resultados, aplicando bases técnicas y jurídicas, consistentes que permitan la comparación con el mismo sobre la información de otros períodos y conocer su posición relativa con otros entes económicos similares.

Registro o Reconocimiento contable

El registro contable es el reconocimiento mediante el cual se incorporan al sistema los diferentes elementos que cumplan con las definiciones presentadas en la Sección 6 de la RTSP nº 1.

Todas las transacciones y demás hechos deben ser registrados en el oportuno, orden cronológico, utilizando el método de la partida doble, para garantizar la coherencia interna de la información.

Justificación del concepto

A efectos de poder cumplir con la totalidad de los requisitos de la información contenida en los estados contables resulta necesario que los mismos surjan de registros contables, los cuales deben ser realizados sin existencias de vacíos, saltos o lagunas en la información.

El registro de los elementos procederá cuando, cumpliéndose la definición de los mismos, se cumplan los criterios de probabilidad en la obtención de ingreso y su valor pueda determinarse de forma fiable.

En particular:

- I. Los activos deben reconocerse en los estados contables cuando sea probable la obtención a partir de los mismos un potencial de servicios y/o beneficios económicos con la finalidad de contribuir al desarrollo del cometido estatal y/o de la función administrativa, y siempre que se puedan valorar con fiabilidad. El reconocimiento contable de un activo implica también el reconocimiento simultáneo de un pasivo, la disminución de otro activo o el reconocimiento de un ingreso u otros incrementos en el patrimonio neto.
- II. Los pasivos deben reconocerse en los estados contables cuando sea probable que, a su vencimiento y para liquidar la obligación, deban entregarse o cederse recursos que incorporen beneficios o rendimientos económicos futuros, y siempre que se puedan valorar con fiabilidad. El reconocimiento contable de un pasivo implica el reconocimiento simultáneo de un activo, la disminución de otro pasivo o el reconocimiento de un gasto u otros decrementos en el patrimonio neto.
- III. El reconocimiento de un ingreso tiene lugar como consecuencia de un incremento de los recursos de la administración (incremento en el patrimonio neto), y siempre que su cuantía pueda determinarse con fiabilidad. Por lo tanto, conlleva el reconocimiento simultáneo o el incremento de un activo, o la desaparición o disminución de un pasivo y, en ocasiones, el reconocimiento de un gasto.
- IV. El reconocimiento de un gasto tiene lugar como consecuencia de una disminución de los recursos de la administración (decrementos en el patrimonio neto), y siempre que su cuantía pueda valorarse o estimarse con fiabilidad. Por lo tanto, conlleva el reconocimiento simultáneo o el incremento de un pasivo, o la desaparición o disminución de un activo y, en ocasiones, el reconocimiento de un ingreso.
- V. El reconocimiento de las transacciones originadas en la ejecución presupuestaria deben efectuarse de conformidad a la normativa legal y las señas en el acápite de "Control Presupuestario".
- VI. Valoración posterior, con posterioridad a su reconocimiento inicial, los elementos de bienes de uso se valorarán por su precio de adquisición o coste de producción menos la amortización acumulada y, en su caso, el importe acumulado de las correcciones valorativas por deterioro del valor reconocidas.
 - o Amortización, las amortizaciones habrán de establecerse de manera sistemática y racional en función de la vida útil de los bienes y de su valor residual, atendiendo a la depreciación que normalmente sufran por su funcionamiento, uso y disfrute, sin perjuicio de considerar también la obsolescencia técnica que pudiera afectarlos.
 - o Deterioro del valor, se producirá una pérdida por deterioro del valor de un elemento del inmovilizado material cuando su valor contable supere a su importe recuperable, entendido éste como el mayor importe entre su valor razonable menos los costes de venta y su valor en uso.
 - o Baja, los elementos de bienes de uso se darán de baja en el momento de su enajenación o disposición por otra vía o cuando no se espere obtener beneficios o rendimientos económicos futuros de los mismos. La diferencia entre el importe neto que, en su caso, se obtenga de un

elemento de bienes de uso y su valor contable determinará el beneficio o la pérdida surgida al dar de baja dicho elemento, que se imputará a la cuenta de resultado del ejercicio en que ésta se produce.

Control Presupuestario

El registro de las autorizaciones y previsiones presupuestarias como asimismo los efectos de su ejecución en las Administraciones Públicas se debe reflejar en la contabilidad, considerando sus efectos patrimoniales y su vinculación con los objetivos determinados.

Justificación del concepto

La gestión de la Administración Pública gira en torno al presupuesto motivo por el cual la contabilidad debe registrar las transacciones emergentes del mismo por hacer a la esencia del Estado. Su omisión restaría trascendencia a los resultados.

- I. El sistema de Contabilidad Gubernamental debe considerar cuentas de control presupuestario a nivel sintético para el registro de las autorizaciones, previsiones y su ejecución, a fin de proporcionar información presupuestaria oportuna y confiable, y evaluar los resultados obtenidos respecto de las expectativas y objetivos previstos, respectivamente;
- II. El sistema de registro contable del ente público debe incluir procedimientos para la verificación de la disponibilidad suficiente para cada rubro de gastos, antes de contraer compromisos que afecten al mismo;
- III. La contabilización presupuestaria al igual que la patrimonial, deben seguir la metodología de registros equilibrados o igualados, representando las transacciones a través de cuentas de control presupuestarias que reflejen las disposiciones legales y su ejecución; así como su efecto en la posición patrimonial y en los resultados;
- IV. Es necesario que cada ente público cuente con un sistema de registro contable que le permita identificar de forma individual y agregada el registro de las operaciones en las cuentas presupuestarias; de balance y de resultados correspondientes; así como generar registros a diferentes niveles de agrupación;
- V. El registro presupuestario de la ejecución del ingreso y del egreso del gasto en entes públicos se debe reflejar en la contabilidad, considerando sus efectos patrimoniales y su vinculación con los objetivos determinados.
- VI. Las operaciones gubernamentales inherentes a la ejecución de los presupuestos de ingresos y gastos se ejecutarán y clasificarán de acuerdo con lo aprobado en la norma presupuestaria. Las clasificaciones presupuestarias se determinan en razón de las dimensiones o perspectivas que resulten necesarias para el análisis de los usuarios determinados por norma legal, debiendo la contabilidad receptorlas tal cual son dictadas.

CUADRO DE CUENTAS

Se debe establecer una estructura fijando su ordenamiento en base al cual se realizará la agregación, adoptándose el de:

Grupo

Sub-grupo

Tipo

Clase

Cuenta

Sub cuenta

Sub cuenta 1º orden

La estructura debe complementarse con la codificación, necesaria para poner en práctica el plan de cuentas, resultando esencial en un medio informático; adoptándose el sistema de codificación decimal que entraña una edificación sistemática y explicativa de

la red de cuentas; facilita la inserción de nuevas cuentas y la eliminación de otras superfluas sin perjudicar al sistema. El número de la cuenta en si mismo, da una explicación del carácter de aquella a quien tenga conocimiento del plan general y, además, es una abreviación cómoda, una clave de código.

Dado la complejidad de la estructura una transacción puede incorporarse al sistema con múltiples codificaciones a efectos de permitir captar el dato en el sistema una sola vez.

De la conjunción de la estructura y su codificación surge el siguiente complejo

Estructura	Codificación	Nombre
Grupo	1.-	Activo
Sub-grupo	1.1.-	Activo Corriente
Tipo	1.1.01.-	Caja y Bancos
Clase	1.1.01.01.-	Bancos
Cuenta	1.1.01.01.1.-	Banco de ***
Sub cuenta	1.1.01.01.1.1.-	Banco de **** cuentas corrientes
Sub cuenta 1º orden	1.1.01.01.1.1.1.-	Banco de **** cuenta corriente nº ***

Los grupos están constituidos por los siguientes

Nº Grupo	Nombre	Comentarios
1.-	Activo	
2.-	Pasivo	
3.-	Patrimonio Neto	
4.-	Resultados	
5.-	Movimiento	Al cierre del ejercicio deben quedar saldadas
6.-	Orden	
7.-	Control Presupuestario	Al cierre del ejercicio deben quedar saldadas

Características Distintivas

Una característica que posibilita esta estructura de plan de cuentas es de ser **abierto**, circunstancia que posibilita, respetando la estructura grupal, incorporar o suprimir cuentas; es decir modificable para su adecuación a la evolución normativa, contable, científica y tecnológica; como asimismo a la de la demanda de los usuarios.

La otra característica es la de deber ser **flexible** para adaptarlo a la problemática específica del ente pero posibilitando su comparación y consolidación, circunstancia que posibilita en definitiva su aplicación efectiva.

También es **racional**, su estructura está definida con anterioridad del comienzo de las registraciones.

Contabilidad Analítica

El plan de cuentas esta diseñado para desarrollar la contabilidad interna o analítica dando respuesta a las crecientes demandas de mejorar la información de la Administración Pública receptada en el acápite 6.f) del Marco Conceptual Contable aprobado por la RTSP nº 1 de la FACPCE, por considerar que la misma es un instrumento para la mejora de la gestión y coadyuvante a lograr la economía, eficiencia y eficacia en la generación de bienes y servicios que brinda el Estado, como también se lo consideró en el acápite 2 de la mencionada Recomendación Técnica.

El plan de cuentas goza de suficiente grado de flexibilidad para adaptarse a las peculiaridades de cada ente, pero se debe tener en cuenta que en este área de la contabilidad los métodos y técnicas de producción son determinantes en la concepción del dispositivo contable, siendo necesario efectuar un importante esfuerzo de sistematización y estudio de las distintas Administraciones Pública, por lo que la implantación de sistemas de contabilidad analítica se deberá efectuar de forma gradual.

Nota: entre paréntesis se indica la referencia a la RTSP nº 1 de la FACPCE.-

1. ACTIVO (7.1.1.)

- 1.1. ACTIVO CORRIENTE
 - 1.1.01. CAJA Y BANCOS
 - 1.1.01.01. Caja
 - 1.1.01.02. Bancos
 - 1.1.02. INVERSIONES
 - 1.1.02.01. Valores financieros.
 - 1.1.02.02. Inversiones Diversas
 - 1.1.03. CREDITOS
 - 1.1.03.01. Deudores Tributarios
 - 1.1.03.02. Deudores Diversos
 - 1.1.04. BIENES DE CAMBIO
 - 1.1.04.01. Bien de cambio
 - 1.1.04.09. Bienes de cambio diversos
 - 1.1.05. BIENES DE CONSUMO
 - 1.1.05.01. Bien de consumo
 - 1.1.05.09. Bien de consumo diversos
 - 1.1.06. BIENES INTANGIBLES
 - 1.1.06.01. Egresos con cargo a Ejercicio Futuros
 - 1.1.07. ACTIVOS DIVERSOS
 - 1.1.07.01. Egresos a apropiar
- 1.2. ACTIVO NO CORRIENTE
 - 1.2.01. CREDITOS
 - 1.2.01.01. Deudores Tributarios
 - 1.2.01.02. Deudores No Tributarios
 - 1.2.02. INVERSIONES
 - 1.2.02.01. Valores financieros
 - 1.2.02.02. Inversiones Diversas
 - 1.2.02. BIENES DE USO
 - 1.2.02.01. Bienes del Dominio Público
 - 1.2.02.01.01. Bienes del Dominio Público Natural
 - 1.2.02.01.02. Bienes del Dominio Público Artificial
 - 1.2.02.02. Bienes del Dominio Privado
 - 1.2.02.09. Amortizaciones acumuladas de bienes de Uso (regularizadora)
 - 1.2.03. BIENES INTANGIBLES
 - 1.2.03.01. Derechos de propiedad intelectual
 - 1.2.03.02. Bienes intangibles diversos

2. PASIVO (7.1.2.)

- 2.1. PASIVO CORRIENTE (7.1.2.1.a.)
 - 2.1.01. DEUDAS CON TERCEROS
 - 2.1.01.01. DEUDAS PRESUPUESTARIAS
 - 2.1.01.01.1. Devengado sin orden de pago (7.5.3.b.- menos 7.5.3.c.-)
 - 2.1.01.01.2. Obligaciones A Pagar
 - 2.1.01.02. DEUDAS NO PRESUPUESTARIAS
 - 2.1.01.02.1. Retenciones a Depositar
 - 2.1.01.02.2. Cuentas Varias -
 - 2.1.01.02.3. Débito Fiscal - IVA
 - 2.1.01.02.9. Otras deudas
 - 2.1.02. ACREEDORES POR CUENTAS DE TERCEROS
 - 2.1.02.1. Cuenta de Terceros
 - 2.1.02.2. Donación ***
 - 2.1.03. RECURSOS CON AFECTACION ESPECÍFICA
 - 2.1.03.01. Recurso afectado a ***
 - 2.1.04. PASIVOS DIVERSOS
 - 2.1.03.01. Banco de *** - Ingresos a apropiar.
 - 2.1.04.02. Cheques vencidos a apropiar.

- 2.2. PASIVO NO CORRIENTE (7.1.2.1.b.)
- 2.2.01. DEUDA CON SUSCRIPCION PÚBLICA
- 2.2.01.01. Letras en Circulación
- 2.2.02. PRESTAMOS DE ORGANISMOS FINANCIEROS
- 2.2.02.1. Préstamo Banco de ***
- 2.2.03. PRESTAMOS DE ORGANISMOS DIVERSOS
- 2.2.03.1. Préstamo de ***

3. PATRIMONIO NETO (7.1.3.)

- 3.1. Patrimonio Institucional (7.3.1.3.)
- 3.1.1. Patrimonio institucional inicial (7.3.1.1.)
- 3.1.2. Modificaciones al patrimonio institucional (7.3.1.2.)
- 3.2. Resultado Acumulado (7.3.2.)

4. CUENTAS DE RESULTADO (7.2.)

- 4.1. RECURSOS PATRIMONIALES
- 4.1.01. Recursos Tributarios (7.5.5.b)
- 4.1.02/** Cuentas de recursos patrimoniales (Con la apertura de ...)
- 4.1.09. Otras cuentas de recursos patrimoniales
- 4.2. GASTOS PATRIMONIALES
- 4.2.01/** Cuentas de gastos patrimoniales (Con la apertura de ...)
- 4.9. Resultado económico patrimonial del ejercicio

5. CUENTAS DE MOVIMIENTO

- 5.1. Variaciones diversas

6. CUENTA DE ORDEN (7.9.)

- 6.1. CONTINGENCIAS
- 6.1.1. CONTINGENCIAS DE ACTIVO
- 6.1.1.1. Valores Financieros en Garantía
- 6.1.1.2. Valores no Financieros en Garantía
- 6.1.1.3. Créditos obtenidos y no utilizados
- 6.1.1.4. COMPROMISOS PRESUPUESTARIOS PARA PRÓXIMO EJERCICIO
- 6.1.1.4.01/** Partidas del Presupuesto sin afectación – Comprometido próximo ejercicio
- 6.1.1.5. Bonos autorizados
- 6.1.2. CONTINGENCIAS DE PASIVO
- 6.1.2.1. Titulares Valores Financieros en Garantía
- 6.1.2.2. Titulares Valores no Financieros en Garantía
- 6.1.2.3. Titulares de créditos obtenidos y no utilizados
- 6.1.2.4. Acreedores por compromisos presupuestarios próximo ejercicio
- 6.1.2.5. Bonos a emitir
- 6.1.2.6. Bonos emitidos
- 6.2. RESPONSABILIDAD
- 6.2. 1. RESPONSABILIDAD DE ACTIVO
- 6.2.1.1. Responsables por sumas a rendir
- 6.2.1.2. Bienes en custodia
- 6.2.1.3. Responsables por bienes a cargo
- 6.2.1.4. Valores fiscales
- 6.2.1.5. Cuentas de Terceros - Titulares
- 6.2.2. RESPONSABILIDAD DE PASIVO
- 6.2.2.1. Sumas a rendir
- 6.2.2.2. Sumas rendidas
- 6.2.2.3. Rendiciones de cuentas desaprobadas
- 6.2.2.4. Titulares de bienes en custodia
- 6.2.2.5. Bienes a cargo
- 6.2.2.6. Tenedores de valores fiscales

6.2.2.7. Cuentas de Terceros - Comprometido

7. CONTROL PRESUPUESTARIO

- 7.1. Presupuesto de Recursos Ordinarios (7.5.1.)
- 7.2. Presupuesto de Recursos Afectados (7.5.1.)
- 7.3. PRESUPUESTO DE RECURSOS ORDINARIOS - CALCULADO
- 7.3.01/** Rubros del Presupuesto de Recursos Ordinarios – Calculado (7.5.1.) ⁴
- 7.4. PRESUPUESTO DE RECURSOS AFECTADOS - CALCULADO
- 7.4.01/** Rubros del Presupuesto de Recursos Afectados – Calculado (7.5.1.) **4**
- 7.5. FINANCIAMIENTO - CALCULADO
- 7.5.01/** Rubros del Financiamiento – Calculado **4**
- 7.6. Presupuesto de gastos sin afectación (7.5.2.)
- 7.7. Presupuesto de gastos de Recursos Afectados (7.5.2.)
- 7.8. PRESUPUESTO DE GASTOS SIN AFECTACION - AUTORIZADO
- 7.8.01/** Partidas del Presupuesto sin afectación – Autorizado (7.5.2.)
- 7.9. PRESUPUESTO DE GASTOS REC. AFECTADOS - AUTORIZADO
- 7.9.01/** Partidas del Presupuesto - Recursos Afectados – Autorizado (7.5.2.) **4**
- 7.10. PRESUPUESTO DE GASTOS SIN AFECTACION - COMPROMETIDO
- 7.10.01/** Partidas del Presupuesto sin afectación – Comprometido **4**
- 7.11. PRESUPUESTO DE GASTOS R. AFECTADOS - COMPROMETIDO
- 7.11.01/** Partidas del Presupuesto R. Afectados – Comprometido **4**
- 7.12. PRESUPUESTO DE RECURSOS ORDINARIOS - PERCIBIDO
- 7.12.01/** Rubros del Presupuesto de Recursos Ordinarios – Percibido (7.5.5.b) **4**
- 7.13. PRESUPUESTO DE RECURSOS AFECTADOS - PERCIBIDO
- 7.13.01/** Rubros del Presupuesto de Recursos Afectados – Percibido **4**
- 7.14. FINANCIAMIENTO - PERCIBIDO
- 7.14.01/** Rubros del Financiamiento – Percibido **4**
- 7.15. PRESUPUESTO DE GASTOS SIN AFECTACION - DEVENGADO
- 7.15.01/** Partidas del Presupuesto sin afectación – Devengado (7.5.3.d) **4**
- 7.16. PRESUPUESTO DE GASTOS R. AFECTADOS - DEVENGADO
- 7.16.01/** Partidas del Presupuesto de R. Afectados - Devengado
- 7.17. PARTIDAS DEL PRESUPUESTO SIN AFECTACIÓN – MANDADO PAGAR
- 7.17.01/** Partidas del Presupuesto sin afectación – Mandado Pagar (7.5.3.c)
- 7.18. PARTIDAS DEL PRESUPUESTO SIN AFECTACIÓN –PAGADO
- 7.18.01/** Partidas del Presupuesto sin afectación –Pagado (7.5.3.d) **4**
- 7.19. Economías de ley

NOTA: Todas las aperturas presupuestarias lo serán de conformidad a la norma legal

MANUAL DE CUENTAS

Comprende las **definiciones** precisas de cada cuenta y sus **relaciones** contables para facilitar su aplicación e interpretación uniforme por diferentes actores.

1. ACTIVO

Concepto: Cuenta compuesta no se emplea para registración.

Representa la totalidad de los bienes del dominio público y del dominio privado, derechos y pertenencias, tangibles e intangibles de propiedad del ente, como así también aquellos en que éste tenga su disposición, como consecuencia de hechos ya ocurridos, de los puedan derivar un potencial de servicio y/o beneficios económicos, con la finalidad de contribuir al desarrollo del cometido estatal y/o de la función administrativa.

1.1. ACTIVO CORRIENTE

Concepto: Cuenta compuesta no se emplea para registración.

⁴ Apertura de conformidad a la norma legal

Muestra en los estados contables, los activos del Ente que se convertirán en dinero o equivalente en el plazo de un año, desde la fecha de cierre del periodo a que se refieren dichos estados o si ya lo son a esa fecha.

1.1.01. CAJA Y BANCOS

Concepto: Cuenta compuesta no se emplea para registración.

Muestra en los estados contables, la existencia de dinero en efectivo, en cuentas bancarias y en otros valores de poder cancelatorio y liquidez similar.

1.1.01.01. Caja

Concepto: Cuenta sintética, cuyo saldo indica los fondos disponibles.

Se debita: Por los ingresos,

Se acredita: Por los egresos,

Saldo: Deudor; representa la existencia en caja.

1.1.01.02. BANCOS

Concepto: Cuenta compuesta. No se emplea para registración. Muestra en los Estados Contables la existencia de fondos en cuentas bancarias.

1.1.01.02. BANCO DE ***

Concepto: Cuenta compuesta. No se emplea para registración.

Muestra en los Estados Contables la existencia de fondos en cuentas bancarias del Banco de....

1.1.01.02.01. Cuenta Corriente nº ...

Concepto: Cuenta sintética, se utiliza para reflejar los ingresos y egresos que se producen a través de la cuenta corriente bancaria.

Se debita: Por los ingresos que se operen en la cuenta bancaria.

Se acredita: Por los egresos que se operen en la cuenta bancaria.

Saldo: Deudor; representa la existencia de fondos en la cuenta bancaria.

Documentación respaldatoria: Constancia del debito o crédito, abierto de conformidad a la implementación tecnológica del ente.

Observación: Se abrirán tantas cuentas como cuentas corrientes se operen.

Definido el plan se debe completar su desarrollo

2.- PASIVO

Concepto. Cuenta Compuesta. No se emplea para registración.

Muestra en los estados contables, las obligaciones asumidas por la Administración Pública, derivadas de hechos pasados, producto de la actividad de la misma, a favor de terceros, y contingencias de alto grado de probabilidad de ocurrencia, independiente del momento de su formalización. Su cancelación representa una salida de activo o una prestación de servicio.

Definido el plan se debe completar su desarrollo

3.- PATRIMONIO NETO

Concepto: Cuenta compuesta. No se emplea para registración.

Muestra en los estados contables, el conjunto de los bienes y derechos y obligaciones reconocidos al momento de su origen, patrimonio institucional inicial, más /menos sus modificaciones y de la acumulación de resultados.

3.1. PATRIMONIO INSTITUCIONAL

Concepto: Cuenta compuesta no se emplea para registración.

Muestra en los estados contables, el conjunto de los bienes y derechos y obligaciones reconocidos al momento de su origen, patrimonio institucional inicial, más /menos sus modificaciones

3.1.1. Patrimonio institucional inicial

Concepto: Cuenta sintética, se utiliza para reflejar el conjunto de los bienes y derechos y obligaciones reconocidos al momento de su origen.

Se debita:

Se acredita: Por la diferencia entre el conjunto de los bienes y derechos y de las obligaciones reconocidas al momento de su origen.

Saldo: Acreedor; representa la diferencia entre el conjunto de los bienes y derechos y de las obligaciones reconocidas al momento de su origen.

3.1.2. Modificaciones al patrimonio institucional

Concepto: Cuenta sintética, se utiliza para reflejar las modificaciones producidas al patrimonio institucional inicial hasta la actualidad.

Se debita: Por las disminuciones,

Se acredita: Por los incrementos,

Saldo: Acreedor; representa las modificaciones producidas al patrimonio institucional inicial hasta la actualidad.

3.2. Resultado Acumulado

Concepto: Cuenta sintética, se utiliza para reflejar la suma de los resultados acumulados de ejercicio anteriores y el del ejercicio. Los resultados acumulados de ejercicios anteriores son la sumatoria de los resultados de ejercicios anteriores, presupuestarios y no presupuestarios, no asignados, debiendo exponerse los ajustes en forma desagregada, incluyendo los generados por cambios en los criterios de valuación

Se debita: Por los desahorros,

Se acredita: Por los ahorros,

Saldo: Deudor o acreedor; representa la suma de los resultados acumulados de ejercicio anteriores y el del ejercicio

4. CUENTAS DE RESULTADO

Concepto: Cuenta compuesta no se emplea para registración.

Muestra en los estados contables, la totalidad de los recursos y gastos, en su concepto amplio, ocurridos en un período, tengan o no origen presupuestario.

Definido el plan se debe completar su desarrollo

5. CUENTAS DE MOVIMIENTO

No es cuenta. Comprende a las cuentas que denotan evolución durante el ejercicio.

Definido el plan se debe completar su desarrollo

6. CUENTA DE ORDEN

No es cuenta. Comprende a las cuentas que denotan contingencias y responsabilidades de diversa índole.

6.1. CONTINGENCIAS

No es cuenta. Comprende a las cuentas que denotan contingencias.

6.1.1. CONTINGENCIAS DE ACTIVO

Concepto: Cuenta compuesta. No se emplea para registración.

Muestra en los estados contables, el importe de las cuentas activas que representan las contingencias.

Definido el plan se debe completar su desarrollo

7. CONTROL PRESUPUESTARIO

Concepto: Cuenta compuesta no se emplea para registración.

Muestra en los estados contables el movimiento de los créditos y provisiones que figuran en el presupuesto como asimismo los efectos de su ejecución.

Definido el plan se debe completar su desarrollo

ANEXO

Caso de aplicación

El caso de aplicación no debe formar parte del cuerpo de un plan de cuentas, pero en un trabajo académico resulta de utilidad para demostrar la viabilidad de la propuesta que se intenta llevar adelante.

ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL		
Concepto	Saldo inicial	Saldo cierre
Activo	1.700	1.769
Bancos	100	165
Deudores Tributarios	300	305
Bienes de Consumo	50	48
Bienes del Dominio Público	1.000	1.016
Bienes del Dominio Privado	600	613
(Amortizaciones acumuladas)	(350)	(378)
Pasivo	33	85
Devengado sin orden de pago	0	21
Obligaciones a pagar	33	57
Acreedores por Recursos Afectados		7
Patrimonio Neto	1.667	1.684
Patrimonio Institucional	1.550	1.550
Resultado Acumulado	117	134
NOTA; Acreedores por compromisos presupuestarios próximo ejercicio	0	11

ESTADO DE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS						
Cuenta	Autorizado Original	Autorizado Definitivo	Comprometido	Devengado	Mandado pagar	Pagado
E. Corrientes	90	95	94	85	75	53
E. de Capital	10	20	18	16	5	3
E. afectados	7	7	0	0	0	0
**	107	122	112	101	80	56

ESTADO DE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE RECURSOS				
Rubro	Estimación Original	Estimación Definitiva	Devengado (informativo)	Percibido
Tributarios del ejercicio	63	73	108	72
Tributarios ejerc. Anteriores	25	30		30
Otros recursos	12	12	12	12
R. afectados	7	7	7	7
Total	107	122	127	121

ESTADO DE RESULTADOS			
Cuenta	Recursos	Gastos	Resultado
Recursos			
Recursos económicos financieros	120		
Recursos económicos no financieros	15		
Donaciones de bienes D. Privado recibidas	15		
Gastos			
Gastos económicos financieros		88	
Consumo bienes existentes al inicio ejercicio		6	
Consumo bienes adquiridos en el ejercicio		81	

Declaración de incobrabilidad de deudores		1	
Gastos económicos no financieros		30	
Amortizaciones		28	
Donaciones de bienes D. Privado realizadas		1	
Perdida de bienes D. Privado realizadas		1	
Totales	135	118	
Ahorro/Desharro del ejercicio			+ 17

ESTADO DE CONCILIACIÓN (de Resultados)			
Concepto	Importe	Recursos	Gastos
Recursos presupuestarios – percibidos	114	114	
Gastos presupuestarios – devengados	101		101
Resultado presupuestario financiero	+ 13		
Más	+ 71		
Recursos devengado en el ejercicio no percibidos	36	36	
Donaciones de bienes D. Privado recibidas	15	15	
Erogaciones de capital presupuestarias	16		- 16
Erogaciones corrientes presupuestarias no gastadas	4		- 4
Menos	- 67		
Amortizaciones	28		28
Donaciones de bienes D. Privado realizadas	1		1
Perdida de bienes D. Privado realizadas	1		1
Percibidos presupuestarios ejerc. anteriores	30	- 30	
Bienes de consumos existentes al inicio gastados en el ejercicio	6		6
Declaración de incobrabilidad de deudores	1		1
Resultado patrimonial económico	+ 17	135	118

PLAN DE ASIENTOS

grupo	Concepto	Debe	Haber
1.1.01.02.	Bancos	100	
1.1.03.01.	Deudores Tributarios	300	
1.1.05.01.	Bienes de Consumo	50	
1.2.02.01.	Bienes del Dominio Público	1.000	
1.2.02.02.	Bienes del Dominio Privado	600	
2.1.01.01.1.	Devengado sin orden de pago		0
2.1.01.01.2	Obligaciones a pagar		33
1.2.02.09.	Amortizaciones acumuladas		350
3.1.	Patrimonio Institucional		1.550
3.2.	Resultado Acumulado		117
	Asiento de apertura		
6.2.1.1.	Responsables por sumas a rendir	100	
6.2.2.1.	Sumas a rendir		100
	Por los cargos formulados por los ingresos transferidos		
7.6.	Presupuesto de gastos sin afectación	100	
7.7.	Presupuesto de gastos de Recursos Afectados	7	
7.8.01/**	Partidas del Presupuesto sin afectación – Autorizado		100
7.9.01/**	Partidas del Presupuesto - Recursos Afectados – Autorizado		7
	Por la apertura según norma presupuestaria		
7.3.01/**	Rubros del Presupuesto de Recursos Ordinarios – Calculado	100	
7.4.01/**	Rubros del Presupuesto de Recursos Afectados – Calculado		
	Presupuesto de Recursos Ordinarios	7	
	Presupuesto de Recursos Afectados		
7.1.	Por la apertura según norma presupuestaria		100
7.2.			7
7.6.	Presupuesto de gastos sin afectación	15	
7.8.01/**	Partidas del Presupuesto sin afectación – Autorizado		15
	Por la ampliación de presupuesto dispuesta por norma		

	presupuestaria		
7.3.01/**	Rubros del Presupuesto de Recursos Ordinarios – Calculado	15	
7.1.	Presupuesto de Recursos Ordinarios - Calculado		15
	Por la ampliación de presupuesto dispuesta por norma presupuestaria		
7.8.01/**	Partidas del Presupuesto sin afectación – Autorizado	112	
7.10.01/**	Partidas del Presupuesto sin afectación - Comprometido		112
	Por los compromisos realizados		
7.10.01/**	Partidas del Presupuesto sin afectación - Comprometido	101	
7.15.01/**	Partidas del Presupuesto sin afectación - Devengado		101
	Por el devengado presupuestario		
7.15.01/**	Partidas del Presupuesto sin afectación - Devengado	80	
7.17.01/**	Partidas del Presupuesto sin afectación – Mandado Pagar		80
	Por el mandado pagar presupuestario		
7.17.01/**	Partidas del Presupuesto sin afectación – Mandado Pagar	56	
7.18.01/**	Partidas del Presupuesto sin afectación –Pagado		56
	Por el pago presupuestario		
7.12.01/**	Rubros del Presupuesto de Recursos Ordinarios – Percibido	114	
7.3.01/**	Rubros del Presupuesto de Recursos Ordinarios – Calculado		114
	Por los recursos ordinarios percibidos durante el ejercicio		
7.13.01/**	Rubros del Presupuesto de Recursos Afectados - Percibido	7	
7.4.01/**	Rubros del Presupuesto de Recursos Afectados – Calculado		7
	Por los recursos afectados percibidos durante el ejercicio		
	SIMULTÁNEAMENTE		
1.1.05.01.	Bien de consumo ****	85	
1.2.02.01.	Bienes del Dominio Público	16	
2.1.01.01.1	Devengado sin orden de pago		101
	Por las adquisiciones que se van produciendo durante el ejercicio, con criterio económico y no presupuestario		
2.1.01.01.1.	Devengado sin orden de pago	80	
2.1.01.01.2	Obligaciones A Pagar		80
	Por las deudas devengadas que se incluyen en orden de pago		
2.1.01.01.2	Obligaciones A Pagar	56	
1.1.01.02.	Bancos		56
	Por la cancelación de las ordenes de pago		
1.1.03.01.	Deudores Tributarios	108	
1.1.03.02.	Deudores Diversos	12	
4.1.01.	Recursos Tributarios		108
4.1.09.	Otras cuentas de recursos patrimoniales		12
	Por los recursos económicos que se van generando durante el ejercicio.		
1.1.03.02.	Deudores Diversos	7	
2.1.03.01.	Acreedores por Recursos afectado a ***		7
	Por los recursos afectados devengados durante el ejercicio		
1.1.01.02.	Bancos	121	
1.1.03.01.	Deudores Tributarios		102
1.1.03.02.	Deudores Diversos		19
	Por el pago de los deudores, incluidos los afectados		
6.2.1.1.	Responsables por sumas a rendir	121	
6.2.2.1.	Sumas a rendir		121
	Por los cargos formulados por los ingresos ingresados		
1.2.02.02.	Bienes del Dominio Privado	15	
4.1.09.	Otras cuentas de recursos patrimoniales		15
	Por las donaciones recibidas		
4.2.01/**	Cuentas de gastos patrimoniales	1	
1.2.02.02.	Bienes del Dominio Privado		1
	Por la donación de bienes realizada		
4.2.01/**	Cuentas de gastos patrimoniales	1	

1.2.02.02.	Bienes del Dominio Privado		1
	Por la destrucción de bienes ocurrida		
	CIERRE		
4.2.01/**	Cuentas de gastos patrimoniales	87	
1.1.05.01.	Bien de consumo ****		87
	Por los bienes consumidos en el ejercicio		
4.2.01/**	Cuentas de gastos patrimoniales	1	
1.1.03.01.	Deudores Tributarios		1
	Por la declaración de incobrabilidad de deudores		
4.1.01	Recursos Tributarios	108	
4.1.09	Otras cuentas de recursos patrimoniales	27	
4.9	Resultado económico patrimonial del ejercicio		135
	Por todos los recursos del ejercicio que se vuelcan a la cuenta colectora integral de resultado		
4.2.01/**	Cuentas de gastos patrimoniales	28	
1.2.02.09.	Amortizaciones acumuladas de bienes de Uso		28
	Por las amortizaciones del ejercicio		
4.9	Resultado económico patrimonial del ejercicio	118	
4.2.01/**	Cuentas de gastos patrimoniales		118
	Por todos los recursos del ejercicio que se vuelcan a la cuenta colectora integral de resultado		
4.9	Resultado económico patrimonial del ejercicio	17	
3.2.	Resultado Acumulado		17
	Para volcar en la cuenta patrimonial el resultado del ejercicio		
7.10.01/**	Partidas del Presupuesto sin afectación – Comprometido	11	
7.8.01/**	Partidas del Presupuesto sin afectación – Autorizado		11
	Por los compromisos del ejercicio no devengados, que se desafectan.		
6.1.1.4.01/**	Partidas del Presupuesto sin afectación – Comprometido próximo ejercicio	11	
6.1.2.4.	Acreedores por compromisos presupuestarios próximo ejercicio		11
	Por los compromisos del ejercicio no devengados que se transfieren al ejercicio siguiente. Es complementario del anterior		
7.8.01/**	Partidas del Presupuesto sin afectación – Autorizado	14	
7.6.	Presupuesto de gastos sin afectación		14
	Por las economías del ejercicio		
7.15.01/**	Partidas del Presupuesto sin afectación – Devengado	21	
7.17.01/**	Partidas del Presupuesto sin afectación – Mandado Pagar	24	
7.18.01/**	Partidas del Presupuesto sin afectación – Pagado	56	
7.6.	Presupuesto de gastos sin afectación		101
	Para volcar el gastado del ejercicio en la cuenta de presupuesto de gastos sin afectación		
7.9.01/**	Partidas del Presupuesto - Recursos Afectados – Autorizado	7	
7.7.	Presupuesto de gastos de Recursos Afectados		7
	Para volcar el ejecutado en la cuenta de presupuesto de gastos afectados		
7.1.	Presupuesto de Recursos Ordinarios	1	
7.3.01/**	Rubros del Presupuesto de Recursos Ordinarios – Calculado		1
	Por los déficits de recaudación.		
	NOTA, en caso de superávits es asiento inverso		
7.1.	Presupuesto de Recursos Ordinarios	114	
7.14.01/**	Rubros del Presupuesto de Recursos Ordinarios – Percibido		114
	Para volcar los recursos percibidos en la cuenta global		
7.2	Presupuesto de Recursos Afectados	7	
7.15.01/**.	Rubros del Presupuesto de Recursos Afectados - Percibido		7
	Para volcar el ejecutado en la cuenta de presupuesto de recursos		

2.1.01.01.1.	Devengado sin orden de pago	21	
2.1.01.01.2	Obligaciones a pagar	57	
2.1.03.01.	Acreedores por Recursos afectado a ***	7	
1.2.02.09.	Amortizaciones acumuladas	378	
3.1.	Patrimonio Institucional	1.550	
3.2.	Resultado Acumulado	134	
6.1.2.4.	Acreedores por compromisos presupuestarios próximo ejercicio	11	
6.2.2.1.	Sumas a rendir	221	
1.1.01.02.	Bancos		165
1.1.03.01.	Deudores Tributarios		305
1.1.05.01.	Bienes de Consumo		48
1.2.02.01.	Bienes del Dominio Público		1.016
1.2.02.02.	Bienes del Dominio Privado		613
6.1.1.4.01/**	Partidas del Presupuesto sin afectación – Comprometido próximo ejercicio		11
6.2.1.1.	Responsables por sumas a rendir		221
	Asiento de cierre		
EJERCICIO SIGUIENTE			
6.1.1.4.01/**	Partidas del Presupuesto sin afectación – Comprometido próximo ejercicio	11	
6.1.2.4.	Acreedores por compromisos presupuestarios próximo ejercicio		11
	Asiento de apertura (incluye las otras cuentas)		