

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA



“APLICACIONES PRACTICAS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL, EN LA  
CARRERA DE CONTADURÍA PUBLICA PARA LA FACULTAD DE CIENCIAS  
ECONOMICAS DE LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR”

TRABAJO DE GRADUACIÓN PRESENTADO POR:

HERNÁNDEZ INTERIANO, CLAUDIA YANIRA  
HERNÁNDEZ INTERIANO, DAVID ANTONIO  
ORELLANA AGUILAR, ERICK FRANCISCO

PARA OPTAR AL GRADO DE

LICENCIADO EN CONTADURIA PÚBLICA

OCTUBRE 2009  
SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA

# UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

## AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector : Máster Rufino Antonio Quezada  
Sánchez

Secretario : Licenciado Douglas Vladimir Alfaro  
Chávez

Decano de La Facultad de  
Ciencias Económicas : Máster Roger Armando Arias  
Alvarado

Secretario de la Facultad  
de Ciencias Económicas : Ingeniero José Ciriaco Gutiérrez  
Contreras

Asesor Directo : Msc. Félix Antonio Vásquez Chinchilla

Jurado Examinador : Lic. José Roberto Chacón Zelaya  
Msc. Félix Antonio Vásquez Chinchilla

Octubre 2009

San Salvador, El Salvador, Centro América.

## INDICE

<b>INTRODUCCION .....</b>	<b>i</b>
<b>CAPITULO I.....</b>	<b>1</b>
1.1 ANTECEDENTES DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL .....	1
1.1.1 A NIVEL INTERNACIONAL.....	1
1.1.2 A NIVEL NACIONAL.....	2
1.1.3 LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR .....	4
1.2 LA ENSEÑANZA DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL EN LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR.....	5
1.3 CAMBIOS OCURRIDOS EN LOS PLANES DE ESTUDIO APROBADOS .....	6
1.4 PRINCIPALES LEYES Y REGLAMENTOS QUE REGULAN AL SECTOR PÚBLICO Y A LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL .....	8
1.4.1 CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DE EL SALVADOR.....	9
1.4.2 LEY ORGÁNICA DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL ESTADO.....	9
1.4.3 REGLAMENTO DE LA LEY ORGÁNICA DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL ESTADO.....	10
1.4.4 LEY DE LA CORTE DE CUENTAS DE LA REPÚBLICA.....	10
1.5 SISTEMA DE ADMINISTRACION FINANCIERA INTEGRADO (SAFI).....	10
1.5.1 SUB-SISTEMA DE PRESUPUESTO.....	11
1.5.2 SUB-SISTEMA DE TESORERÍA.....	13
1.5.3 SUB-SISTEMA DE CRÉDITO PÚBLICO.....	15
1.5.4 SUB-SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.....	17
1.6 GENERALIDADES DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.....	18
1.6.1 DEFINICION.....	18
1.6.2 IMPORTANCIA.....	18
1.6.3 OBJETIVOS.....	19
1.6.4 CARACTERISTICAS.....	20
1.6.5 ESTRUCTURA.....	20
1.6.6 ELEMENTOS BÁSICOS DEL SUBSISTEMA.....	21
1.7 PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL .....	21
a) ENTE CONTABLE.....	21
b) MEDICION ECONOMICA.....	21
c) DUALIDAD ECONOMICA.....	22
d) DEVENGADO.....	22
e) REALIZACION.....	23
f) COSTO COMO BASE DE VALUACIÓN.....	23
g) PROVISIONES FINANCIERAS.....	23
h) PERIODO CONTABLE.....	24
i) EXPOSICIÓN DE INFORMACIÓN.....	24
j) EXISTENCIA PERMANENTE.....	24
k) CUMPLIMIENTO DE DISPOSICIONES LEGALES.....	25
l) CONSISTENCIA.....	25
1.8 ESTRUCTURA DE SISTEMAS CONTABLES INSTITUCIONALES.....	25
<b>CAPITULO II .....</b>	<b>26</b>
2.1 DISEÑO METODOLOGICO.....	26
2.1.1 TIPO DE ESTUDIO.....	26
2.1.2 DETERMINACION DE LA POBLACION.....	27
2.1.3 DETERMINACION DE LA MUESTRA.....	27
2.1.4 UNIDADES DE ANALISIS.....	28

2.1.5	INSTRUMENTOS Y TECNICAS DE INVESTIGACION.....	28
2.1.6	TABULACION Y ANALISIS DE DATOS.....	29
2.1.7	RESULTADOS DE LA INVESTIGACION.....	29
2.2	DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN .....	57
<b>CAPITULO III .....</b>		<b>59</b>
3.1	PROCEDIMIENTOS TECNICOS EN LA CONTABILIZACION GUBERNAMENTAL DE LOS EVENTOS ECONOMICOS EN LAS INSTITUCIONES DEL ESTADO .....	59
3.2	PROCEDIMIENTOS PARA LA CONTABILIZACION DE LOS EVENTOS ECONOMICOS EN LAS INSTITUCIONES DEL SECTOR PÚBLICO, CON BASE A NORMAS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.....	60
3.2.1	NORMAS ESPECÍFICAS.....	61
3.2.1.1	NORMAS SOBRE EL LISTADO DE CUENTAS.....	61
3.2.1.2	NORMAS SOBRE DEUDORES Y ACREEDORES MONETARIOS.....	75
3.2.1.3	NORMAS SOBRE INVERSIONES EN BIENES DE LARGA DURACION.....	92
3.2.1.4	NORMAS SOBRE INVERSIONES DE ACTIVOS INTANGIBLES.....	97
3.2.1.5	NORMAS SOBRE INVERSIONES EN PROYECTOS.....	103
3.2.1.6	NORMAS SOBRE RETENCIONES DE IMPUESTOS.....	119
3.2.1.7	NORMAS SOBRE EL REGISTRO CONTABLE DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS (IVA) .....	128
3.2.1.8	NORMAS SOBRE DETRIMENTOS PATRIMONIALES.....	138
3.2.1.9	NORMAS SOBRE EL REGISTRO DE TRANSFERENCIA DE FONDOS .....	149
3.2.1.10	NORMAS SOBRE DEPRECIACION DE BIENES DE LARGA DURACION.....	154
3.2.1.11	NORMAS SOBRE CIERRE Y APERTURA DE CUENTA .....	157
3.2.1.12	NORMAS SOBRE ESTADOS FINANCIEROS BÁSICOS .....	164
<b>CAPITULO IV .....</b>		<b>192</b>
4.1	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES .....	193
4.1.1	CONCLUSIONES.....	193
4.1.2	RECOMENDACIONES.....	194
<b>CAPITULO V.....</b>		<b>196</b>
5.1	BIBLIOGRAFIA.....	196

## INTRODUCCION

Desde hace algún tiempo se vienen sucediendo cambios económicos, sociales y estructurales que han surgido en los negocios y en la población, los cuales han venido obligando a que las instituciones del Estado evolucionen, sustituyendo los sistemas de registro por otros actualizados, que les permitan obtener información relevante y oportuna para la toma de decisiones, y para así también poder ayudar y atender mejor a la sociedad.

Así mismo ante las exigencias que en el transcurso del tiempo ha experimentado el profesional de contaduría pública, debido a los requerimientos que en el campo laboral se demanda y conforme al avance de nuevas técnicas de registro, aplicación y controles contables, se ha venido considerando que los estudiantes en formación deben seguir un aprendizaje de mayor profundización en cada una de las asignaturas que cursa.

Por lo cual en el presente trabajo de investigación titulado "APLICACIONES PRACTICAS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL, EN LA CARRERA DE CONTADURÍA PUBLICA PARA LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS DE LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR", tiene como finalidad proporcionar una herramienta técnica de Contabilidad Gubernamental que contenga de forma amplia, detallada y actualizada las transacciones y operaciones que realizan las instituciones

Gubernamentales y que a su vez contribuya con el proceso de enseñanza-aprendizaje de los alumnos que cursan la asignatura Contabilidad Gubernamental así como de cualquier usuario interesado.

Por consiguiente en el primer capítulo se dan a conocer los antecedentes de la Contabilidad Gubernamental, su enseñanza en la facultad de ciencias económicas de la Universidad de El Salvador, las principales leyes reguladoras, generalidades y principios de la misma. El segundo capítulo denominado diseño metodológico contiene el tipo de estudio realizado, determinación de la muestra, población, unidades de análisis, instrumentos y técnicas de investigación, análisis de resultados y diagnóstico de la investigación. En el tercer capítulo se desarrollan los procedimientos técnicos para la contabilización de las transacciones y operaciones realizadas por las instituciones gubernamentales por lo cual se han plasmado las principales normas del Subsistema de Contabilidad Gubernamental desarrollando un ejemplo para cada una de ellas. El cuarto capítulo plantea las conclusiones y recomendaciones obtenidas del presente trabajo de investigación. En el quinto capítulo se enlista la bibliografía.

## **CAPITULO I**

### **1.1 ANTECEDENTES DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL**

#### **1.1.1 A NIVEL INTENACIONAL**

En México, la Contabilidad Gubernamental tiene más de un siglo de haber aparecido, lo cual necesariamente ha permitido que esta técnica alcance un alto grado de desarrollo, y de esta manera hacer frente a las demandas de información de los diferentes usuarios.

La evolución de la Contabilidad Gubernamental se encuentra determinada por el desarrollo del Estado y de sus instituciones públicas, es por tal motivo que se toma como referencia en este campo a México ya que este es un país que siempre va a la vanguardia en aspectos contables, en el período de 1821 a 1880 fue la época más prolongada de inestabilidad de la Hacienda Pública, en la que se logra implantar las primeras bases legales en lo que respecta a contabilidad gubernamental.

En el transcurso de los años, el sistema se ha adecuado a las necesidades de su tiempo para dar una acertada respuesta. Los requerimientos que formulan los diversos usuarios de la información, se constituyen en uno de los principales factores que han intervenido en la evolución del sistema contable de México. Entre ellos, evidentemente se encuentran las demandas de los Congresos, mismas que se desprenden de las tareas de fiscalización del gasto público.

Asimismo, los funcionarios requieren reportes financieros para la mejor toma de decisiones, así como para transparentar el ejercicio y aplicación de los recursos. Por otro lado también se encuentran como solicitantes de información las instituciones financieras en el contexto internacional el Banco Mundial y el Fondo Monetario

Internacional; los despachos de auditoría externa; las Instituciones Superiores y las cámaras empresariales del sector privado. Los organismos que más requieren información de las dependencias son los Órganos de Control y ahora los Organismos de Fiscalización.

Debido a que un número considerable de usuarios requiere esta información, la contabilidad gubernamental adquiere gran importancia, al servir como instrumento de análisis, medición, evaluación y dirección en la formulación, desarrollo y seguimiento de programas gubernamentales, facilitando la gestión pública.

Pero fue de 1881 a 1935 el período en el que se estabilizan las instituciones, ya que se asientan las bases de la administración pública y la elaboración de la cuenta pública por parte del Ministro de Hacienda; creando el departamento de contraloría e instalando el departamento de contabilidad con su propia base legal para su funcionamiento que dependía de la Secretaría de Hacienda. Lo anterior con el propósito de mantener los ingresos y egresos con que contaba el Estado.

De 1935 a 1976, período que se considera estable para el control de los ingresos y egresos del Estado, ya que se contaba con entidades públicas que recopilaban y manejaban la información para luego ser procesada por el departamento de contabilidad gubernamental.

### **1.1.2 A NIVEL NACIONAL**

Los cambios económicos, sociales y estructurales que han surgido en los negocios y en la población, han obligado a que las instituciones del Estado cambien los sistemas de registro por otros actualizados, que les permitan obtener información relevante y oportuna para la toma de decisiones, y para así también poder ayudar y atender mejor a la sociedad.



La Ley de contabilidad Central, vigente desde 1952 hasta 1991, determinaba que la Dirección de contabilidad Central del Ministerio de Hacienda, mantendría un sistema centralizado de cuentas, para conocer el estado de ejecución y resultado de liquidación de los presupuestos, así como la situación del tesoro y de la Hacienda Pública.

La centralización de los registros de contabilidad se concretaba, a través de los informes de caja, preparados por la Dirección General de Tesorería, en materia de ingresos, y por la reiterada participación de la Corte de Cuentas de la República y la Dirección de Contabilidad Central, en el proceso de desembolsos de fondos públicos.

La situación de índole económica del Estado se veía reflejada en la información financiera emitida, a través de la elaboración de informes complementarios de liquidación del presupuesto de la Nación. En la década de 1960, el sistema de contabilidad central funcionó satisfactoriamente, debido a que las necesidades de información que el Estado exigía eran mínimas y las transacciones financieras estaban acorde con las necesidades a cubrir. Por lo cual la Dirección de Contabilidad Central o Gubernamental tomó el papel de órgano registrador de las operaciones patrimoniales y del presupuesto del Gobierno Central como resultado de la tendencia centralizadora y las necesidades de información financiera que se requería.

A principios de 1990, se consideró necesario revisar las bases de información financiera en materia contable, a fin de satisfacer las cambiantes necesidades derivadas del desarrollo, es así que surge un anteproyecto de reforma a la Ley de Contabilidad Central la cual es sustituida por la Ley Orgánica de Contabilidad Gubernamental años después ésta ley fue sustituida mediante decreto legislativo No.516, de fecha 4 de diciembre de 1995, por la Ley Orgánica de Administración Financiera Integrada, (conocida como AFI), la cual

establece la normativa legal que rige a la contabilidad gubernamental a la fecha.

A fines del año de 1990, el Gobierno Central optó por la decisión de introducir innovaciones en los procedimientos contables y demás controles inherentes a éstos; por lo que, con la colaboración del Fondo Monetario Internacional, inicia el proceso de descentralización de los registros contables.

Entre los aspectos a destacar que conllevaban dichas innovaciones se tenían los siguientes:

- a) La voluntad manifiesta de las autoridades financieras y gubernamentales de introducir cambios radicales en el esquema contable del país; así como la aprobación de un nuevo cuerpo legal destinado a regular la contabilidad en todo el ámbito público.
- b) Fijar como característica principal del sistema contable, que debía ser integral, único y uniforme, comprendiendo a todos los organismos públicos, fueran éstos del gobierno central, autónomas o municipalidades.
- c) Descentralizar los registros primarios a nivel de instituciones o Fondos creados por ley.
- d) Redefinición de las funciones de la Dirección General de Contabilidad Gubernamental ( DGCG ), asignándoles el papel de rector del sistema en el orden normativo, supervisar e informar sobre la gestión global del sector público.

### **1.1.3 LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**

La Universidad de El Salvador fue fundada el 16 de febrero de 1841 y creada en el mismo mes según Decreto N° 6 de Asamblea Constituyente del Estado de El Salvador.

Siendo esta universidad el primer centro de enseñanza superior con la principal función de desarrollar profesionales en: Docencia, Investigación y Proyección Social; el 7 de febrero de 1,946, se crea la facultad de Economía y Finanzas.

En 1,959 se fundo la Facultad de Ciencias Económicas, que nace de la división del estudio de Economía y Administración de Empresas de ello surge la institución de las Escuelas de Administración de Empresas y Economía.

No fue sino hasta principios de 1,968 que se fundo la Escuela de Contaduría Publica, debido a la necesidad de crear profesionales contables que implementaran sistemas de contabilidad, de acuerdo al desarrollo de los sectores productivos del país.

Lo anterior surgió después que el Estado, el 15 de Octubre de 1,940 emitió decreto N° 57 que permitió el nacimiento de la profesión contable y que contenía la ley del ejercicio de las funciones del Contador Publico, dando origen a la creación del consejo de vigilancia, el cual fue integrado por 12 miembros con calidad de Contadores Públicos Certificados.

## **1.2 LA ENSEÑANZA DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL EN LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR.**

Al igual que el ritmo de los cambios económicos que se han registrado en el país, la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador ha hecho reformas en el pensum de las carreras de Economía, Administración de Empresas y Contaduría Publica.

Hasta el año 1994 la Escuela de Contaduría Pública de dicha Facultad trabajaba sus asignaturas con base al pensum de 1973, por lo que, ante los cambios económicos, y de procesos técnicos llevados a cabo por las empresas privadas y el gobierno, se realiza cambios y se incluye en el pensum 1994, la asignatura denominada "Contabilidad

Gubernamental” para que los conocimientos de los alumnos de la carrera de Contaduría Pública sean acordes a las necesidades que representan los cambios técnicos impulsados por el gobierno en materia contable.

El programa de la asignatura en mención, con la finalidad de estar en armonía de las exigencias de conocimientos técnicos que se requieren para laborar en las diferentes Unidades Financieras Institucionales (UFIs) de las instituciones del sector público, incluye el aprendizaje del manejo y control de la operatividad de los cuatro subsistemas que considera la ley AFI; sin embargo, por la complejidad que contiene la contabilidad especializada de carácter gubernamental propiamente dicha, es que el alumno se ve en dificultades de asimilar y llenar sus expectativas de aprendizaje.

### **1.3 CAMBIOS OCURRIDOS EN LOS PLANES DE ESTUDIO APROBADOS**

Con la creación de la Escuela de Contaduría Pública reelaboraron los primeros planes de estudio los que se detallan a continuación:

- a) **El primer plan:** Este plan dio inicio a la carrera en 1,968, el plan fue denominado PLAN DE ESTUDIOS 1,967.
- b) **Segundo Plan:** Este plan no tuvo vigencia debido a que solo sirvió de enlace entre los planes 1,967 y 1,970, fue denominado PLAN DE ESTUDIO 1,970.
- c) **Tercer Plan:** Fue denominado PLAN DE ESTUDIO 1,970 REFORMADO.
- d) **Cuarto Plan:** Este plan fue aprobado por el consejo superior universitario, en septiembre de 1,974, el cual consistió en cursar 40 materias distribuidas en 10 ciclos cada uno de 4 materias, para un periodo de 5 años. Este plan tuvo vigencia hasta 1,993 y se denominó PLAN DE ESTUDIOS 1973.
- e) **Quinto Plan:** En 1994 entra en vigencia el nuevo plan de estudios para la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública, que surge como una necesidad con el objeto de mejorar la formación

académica del estudiante y de elevar el nivel competitivo del profesional, altamente capacitados en esta área, ante las exigencias de la sociedad y su conjunto para la demanda de sus servicios.

El cual consiste en cursar 44 asignaturas distribuidas en 10 ciclos, para un periodo de 5 años, el plan ha sido denominado PLAN DE ESTUDIOS 1994.

En este plan se han adicionado materias que se consideran de importancia para el buen desenvolvimiento del contador en el campo empresarial, dentro de las cuales se encuentran: Técnicas de Investigación, Inglés, Computación, Sistemas Contables Computarizados, Contabilidad Gubernamental.

Es importante hacer notar que de acuerdo a investigaciones realizadas, la Universidad de El Salvador en sus cuatro sedes (Central, Occidental, Oriental y Paracentral) no es la única que considera la asignatura de Contabilidad Gubernamental dentro de su plan de estudios, algunas de las Universidades que también imparten la cátedra son las siguientes: Universidad Centroamericana José Simeón Cañas, Universidad Tecnológica, Universidad Francisco Gavidia, Universidad Evangélica de El Salvador y Universidad Panamérica debido al crecimiento y desarrollo de estas instituciones.

Atendiendo a la Misión de la Facultad de "SER UNA INSTITUCIÓN DE ENSEÑANZA SUPERIOR EN EL SALVADOR FORMADORA DE PROFESIONALES DE LAS CIENCIAS ECONÓMICAS, PROMOTORA DEL CAMBIO Y DEL DESARROLLO ECONÓMICO SUSTENTABLE E IMPULSORA DE LA CIENCIA Y LA TECNOLOGÍA Y DE ACUERDO A LAS EXIGENCIAS DE LAS ENTIDADES PRIVADAS Y PUBLICAS", se vio en la obligación de reformar educativamente su plan de estudios en la carrera de Contaduría Pública, adicionando en su pensum una de las áreas que competen al Estado para las gestiones administrativas-contables, la toma de decisiones y distribución, manejo y control del

tesoro publico como lo es la Contabilidad Gubernamental, que es una herramienta de control estatal que permite registrar de acuerdo a los principios y normas emitidos por la Dirección General de Contabilidad Gubernamental, las transacciones que se realizan en las distintas dependencias de gobierno que se rigen por este sistema; lo que permite emitir los Estados Financieros consolidados de las entidades, para poder establecer políticas económicas y medidas de acción por la entidad reguladora de este sistema (Ministerio de Hacienda), para cubrir las obligaciones que como gobierno le competen y satisfacer las necesidades de la población a través de los distintos organismos del Estado.

#### **1.4 PRINCIPALES LEYES Y REGLAMENTOS QUE REGULAN AL SECTOR PÚBLICO Y A LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL**

La Contabilidad Gubernamental surge con la aprobación de la Ley Orgánica de Contabilidad Gubernamental mediante Decreto Legislativo No. 120, del 5 de diciembre de 1991, publicado en el Diario Oficial No. 242, Tomo 313 del mismo mes y año, con el objeto de dotar a todas las instituciones públicas de un sistema homogéneo de registro contable constituido y fundamentado por un conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos para la recopilación, registro, procesamiento, control en forma sistemática de toda la información referente a las transacciones del Sector Público y proveer información sobre la gestión financiera y presupuestaria.

Con el Decreto No. 516, de fecha 4 de diciembre de 1995, se deroga la Ley Orgánica de Contabilidad Gubernamental para formar parte integral de su fundamento filosófico y técnico en la creación de la Ley Orgánica de Administración Financiera Integrada (AFI), con la cual se establecen las bases técnicas y legales para un sistema coordinado de administración financiera en el sector público, definiéndose la Contabilidad Gubernamental como el elemento integrador de dicho sistema.

De conformidad al Decreto No. 82, y en cumplimiento al artículo 114 de la Ley antes mencionada, se emitió el Reglamento de la Ley Orgánica de Administración Financiera Integrada, con el objeto de facilitar y asegurar su aplicación, para desarrollar y aplicar los principios establecidos en la misma.

Entre las Leyes que regulan al sector público y a la contabilidad gubernamental están las siguientes:

#### **1.4.1 CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DE EL SALVADOR**

Es la normativa principal de El Salvador con el origen y el fin de la actividad del Estado, que está organizado para la consecución de la justicia, de la seguridad jurídica y del bien común. En consecuencia, es obligación del Estado asegurar a los habitantes de la República, el goce de la libertad, la salud, la cultura, el bienestar económico y la justicia social.

#### **1.4.2 LEY ORGÁNICA DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL ESTADO**

Es el marco normativo básico y orgánico que permitió la modernización de la gestión financiera del sector público, pues armonizó las distintas disposiciones legales con los principios y criterios de la administración financiera moderna. Entre sus objetivos está el de regular la gestión financiera del sector público y establecer el Sistema de Administración Financiera Integrado que comprenda los subsistemas de Presupuesto, Tesorería, Inversión y Crédito Público y Contabilidad Gubernamental.

### **1.4.3 REGLAMENTO DE LA LEY ORGÁNICA DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL ESTADO**

Este reglamento desarrolló la normativa general relacionada con la organización, funcionamiento, dirección, coordinación y supervisión de la Administración Financiera del Estado lo que permite asegurar la debida aplicación de la correspondiente Ley Orgánica.

### **1.4.4 LEY DE LA CORTE DE CUENTAS DE LA REPÚBLICA**

Es el organismo encargado de fiscalizar, en su doble aspecto administrativo y jurisdiccional, la Hacienda Pública en general y la ejecución del Presupuesto en particular, así como la gestión económica de las entidades a que se refiere la atribución cuarta del artículo 195 y los incisos 4 y 5 del artículo 207 de la Constitución de la República.

(ARTICULO 195, 4° Fiscalizar la gestión económica de las instituciones y empresas estatales de carácter autónomo y de las entidades que se costeen con fondos del Estado o que reciban subvención o subsidio del mismos. Esta fiscalización, se hará de manera adecuada a la naturaleza y fines del organismo de que se trate, de acuerdo con lo que al respecto determine la ley)

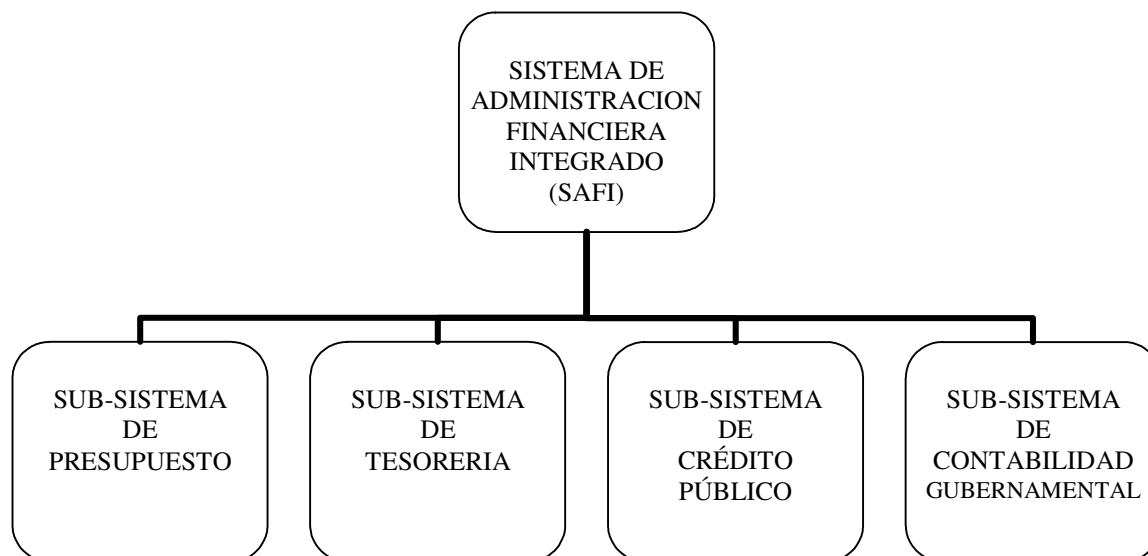
## **1.5 SISTEMA DE ADMINSTRACION FINANCIERA INTEGRADO (SAFI)**

El Sistema de Administración Financiera Integrado para el desarrollo operativo esta segregado en cuatro subsistemas que se detallan a continuación:<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Ley Orgánica de la Administración Financiera del Estado. Decreto Legislativo N° 516, Nov/1995





### 1.5.1 SUB-SISTEMA DE PRESUPUESTO

El Sub Sistema de Presupuesto, integrante del SAFI, esta conformado por la Dirección General de Presupuesto del Ministerio de Hacienda quien es el órgano rector del sistema y por las Oficinas de Presupuesto de cada entidad del sector público.

Este subsistema es el encargado de orientar los recursos disponibles para que el Presupuesto General del Estado y los demás presupuestos del sector público sean consistentes con los objetivos y metas propuestas por el Gobierno.

#### **CARACTERÍSTICA**

El Presupuesto General del Estado y los demás presupuestos del sector público, en el ámbito de la presente Ley, se estructurarán con arreglo a los principios presupuestarios, especialmente de universalidad, unidad, equilibrio, oportunidad y transparencia.

La Dirección General del Presupuesto tiene las siguientes atribuciones:

- a) Proponer al Ministro de Hacienda los lineamientos de la política presupuestaria para cada ejercicio financiero fiscal, sobre la

base de las estimaciones de disponibilidad de recursos financieros, a los resultados de ejercicios anteriores, a los objetivos del Gobierno y al programa de inversión pública.

- b) Analizar e integrar los proyectos de presupuesto de las entidades del sector público y proponer los ajustes que considere necesarios, conforme a la política presupuestaria aprobada por el Consejo de Ministros, y las obligaciones de ley de las respectivas instituciones.
- c) Planificar, dirigir y evaluar el desarrollo de las fases del proceso presupuestario.
- d) Asesorar técnicamente en materia presupuestaria a todas las entidades e instituciones del sector público regidas por la presente ley, por lo cual queda facultado para dirigirse directamente a todos los titulares correspondientes;
- e) Conducir, normar y realizar los procesos de ejecución y seguimiento presupuestarios del sector público y en coordinación con las entidades e instituciones correspondientes, intervenir en los ajustes y modificaciones a los presupuestos de acuerdo con las atribuciones que le señale esta Ley.
- f) Evaluar la ejecución parcial y final de los presupuestos, aplicando las normas y principios establecidos en esta Ley, su reglamento y las normas técnicas respectivas.

El proceso presupuestario comprende las fases de: programación, formulación, aprobación, ejecución, control y evaluación del presupuesto. Tales fases se regulan anualmente por la Ley de Presupuesto General del Estado. El Ministerio de Hacienda es el responsable de analizar los proyectos de presupuesto recibidos de los organismos públicos, de conformidad a la política presupuestaria, debiendo efectuar los ajustes necesarios y elaborar el proyecto de Ley de Presupuesto General del Estado.

### **1.5.2 SUB-SISTEMA DE TESORERÍA**

El Sub Sistema de Tesorería integrante del SAFI, de conformidad con lo establecido por el Decreto Legislativo N° 516 Ley Orgánica de la Administración Financiera del Estado, comprende todos los procesos de percepción, depósito, erogación, transferencia y registro de los recursos financieros del tesoro público; recursos que, puestos a disposición de las entidades y organismos del sector público, se utilizan para la cancelación de obligaciones contraídas con aplicación al Presupuesto General del Estado.<sup>2</sup>

#### **CARACTERÍSTICA**

El Sub Sistema de Tesorería tiene como característica la centralización de la recaudación de los recursos del tesoro público en un solo fondo, a la orden de la Dirección General de Tesorería; y la descentralización de los pagos, en el ámbito de cada una de las entidades e instituciones del sector público que forman parte del Presupuesto General del Estado.

Las competencias de la Dirección General de Tesorería las siguientes:

- a) Administrar la Cuenta Corriente única del Tesoro Público y la Cuenta Fondos Ajenos en custodia, que se crean por la presente ley.
- b) Recaudar oportunamente todos los ingresos tributarios y no tributarios, agilizar las acciones para obtener los recursos provenientes del crédito público y contratar financiamiento de corto plazo; dentro de los límites establecidos en el Art. 227° de la Constitución.
- c) Concentrar los recursos del tesoro público y transferirlos a las tesorerías de las unidades financieras institucionales oportunamente, para facilitar el cumplimiento de los objetivos y metas establecidas en el Presupuesto General del Estado.

---

<sup>2</sup> Ley Organica de la Administracion Financiera del Estado. Decreto Legislativo N° 516, Nov/1995

- d) Emitir Letras del Tesoro, conforme lo dispuesto en el Artículo 72° de esta Ley y participar conjuntamente con la Dirección General del Presupuesto, en la programación de la ejecución del presupuesto.
- e) Elaborar anualmente el presupuesto de efectivo y realizar las evaluaciones y ajustes mensuales y procurar el óptimo rendimiento de los recursos financieros del tesoro público, mediante inversiones financieras a corto plazo, previa autorización del Ministerio de Hacienda.

En caso de que sea necesario se podrán hacer uso de los recursos de la cuenta fondos ajenos en custodia para cubrir deficiencias temporales de la cuenta corriente única del tesoro público, los mismos que deberán ser reintegrados una vez subsanada la deficiencia, o cuando sean demandados; para la Recaudación de Recursos Financieros la Dirección General de Tesorería autorizará a entidades que recibirán los mismo, éstas tendrán a su cargo la custodia temporal y el depósito de todo lo recaudado.

A solicitud del contribuyente, la Dirección General de Tesorería puede conceder plazos escalonados hasta un máximo de seis meses, para el pago del Impuesto sobre la Renta. En caso de mora en el pago de los plazos concedidos, la Dirección General de Tesorería, tiene facultad privativa para realizar el cobro de las obligaciones tributarias que, por aplicación de leyes y reglamentos se encuentren pendientes de pago al haber vencido los términos señalados, procediendo al cobro ejecutivo.

La cuenta corriente única del tesoro público, la cuenta fondos ajenos en custodia y las demás cuentas del Gobierno Central sujetas a esta Ley se mantiene en el Banco Central de Reserva de El Salvador y únicamente con la autorización de éste Banco se podrá abrir cuentas en otros bancos y financieras. Las entidades o instituciones del sector público efectúan el pago de sus propias obligaciones directamente a sus acreedores y servidores, con cargo a la

correspondiente cuenta subsidiaria dependiente de la cuenta corriente única del tesoro público, a través de cheques, documentos fiscales de egresos u otros medios que precise el respectivo reglamento.

### **1.5.3 SUB-SISTEMA DE CRÉDITO PÚBLICO**

El Sub Sistema de Crédito Público integrante del SAFI es el encargado de la administración del endeudamiento público a través de la Dirección General de Crédito Público del Ministerio de Hacienda. Esta Dirección General es el órgano rector del sistema y tiene como finalidad obtener, dar seguimiento y controlar recursos internos y externos, originados por la vía del endeudamiento público.<sup>3</sup>

La Ley Orgánica de la Administración financiera del Estado, los recursos del endeudamiento solamente podrán ser destinados al financiamiento de proyectos de inversión de beneficio económico y social, situaciones imprevistas o de necesidad nacional y convenida para refinanciar los pasivos del sector público, incluyendo los intereses. El Sub Sistema de crédito público rige para todas las entidades e instituciones del sector público, también rige para las Municipalidades cuando el Gobierno Central sea el garante o contratante. Este Sub Sistema se caracteriza porque, las decisiones y operaciones referidas al endeudamiento público están supeditadas a procesos centralizados de autorización, negociación, contratación y legalización.

#### **CARACTERÍSTICA**

El subsistema de crédito público rige para todas las entidades e instituciones del sector público. También rige para las Municipalidades cuando el Gobierno Central sea el garante o contratante este subsistema se caracteriza porque, a diferencia de los otros subsistemas de la administración, las decisiones y operaciones referidas al endeudamiento público están supeditadas a

---

<sup>3</sup> Ley Organica de la Administracion Financiera del Estado. Decreto Legislativo N° 516, Nov/1995

procesos centralizados de autorización, negociación, contratación y legalización.

La Dirección General de Crédito Público, como ente encargado del sub sistema de crédito público, tiene competencia para:

- a) Proponer al Ministro de Hacienda la política de endeudamiento público. La política propuesta deberá tomar en cuenta la capacidad de cumplir con el servicio de la deuda pública, los límites de endeudamiento público, el programa de financiamiento externo y el programa de inversiones.
- b) Definir los criterios de elegibilidad de los créditos, salvaguardando los intereses del Estado.
- c) Establecer los procedimientos para la negociación y analizar las ofertas de financiamiento y preparar informes con recomendaciones para el Ministro de Hacienda y velar por el cumplimiento de las normas, técnicas, condiciones, estipulaciones y pre-requisitos de desembolso de los convenios de deuda pública y supervisar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de la misma.
- d) Mantener un registro actualizado de la deuda pública interna y externa, así como de los recursos financieros no reembolsables provenientes de cooperación internacional, debidamente integrado al sub sistema de contabilidad gubernamental.
- e) Administrar el servicio de la deuda pública a cargo de La Hacienda Pública y gestionar la concesión y recuperación de créditos internos.

La Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado expresamente prohíbe los actos administrativos de las entidades e instituciones del sector público que de cualquier modo comprometa el crédito público, sin previa autorización escrita del Ministerio de Hacienda. El Ministerio de Hacienda puede hacer debitar las cuentas de las instituciones oficiales autónomas, que no cumplan en término el servicio de la deuda pública, el monto de dicho servicio y efectuarlo

directamente, cuando el Gobierno Central sea el garante o cuando el incumplimiento afecte los desembolsos de otros créditos.

#### **1.5.4 SUB-SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL**

El Sub Sistema de Contabilidad Gubernamental, es el elemento integrador del Sistema de Administración Financiera Integrado. El sub sistema está constituido por un conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos para recopilar, registrar, procesar y controlar en forma sistemática toda la información referente a las transacciones del sector público, expresable en términos monetarios, con el objeto de proveer información sobre la gestión financiera y presupuestaria.<sup>4</sup>

##### **CARACTERÍSTICA**

El Sub Sistema de Contabilidad Gubernamental tiene como característica que funciona en la base de la descentralización de los registros básicos en el ámbito institucional y una centralización de La información financiera para efectos de consolidación contable en la Dirección General de Contabilidad Gubernamental.

La Ley Orgánica del Sistema de Administración Financiera del Estado, establece como competencias de la Dirección General de Contabilidad Gubernamental las siguientes:

- a) Proponer al Ministro de Hacienda, para su aprobación, los principios y normas generales que regirán al Sub Sistema de Contabilidad Gubernamental.
- b) Analizar, interpretar e informar de oficio o a requerimiento de los entes contables interesados, respecto a consultas relacionadas con la normativa contable y aprobar los planes de cuentas y sus modificaciones, de las instituciones del sector público, en estos casos, deberá pronunciarse por su aprobación o rechazo formulando

---

<sup>4</sup> Ley Organica de la Administracion Financiera del Estado. Decreto Legislativo N° 516, Nov/1995

Las observaciones que correspondan, dentro de un plazo de treinta días hábiles desde su aprobación.

- c) Realizar el seguimiento contable respecto al manejo del patrimonio estatal y producir la información pertinente con criterios objetivos y ejercer en las instituciones del sector público la supervisión técnica en materia de su competencia;
- d) Preparar estados financieros e informes periódicos relacionados con la gestión financiera y presupuestaria del sector público
- e) Preparar los estados financieros del Gobierno Central, así como la cuenta ahorro inversión del Estado.

Por el año de 2,001 esto genero mayor dinamismo y precisión en los registros contables del Gobierno Central trayendo consigo la adquisición de software integrado, las partidas se generaran de manera automática, la obtención de la información financiera y presupuestaria fuera oportuna y un cambio en el rol del contador gubernamental.

## **1.6 GENERALIDADES DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL**

### **1.6.1 DEFINICION**

Es el conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos para recopilar y registrar sistemáticamente las transacciones del sector público, expresables en términos monetarios, con el fin de proveer información sobre la gestión financiera y presupuestaria.

### **1.6.2 IMPORTANCIA**

El fin primordial de la Contabilidad Gubernamental es proporcionar, en forma oportuna, la información financiera que requieran los administradores del gobierno, para ayudarles a ejecutar los planes, programas, proyectos y actividades del sector público, en la forma más eficiente, eficaz y económica. Cada ejecutivo público, sea



titular de un ministerio o entidad, director de un programa, jefe de una dependencia, necesita contar con informes relativos a su nivel de responsabilidad que le permita tomar decisiones más apropiadas, con base a un conocimiento completo de la situación real. Además, los miembros del Poder Legislativo, los funcionarios en otros niveles, los interesados fuera Gobierno y la ciudadanía en general también requieren diferentes niveles de información financiera sobre las actividades del Estado y el uso de sus recursos. En su origen, la contabilidad gubernamental existía principalmente con fines de proporcionar la confianza de que los fondos públicos habían sido recibidos, mantenidos y gastados legalmente y sin irregularidad.

Hoy en día, el objetivo de producir información operativa para la toma oportuna de decisiones informadas, dentro y fuera del Gobierno, se considera el fin más importante de la Contabilidad, sin disminuir la importancia de otros fines.

Aun más, también la Contabilidad, hoy en día, no involucra únicamente los fondos públicos. Incorpora en sus registros e informes todo recurso o actividad del Estado que sea mensurable en términos financieros y que tengan un impacto apreciable sobre la actividad pública. Asimismo, la Contabilidad Gubernamental se interesa en la situación financiera del Estado, los ingresos, egresos y las variaciones operadas en dicho patrimonio en el tiempo.

### **1.6.3 OBJETIVOS**

El Subsistema de Contabilidad Gubernamental tendrá como objetivos fundamentales:

- a) Establecer, poner en funcionamiento y mantener en cada entidad y organismo del sector público, un modelo específico y único de contabilidad y de información que integre las operaciones financieras, tanto presupuestarias como patrimoniales, e incorpore

los principios de contabilidad generalmente aceptables, aplicables al sector público;

- b) Proveer información de apoyo a la toma de decisiones de las distintas instancias jerárquicas administrativas responsables de la gestión y evaluación financiera y presupuestaria, en el ámbito del sector público, así como para otros organismos interesados en el análisis de la misma;
- c) Obtener de las entidades y organismos del sector público información financiera útil, adecuada, oportuna y confiable; y,
- d) Posibilitar la integración de los datos contables del sector público en el sistema de cuentas nacionales.

#### **1.6.4 CARACTERISTICAS**

Se fundamenta en la descentralización de los registros contables a nivel de instituciones o fondos creados por ley y la agregación de datos globales para efectos de consolidación contable, su estructura se basa en sistema integral, único y uniforme.

#### **1.6.5 ESTRUCTURA**

La Contabilidad Gubernamental se estructurará como un sistema integral y uniforme, en el cual se reconocerán, registrarán y presentarán todos los recursos y obligaciones del sector público, así como los cambios que se produzcan en el volumen y composición de los mismos.

Existirá un único sistema contable en cada entidad u organismo público que satisfaga sus requerimientos operacionales y gerenciales, y que permita y facilite la integración entre las transacciones patrimoniales y presupuestarias.

### **1.6.6 ELEMENTOS BÁSICOS DEL SUBSISTEMA**

Constituyen elementos básicos del subsistema de contabilidad gubernamental, los siguientes:

- a) El conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos relativos a la Contabilidad Gubernamental;
- b) La contabilidad específica de las entidades y organismos del sector público;
- c) La consolidación de la información financiera;
- d) Los informes de análisis financiero/contable.

### **1.7 PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL**

A continuación se detallan los principios de contabilidad que rigen al sistema de contabilidad gubernamental

#### **a) ENTE CONTABLE**

Toda Institución o fondo creado por ley o decreto que administre recursos y obligaciones del sector público, constituirá un ente contable con derechos, atribuciones y deberes propios, los que en conjunto conformarán el ente contable gubernamental.

Este principio determina que el sector público llevará contabilidad de los recursos y obligaciones que administra, tanto a nivel global como de cada una de las instituciones o fondos legalmente creados, según lo determinen las leyes o las autoridades competentes.

#### **b) MEDICION ECONOMICA**

La contabilidad gubernamental registrará con imparcialidad todo recurso y obligación susceptible de valuar en términos monetarios, reduciendo los componentes heterogéneos a una expresión común,

medidos en moneda nacional de curso legal, salvo autorización expresa en contrario. El principio precisa que la contabilidad gubernamental registrará todos los hechos económicos que puedan modificar los recursos u obligaciones del sector público, empleando como unidad de medida la moneda nacional de curso legal en el país, independientemente de la interpretación que los usuarios puedan darle a la información contable. Excepcionalmente, cuando las circunstancias técnicas lo ameriten y previa autorización del Ministerio de Hacienda, podrá llevarse contabilidad en moneda extranjera, en cuyo caso será necesario fijar mecanismos de conversión de los datos.

#### c) DUALIDAD ECONOMICA

La contabilidad gubernamental reconocerá la igualdad entre los recursos disponibles y las fuentes de financiamiento de los mismos.

El principio reconoce como método de registro en la contabilidad gubernamental la partida doble y consecuentemente la ecuación de balance, que se representa así:

Recursos = Obligaciones o bien, Activo = Pasivo + Patrimonio

#### d) DEVENGADO

La contabilidad gubernamental registrará los recursos y obligaciones en el momento que se generen, independientemente de la percepción o pago de dinero, y siempre que sea posible cuantificarlos objetivamente. El principio establece que los hechos económicos que modifiquen la composición de los recursos y obligaciones del sector público, serán reconocidos en el momento que sea posible conocer y cuantificar los efectos, independientemente que produzca o no cambios en los recursos de fácil poder liberatorio. La sola estimación o intención de producir cambios en la composición de los recursos y obligaciones no es interpretada como un hecho económico, luego se excluyen de los recursos disponibles y las fuentes de financiamiento

de los mismos, excepto como información referencial a través de cuentas de orden, en los casos que se estime procedente.

#### e) REALIZACION

La contabilidad gubernamental reconocerá los resultados de variaciones patrimoniales cuando los hechos económicos que los originen cumplan con los requisitos jurídicos y/o inherentes a las transacciones.

El principio determina que los resultados económicos para medir la relación costos y gastos con los ingresos que se generan, serán registrados en la medida que se haya cumplido con la norma jurídica vigente y/o la práctica de general aceptación en el campo comercial, como asimismo teniendo en consideración los posibles efectos futuros de los hechos económicos.

#### f) COSTO COMO BASE DE VALUACIÓN

La contabilidad gubernamental registrará los hechos económicos sobre la base del valor de intercambio de los recursos y obligaciones económicas, salvo que determinadas circunstancias justifiquen la aplicación de un criterio diferente de evaluación.

El principio establece que toda transacción se contabiliza al precio acordado al momento de formalizar el hecho económico entre las partes involucradas, excluyendo toda posible incorporación de un valor diferente al pactado, situación que no significa desconocer la existencia y procedencia de otros criterios en casos de excepción.

#### g) PROVISIONES FINANCIERAS

La contabilidad gubernamental reconocerá la incorporación de métodos que permitan expresar los recursos y obligaciones lo más cercano al valor de conversión, a una fecha determinada. El principio reconoce como mecanismo contable plenamente válido registrar ajustes

periódicos que permitan depurar y actualizar los valores que muestran los recursos y obligaciones, a fin de lograr una adecuada razonabilidad en la presentación de la información contable.

#### h) PERIODO CONTABLE

La contabilidad gubernamental definirá intervalos de tiempo para dar a conocer el resultado de la gestión presupuestaria y situación económica - financiera, que permitan efectuar comparaciones válidas. El principio establece como requisito para medir la información financiera fijar lapsos de tiempo de igual duración, lo cual no impide la preparación de salidas de información en la oportunidad que se requiera como medio de apoyo al proceso de toma de decisión o elemento de control.

#### i) EXPOSICIÓN DE INFORMACIÓN

Los estados financieros que se generen de la contabilidad gubernamental, incluirán información necesaria para una adecuada interpretación de las situaciones presupuestaria y económica - financiera, reflejando razonable y equitativamente los legítimos derechos de los distintos sectores interesados. En notas explicativas se revelará toda transacción, hecho o situación, cuantificable o no, que pueda influir en análisis comparativos o decisiones de los usuarios de la información. El principio obliga a quienes preparan estados contables a suministrar en éstos toda información esencial y adicional que permite a quienes la reciban una adecuada interpretación de la gestión económico - financiera y presupuestaria.

#### j) EXISTENCIA PERMANENTE

Todo ente contable responsable de llevar contabilidad gubernamental, se considera de existencia permanente y continua a menos que disposiciones legales establezcan lo contrario. El principio precisa

que toda entidad obligada a llevar contabilidad tiene continuidad en el tiempo, excepto que una disposición legal establezca existencia temporal o disolución de la misma.

#### k) CUMPLIMIENTO DE DISPOSICIONES LEGALES

La contabilidad gubernamental estará supeditada al ordenamiento jurídico vigente, prevaleciendo los preceptos legales respecto de las normas técnicas. Este principio tiene como finalidad precisar que frente a diferencias que puedan originarse entre la normativa técnica que se establezca para la contabilidad gubernamental y las disposiciones legales, prevalecerán estas últimas aún cuando sean contrarias a los criterios técnicos generalmente aceptados en el campo contable.

#### l) CONSISTENCIA

La contabilidad gubernamental estará estructurada sistemáticamente sobre bases consistentes de integración, unidad y uniformidad. El principio reconoce la existencia de un sistema de contabilidad gubernamental como medio destinado a registrar todos los recursos y obligaciones del sector público, como también los cambios que se produzcan en el volumen y composición de los mismos; que es aplicable a todos y cada uno de los entes que lo integran, no siendo admisible la existencia de sistemas contables paralelos; y, que se debe contabilizar sobre bases iguales y consistentes los hechos económicos de igual naturaleza.

### **1.8 ESTRUCTURA DE SISTEMAS CONTABLES INSTITUCIONALES**

Las instituciones obligadas a llevar contabilidad serán responsables de diseñar, optimizar y registrar en sus propios sistemas contables, de acuerdo con la organización administrativa determinada por las leyes o autoridades competentes y las necesidades de información

interna, todo ello dentro del marco doctrinario que establezca la Dirección General de Contabilidad Gubernamental. El sistema deberá, además, estructurarse en armonía con los principios de control interno que aseguren la confiabilidad en el registro de los hechos económicos y el acatamiento de las normas legales.

## **CAPITULO II**

### **2.1 DISEÑO METODOLOGICO**

#### **2.1.1 TIPO DE ESTUDIO**

El trabajo de investigación se realizó mediante la aplicación del enfoque Hipotético - Deductivo y utilización del tipo de estudio analítico descriptivo, ya que estos parten de la identificación de un problema y la aplicación de una serie de procedimientos para darle solución a la problemática identificada. Entre los procedimientos que se siguieron en la aplicación del mencionado método y tipo de estudio, se tienen los siguientes:

- a) Definición o detección de la problemática
- b) Formulación de Hipótesis
- c) Formulación de las definiciones operativas
- d) Diseño de las técnicas e instrumentos de investigación
- e) Recolección de los datos necesarios
- f) Análisis e interpretación de los datos
- g) Formulación de un diagnóstico
- h) Formulación de las conclusiones y sus correspondientes recomendaciones



### 2.1.2 DETERMINACION DE LA POBLACION

La población fue constituida por los alumnos que egresaron en el año 2006, que, de acuerdo a la Administración Académica de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador, fueron un total de 254 alumnos.

### 2.1.3 DETERMINACION DE LA MUESTRA

Con la finalidad de la determinación de la muestra se efectuó de forma aleatoria simple sobre los estudiantes egresados de la Carrera Contaduría Pública en el año 2006 de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador y se aplicó la fórmula siguiente:

$$n = \frac{Z^2 \cdot P \cdot Q \cdot N}{(Z^2 \cdot P \cdot Q) + ((N-1) \cdot e^2)}$$

Donde:

n	Tamaño de la muestra
N	Tamaño de la Población
Z	Nivel de Confianza
P	Probabilidad de Éxito
Q	Probabilidad de Fracaso
e	Tasa de error muestral aceptable

Desarrollo de la fórmula y datos para la misma:

n	Tamaño de la muestra	90 alumnos
N	Tamaño de la Población	254 alumnos
Z	Nivel de Confianza	95 % 1.96
P	Probabilidad de Éxito	90 %

Q	Probabilidad de Fracaso	10 %
e	Tasa de error muestral aceptable	5 %

Entonces, desarrollando la formula planteada, se obtuvo:

$$n = \frac{(1.96)^2 \times 0.90 \times 0.10 \times 254}{((1.96)^2 \times 0.90 \times 0.10) + (254-1) (0.05)^2}$$

$$n = 90 \text{ alumnos}$$

#### **2.1.4 UNIDADES DE ANALISIS**

Para el proceso de la ejecución de la investigación de campo, se tomaron como unidades de analisis a los estudiantes egresados en el periodo 2006 de la carrera de Contaduría Publica de la Facultad de Ciencias Economicas de la Universidad de El Salvador sede central.

#### **2.1.5 INSTRUMENTOS Y TECNICAS DE INVESTIGACION**

Durante la investigación de campo se procedió a obtener la información que respalda la existencia o inexistencia de la problemática planteada.

A efecto de lograr lo anteriormente expuesto, se hizo uso y aplicación de diferentes técnicas e instrumentos que se detallan a continuación:

##### **a) TECNICAS**

- a.1 Encuestas
- a.2 Entrevistas

##### **b) INSTRUMENTOS**

- b.1 Cuestionarios
- b.2 Guía de preguntas

En los cuestionarios se procedió a recopilar la información que se obtuvo de las unidades de observación, mediante preguntas cerradas que se formulan en dicho instrumento.

#### **2.1.6 TABULACION Y ANALISIS DE DATOS**

Los datos que se recopilaron producto de la encuesta fueron procesados y tabulados en hojas electrónicas de Excel y además las correspondientes gráficas, lo cual permitió su análisis y formulación del correspondiente diagnóstico.

Al momento de tener los datos ya tabulados en cuadros estadísticos mediante hojas electrónicas de Excel y/o gráficas, se procedió inmediatamente al análisis de los resultados, tomando como base para ello el objetivo que para cada una de las preguntas se formularon.

El análisis de los resultados obtenidos de cada pregunta permitió establecer el correspondiente diagnóstico de la situación, con el cual se expusieron las condiciones positivas y negativas que se encontraron en el proceso de la investigación.

#### **2.1.7 RESULTADOS DE LA INVESTIGACION**

Primeramente se presentan los resultados obtenidos de las interrogantes efectuadas en la investigación de campo, seguidamente se muestran los cruces de preguntas derivados del cuestionario los cuales se estructuran así:

a) Presentación

Se refiere al planteamiento del cruce de las preguntas, efectuados para analizar los resultados obtenidos.

b) Preguntas

Se presentan las interrogantes relacionadas con el objetivo.

c) Cuadro de Frecuencias Absolutas y Frecuencias Relativas

Muestra la tabla de frecuencias absolutas y frecuencias relativas

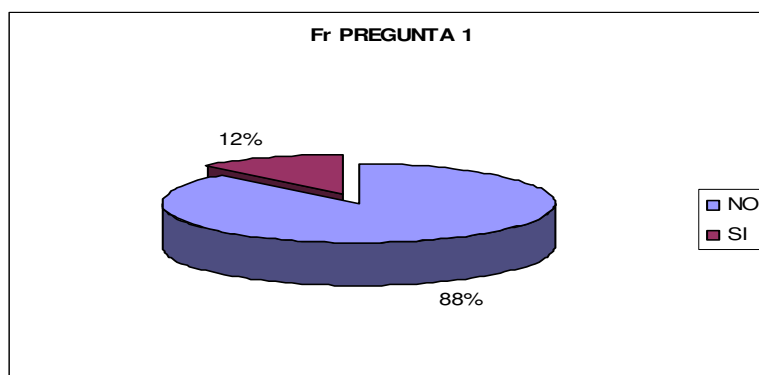
d) Análisis

Se realizó un análisis de la tabla de frecuencias relativas orientado al objetivo de la pregunta.

### Resultado de interrogantes de la investigación de campo

1. ¿Tenía usted algún conocimiento sobre Contabilidad Gubernamental antes de cursar la asignatura?

	<b>Fa</b>	<b>Fr</b>
NO	79	88%
SI	11	12%
<b>Total</b>	<b>90</b>	<b>100%</b>



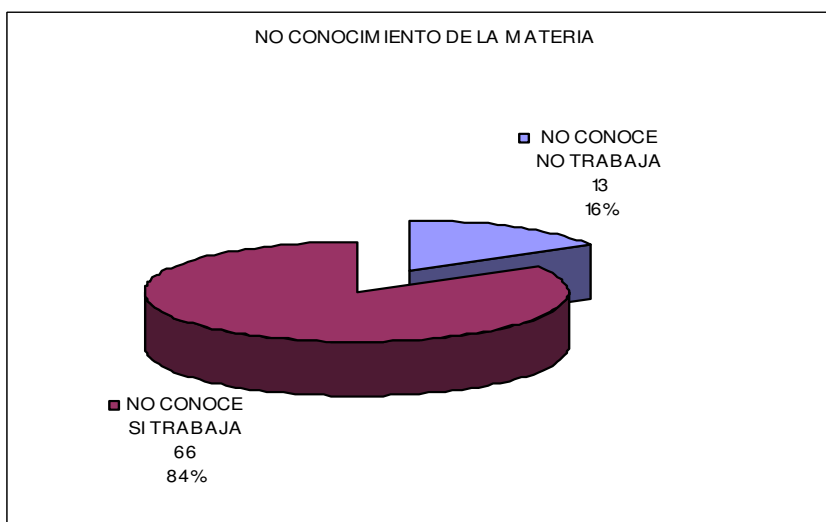
ANALISIS: del 100% de la población encuestada el 88% expreso que no tenía conocimiento de la materia antes de comenzar el ciclo y el 12% si tenía conocimiento.

### Conocimiento

	SI Conoce	NO Conoce	Total
NO TRABAJA	5	13	18
SI TRABAJA	6	66	72
<b>Total</b>	<b>11</b>	<b>79</b>	<b>90</b>



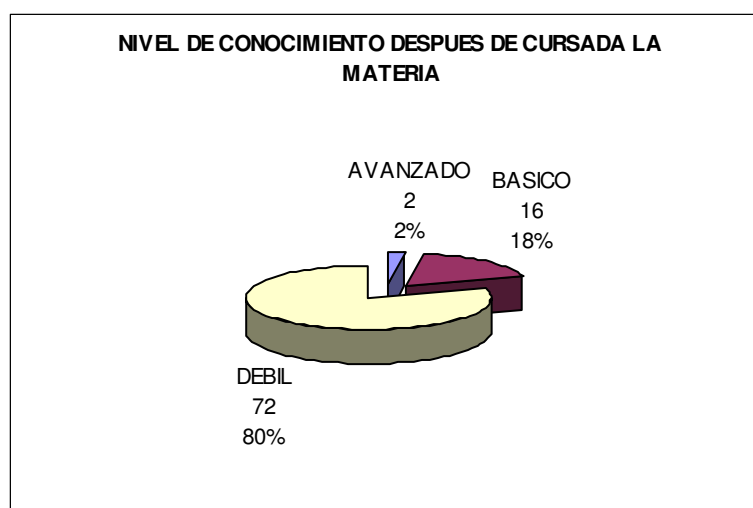
ANALISIS: De un total de 11 estudiantes encuestados que respondieron que si conocen de la materia antes de comenzar el ciclo, 5 de ellos NO TRABAJAN que son el 45% y 6 estudiantes SI TRABAJAN y representan el 55%.



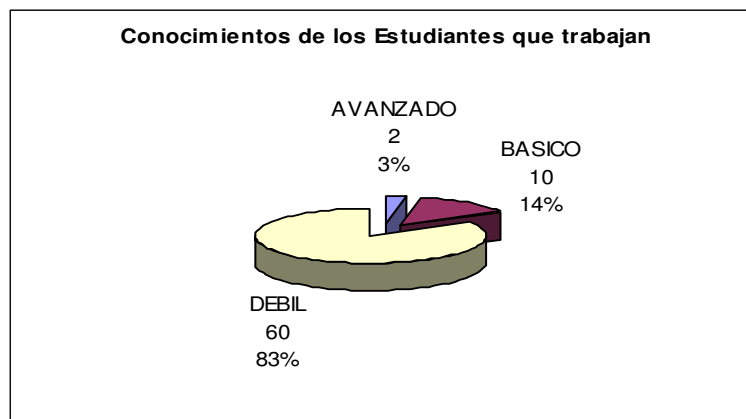
ANALISIS: De un total de 79 estudiantes encuestados que respondieron que NO CONOCEN de la materia antes de comenzar el ciclo, 13 de ellos NO TRABAJAN que son el 16% y 66 estudiantes SI TRABAJAN y representan el 84%.

2. Después de haber cursado la materia de Contabilidad Gubernamental, ¿Qué nivel de conocimiento considera haber adquirido en el curso de la misma?

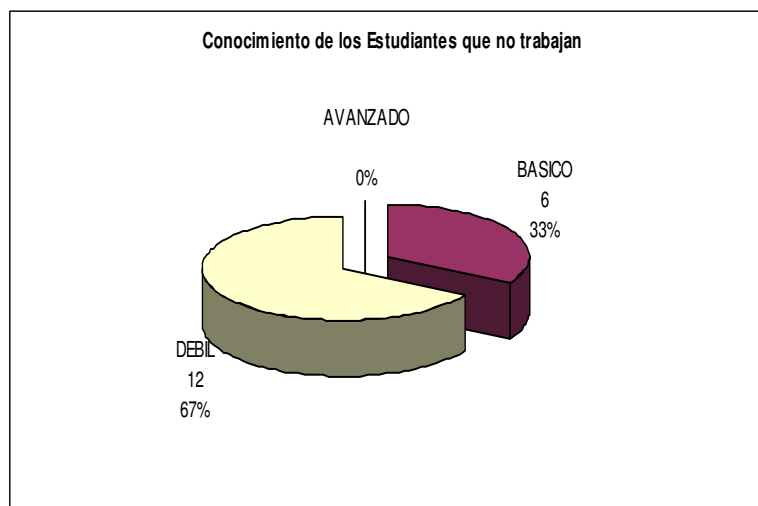
	<b>Fa</b>	<b>Fr</b>
AVANZADO	2	2%
BASICO	16	18%
DEBIL	72	80%
<b>Total</b>	<b>90</b>	<b>100%</b>



ANALISIS: Del 100% de los encuestados, el 2% dice tener un nivel avanzado, el 18% un nivel básico y el 80% restante un nivel débil después de haber cursado la materia.



ANALISIS: De los 72 estudiantes que trabajan el 3% dice tener un conocimiento avanzado, el 14% dice tener un conocimiento básico y el 83% dicen que tienen un nivel de conocimiento débil después de haber cursado la materia.

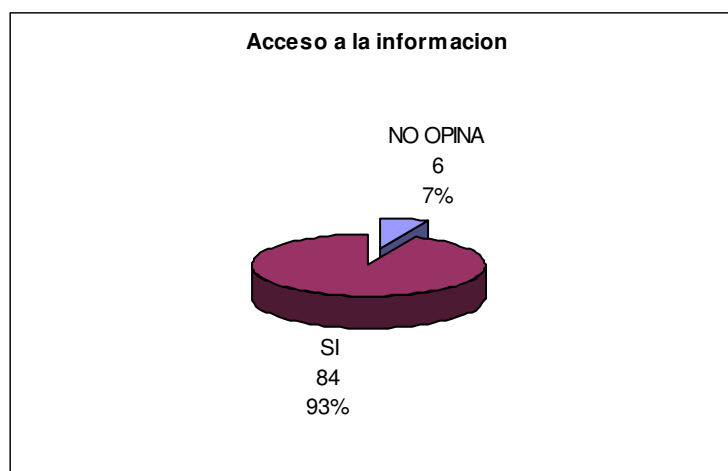


ANALISIS: De los 18 estudiantes que no trabajan el 0% dice tener un conocimiento avanzado, el 33% dice tener un conocimiento básico y el 67% dicen que tienen un nivel de conocimiento débil después de haber cursado la materia.

3. ¿A que le atribuye el nivel de conocimiento adquirido en relación a la pregunta anterior?

a) El acceso a la información contable es restringida y confidencial en las instituciones del gobierno.

	<b>Fa</b>	<b>Fr</b>
NO OPINA	6	7%
SI	84	93%
<b>Total</b>	<b>90</b>	<b>100%</b>

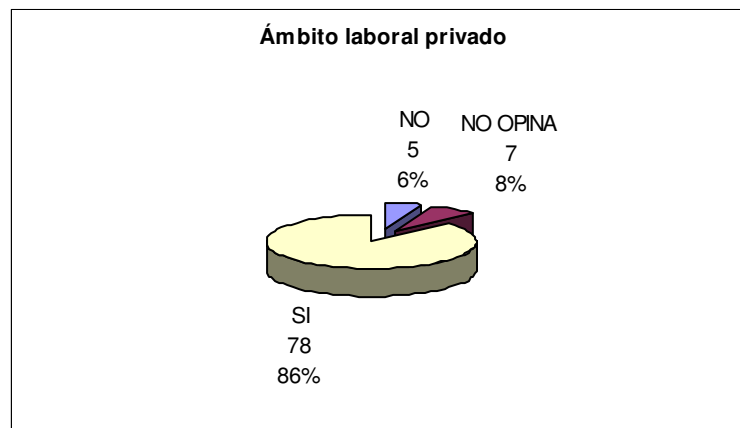


ANALISIS: El 84% de los estudiantes opinan que el acceso a la información contable en las instituciones del gobierno es confidencial y restringida y el 7% restante no opina.

b) A la difícil comprensión del material bibliográfico existente.

	<b>Fa</b>	<b>Fr</b>
NO	5	6%
NO OPINA	7	8%
SI	78	87%
<b>Total</b>	<b>90</b>	<b>100%</b>

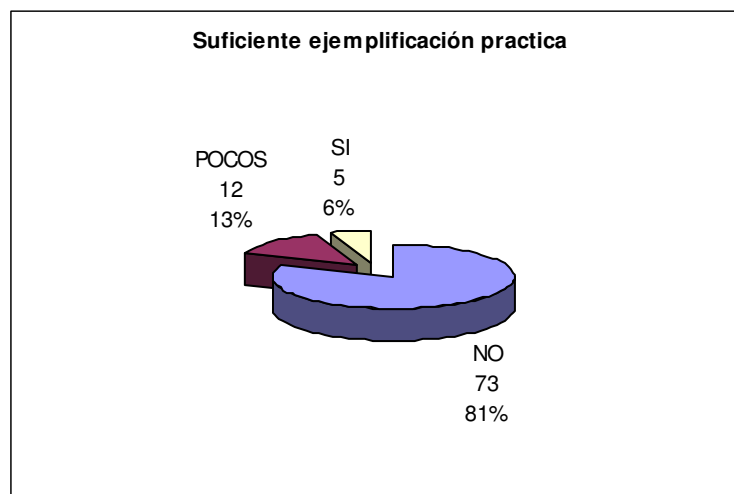




ANALISIS: De los 90 encuestados el 87% opina que si es de difícil comprensión el material bibliográfico existente, el 6% opina lo contrario y el 8% no opino.

4.¿Considera usted que hay suficiente ejemplificación practica en los procesos de enseñanza-aprendizaje?

	<b>Fa</b>	<b>Fr</b>
NO	73	81%
POCOS	12	13%
SI	5	6%
<b>Total</b>	<b>90</b>	<b>100%</b>

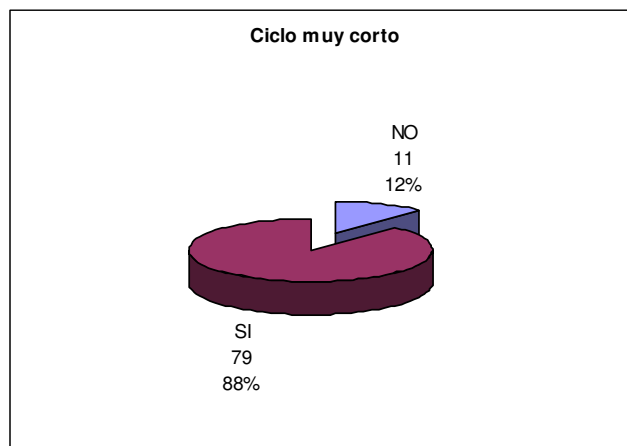


ANALISIS: Del total de la muestra el 81% opina que no hay suficientes ejemplos prácticos de contabilidad gubernamental mientras que el 13% opina que pocos y el 6% que sí.

5. Si su respuesta anterior es NO, ¿A qué la atribuye?

a) El tiempo de duración del ciclo académico es demasiado corto

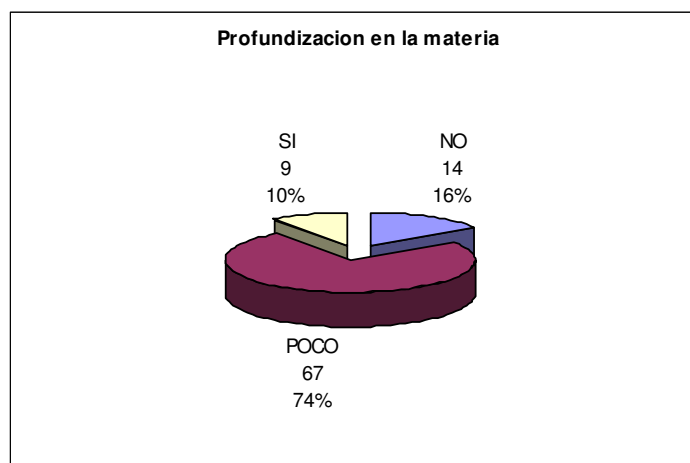
	<b>Fa</b>	<b>Fr</b>
NO	11	12%
SI	79	88%
<b>Total</b>	<b>90</b>	<b>100%</b>



ANALISIS: De los 90 encuestados el 86% de opina que el tiempo de duración del ciclo es demasiado corto y el 11% opina que no que el tiempo de duración esta bien.

b) Todos los docentes profundizan adecuadamente al impartir la materia

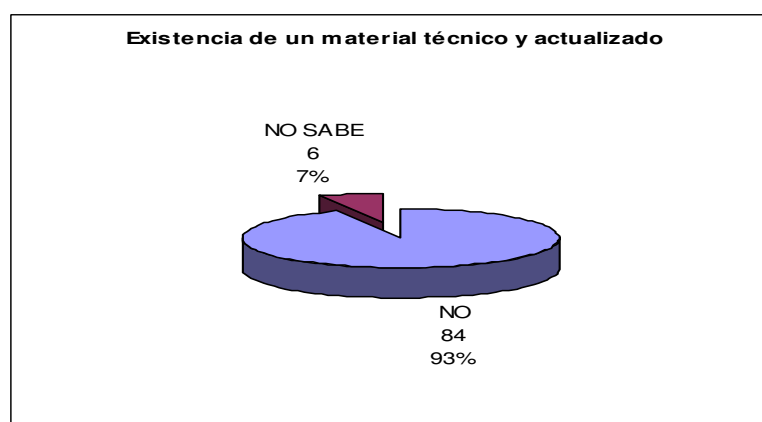
	<b>Fa</b>	<b>Fr</b>
NO	14	16%
POCO	67	74%
SI	9	10%
<b>Total</b>	<b>90</b>	<b>100%</b>



ANALISIS: El 74% opina que un poco, el 16% opina que no y el 9% opina que si se profundiza adecuadamente al impartir la materia.

c) Existe un documento técnico actualizado que sirva de consulta para mejor comprensión de la asignatura

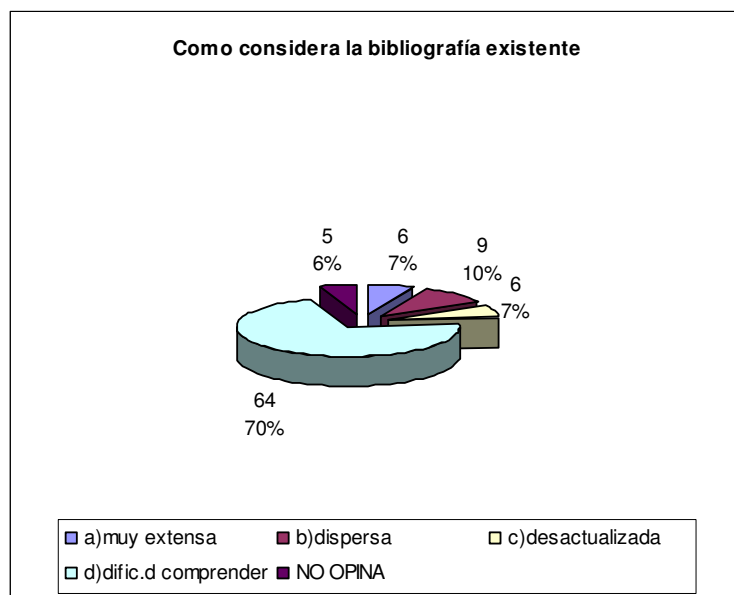
	<b>Fa</b>	<b>Fr</b>
NO	84	93%
NO SABE	6	7%
<b>Total</b>	<b>90</b>	<b>100%</b>



ANALISIS: El 93% opina que no existe un documento técnico y actualizado que sirva de consulta para la asignatura de contabilidad gubernamental y el 7% opina que no.

6. Considera que la información bibliográfica existente es:

	<b>Fa</b>	<b>Fr</b>
a) Muy extensa	6	7%
b) Dispersa	9	10%
c) Desactualizada	6	7%
d) Dificil de comprender	64	71%
c) No opina	5	6%
<b>Total</b>	<b>90</b>	<b>100%</b>



7. ¿Conoce usted de la bibliografía que emite el departamento de capacitaciones del Ministerio de Hacienda acerca de la Contabilidad Gubernamental?

	<b>Fa</b>	<b>Fr</b>
NO	79	88%
SI	11	12%
<b>Total</b>	<b>90</b>	<b>100%</b>



ANALISIS: El 88% dice que no y el 12% dice que si conoce de la bibliografía que emite el departamento de capacitaciones del Ministerio de Hacienda.

8. ¿Sabe usted si la Universidad de El Salvador dispone de un instrumento técnico de carácter didáctico, actualizado y con base a principios y normas de contabilidad gubernamental, que recopile de manera teórica el contenido de los mismos?

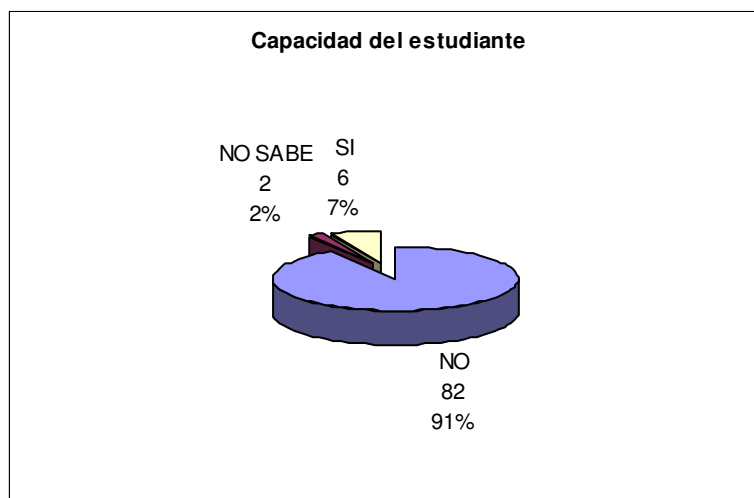
	<b>Fa</b>	<b>Fr</b>
NO	90	100%
<b>Total</b>	<b>90</b>	<b>100%</b>



ANALISIS: El 100% opina que no existe un documento técnico en la Universidad de El Salvador.

9. ¿Considera usted que al haber cursado la materia de Contabilidad Gubernamental esta capacitado para poder desarrollar un puesto contable en una institución gubernamental?

	<b>Fa</b>	<b>Fr</b>
NO	82	91%
NO SABE	2	2%
SI	6	7%
<b>Total</b>	<b>90</b>	<b>100%</b>



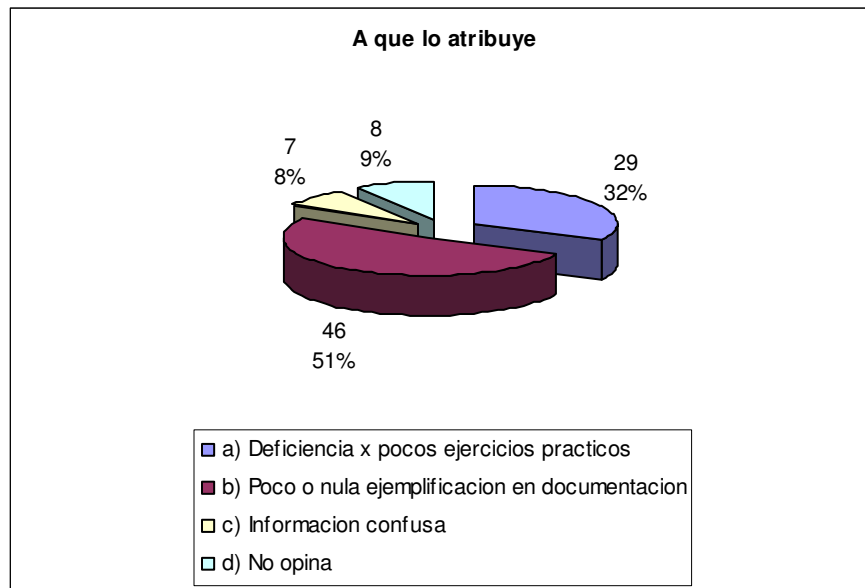
ANALISIS: El 91% de los encuestados considera no estar capacitado para poder ocupar una plaza contable después de haber cursado la asignatura de contabilidad gubernamental, el 7% opina que no y el resto no sabe.

10. Si su respuesta anterior fue NO, ¿a que se lo atribuye?

- a) Deficiencia por el poco desarrollo de ejercicios prácticos en el aula.
- b) Poco o nula ejemplificación en documentación existente.
- c) Informacion confusa.

	<b>Fa</b>	<b>Fr</b>
a) Deficiencia x pocos ejercicios prácticos	29	32%
b) Poco o nula ejemplificación en documentación	46	51%
c) Informacion confusa	7	8%
d) No opina	8	9%
<b>Total</b>	<b>90</b>	<b>100%</b>





ANALISIS: El 51% opina que esto se debe a la poca o nula ejemplificación práctica de aplicaciones contables gubernamentales, el 32% asegura que esto se debe a la deficiencia por pocos ejercicios prácticos, el 8% debido a que la información es confusa y el 9% no opina.

11. ¿Considera oportuno que se prepare y presente un documento que contenga de forma amplia, detallada y actualizada las operaciones y transacciones contables que realizan las instituciones del Gobierno?

	<b>Fa</b>	<b>Fr</b>
SI	90	100%
<b>Total</b>	<b>90</b>	<b>100%</b>



12. En caso de existir tal documento ¿Cree que este puede servir como instrumento de apoyo para el aprendizaje de la cátedra de Contabilidad Gubernamental y contribuir con el proceso de enseñanza-aprendizaje en el desarrollo de la misma?

	<b>Fa</b>	<b>Fr</b>
SI	90	100%
<b>Total</b>	<b>90</b>	<b>100%</b>



ANÁLISIS: El 100% opina que SI les serviría un instrumento técnico de apoyo para el mejor aprendizaje de la cátedra de Contabilidad Gubernamental.

### **Cruces de preguntas derivados del cuestionario**

#### **Presentación 1**

Objetivo: Identificar del total de personas que trabajan, cuantas de ellas tenían algún conocimiento sobre Contabilidad Gubernamental antes de cursar la asignatura.

Preguntas:

1. ¿Tenia usted algún conocimiento sobre Contabilidad Gubernamental antes de cursar la asignatura?

Si\_\_\_\_\_ No\_\_\_\_\_

- Situación laboral del estudiante

Frecuencia Relativa			
Conocimiento Trabaja	SI	NO	Total
SI	7	73	80
NO	6	14	20
Total	13	87	100

Frecuencia Absoluta			
Conocimiento Trabaja	SI	NO	Total
SI	6	66	72
NO	5	13	18
Total	11	79	90

Análisis: Del total de los encuestados un 80% trabaja y de ellos un 73% no tenia conocimiento sobre Contabilidad Gubernamental antes de cursar la asignatura y por consiguiente un 7% manifestó que si conocía.

De los encuestados un 20% no trabaja del cual el 14% no tenia conocimiento sobre la asignatura antes de cursar la materia y el 6% expresó si tenerlo.

## Presentación 2

Objetivo: Identificar en los encuestados si tenían conocimiento de Contabilidad Gubernamental y que nivel alcanzaron después que cursaron la asignatura.

Preguntas:

1. ¿Tenía usted algún conocimiento sobre Contabilidad Gubernamental antes de cursar la asignatura?

Si\_\_\_\_\_ No\_\_\_\_\_

2. Después de haber cursado la materia de Contabilidad Gubernamental, ¿Qué nivel de conocimiento considera haber adquirido en el curso de la misma?

Avanzado\_\_\_\_\_ Básico\_\_\_\_\_ Débil\_\_\_\_\_

Frecuencia Absoluta					Frecuencia Relativa				
Nivel Conocimiento	AVANZADO	BASICO	DEBIL	Total	Nivel Conocimiento	AVANZADO	BASICO	DEBIL	Total
SI	2	9		11	SI	2	10	0	12
NO		7	72	79	NO	0	8	80	88
Total	2	16	72	90	Total	2	18	80	100

Análisis: El 88% menciona no conocer sobre Contabilidad Gubernamental antes de cursar la asignatura, de los cuales después de haberla cursado el 80% dijo tener un conocimiento débil, un 8% un nivel básico y ninguno opinó tenerlo avanzado.

Mientras que del 12% del total expresaron tener algún conocimiento antes de cursar la materia del cual el 10% menciona lograr un conocimiento básico mientras que el 2% restante expresó alcanzar un nivel avanzado.

### Presentación 3

Objetivo: Conocer a que atribuyen el total de personas encuestadas el nivel de conocimiento adquirido después de haber cursado la asignatura Contabilidad Gubernamental.

Preguntas:

1. ¿Después de haber cursado la materia de Contabilidad Gubernamental, ¿Qué nivel de conocimiento considera haber adquirido en el curso de la misma?

Avanzado\_\_\_\_ Básico\_\_\_\_ Débil\_\_\_\_

2. ¿A que le atribuye el nivel de conocimiento adquirido en relación a la pregunta anterior?

- a. El acceso a la información contable es restringida y confidencial en las instituciones del gobierno.

Si\_\_\_\_ No\_\_\_\_

- b. Su ámbito laboral es de carácter privado, por lo que profundizar en el conocimiento de la materia no es necesario.

Si\_\_\_\_ No\_\_\_\_

Frecuencia Absoluta								
CONOCIMIENTO	ACCESO				AMBITO LABORAL			
	SI	NO	NO OPINA	TOTAL	SI	NO	NO OPINA	TOTAL
AVANZADO	-	-	2	2	-	1	1	2
BASICO	12	-	4	16	11	1	4	16
DÉBIL	72	-	-	72	67	3	2	72
TOTAL	84	-	6	90	78	5	7	90

Frecuencia Relativa								
CONOCIMIENTO	a) ACCESO RESTRINGIDO				b) AMBITO LABORAL			
	SI	NO	NO OPINA	TOTAL	SI	NO	NO OPINA	TOTAL
AVANZADO	-	-	2	2	-	1	1	2
BASICO	13	-	5	18	13	1	4	18
DÉBIL	80	-	-	80	74	4	2	80
TOTAL	93	-	7	100	87	6	7	100

Análisis:

a) ACCESO RESTRINGIDO

Del total el 80% considera que obtuvo un conocimiento débil después de haber cursado la asignatura de Contabilidad Gubernamental de los cuales un 74% opinaron que esto se debe a que el acceso a la información contable es restringido y confidencial en las instituciones del gobierno.

Así también un 18% considera que obtuvo un conocimiento básico después de haber cursado la asignatura de Contabilidad Gubernamental, de los cuales un 13% manifestó que tal situación se debió a que el acceso a la información contable es restringido y confidencial en las instituciones de gobierno.

b) AMBITO LABORAL

Del total un 80% considera que obtuvo un conocimiento débil después de haber cursado la asignatura de Contabilidad Gubernamental de los cuales el 74% consideran que esto es debido a que el ámbito laboral donde se desempeña es de carácter privado y por lo tanto no consideran necesario profundizar en la materia.

Mientras que un 18% del total de los encuestados declaró haber obtenido un conocimiento básico después de haber cursado la asignatura y de ellos un 13% lo atribuyen a que su ámbito laboral es de carácter privado por lo que no creen necesario ahondar en la materia.

#### Presentación 4

Objetivo: Identificar del total de encuestados que nivel de conocimiento obtuvieron después de haber cursado la asignatura de Contabilidad Gubernamental considerando si hay suficiente ejemplificación práctica en el proceso de enseñanza-aprendizaje de Contabilidad Gubernamental.

Preguntas:

2. Después de haber cursado la materia de Contabilidad Gubernamental, ¿Qué nivel de conocimiento considera haber adquirido en el curso de la misma?

Avanzado\_\_\_\_ Básico\_\_\_\_ Débil\_\_\_\_

4. ¿Considera usted que hay suficiente ejemplificación practica en los procesos de enseñanza-aprendizaje?

Si\_\_\_\_ No\_\_\_\_ POCA\_\_\_\_

Frecuencia Absoluta				
Ejemplo Nivel	NO	POCOS	SI	Total
AVANZADO	-	1	1	2
BASICO	11	5	-	16
DEBIL	62	6	4	72
Total	73	12	5	90

Frecuencia Relativa				
Ejemplo Nivel	NO	POCOS	SI	Total
AVANZADO	-	1	1	2
BASICO	12	6	-	18
DEBIL	69	7	4	80
Total	81	14	5	100

Análisis: Del total, el 80% manifiesta que el nivel alcanzado después de haber cursado la asignatura de Contabilidad Gubernamental fué débil y de estos el 69% opinó que se debe a que no hay ejemplificación práctica, mientras que el 7% dijo que hay pocos ejemplos prácticos y el 4% aseguran que si los hay.

El 18% del total que aseguran haber alcanzado un nivel de conocimiento básico después de haber cursado la asignatura de Contabilidad Gubernamental, el 12% de estos manifestó que no hay ejemplificación practica de la asignatura, mientras que el 6% declaró que son muy pocas las aplicaciones existentes.

### Presentación 5

Objetivo: Determinar como consideran el material bibliográfico existente después de haber cursado la asignatura de Contabilidad Gubernamental en base al nivel de conocimiento adquirido.

Preguntas:

2. Después de haber cursado la materia de Contabilidad Gubernamental, ¿Qué nivel de conocimiento considera haber adquirido en el curso de la misma?

Avanzado\_\_\_\_ Básico\_\_\_\_ Débil\_\_\_\_

6. Considera que la información bibliográfica existente es:

Muy extensa\_\_\_\_ Sumamente Dispersa\_\_\_\_  
Desactualizada\_\_\_\_ Difícil de comprender\_\_\_\_

Frecuencia Absoluta							Frecuencia Relativa						
Bibliog Nivel	Muy extensa	Dispersa	Desactu- alizada	Dific.d comprender	No opina	Total	Bibliog Nivel	Muy extensa	Dispersa	Desactu- alizada	Dific.d comprender	No opina	Total
AVANZADO	0	0	0	0	2	2	AVANZADO	0	0	0	0	2	2
BASICO	2	1	0	12	1	16	BASICO	2	1	0	13	2	18
DEBIL	4	8	6	52	2	72	DEBIL	4	9	7	58	2	80
Total	6	9	6	64	5	90	Total	6	10	7	71	6	100

Análisis: Un 80% del total de encuestados considera que el nivel de conocimiento adquirido después de haber cursado la cátedra es débil, de los cuales el 58% opina que la información bibliografica existente es difícil de comprender y el 9% planteó que esta información es muy dispersa.

Mientras que un 18% del total considera que le nivel de conocimiento adquirido es básico y de ellos un 13% manifestó que la información es difícil de comprender.



### Presentación 6

Objetivo: Conocer el nivel de conocimiento adquirido en el curso de la asignatura de Contabilidad Gubernamental y si tienen conocimiento sobre la bibliografía que emite el departamento de capacitaciones del Ministerio de Hacienda.

Preguntas:

2. Después de haber cursado la materia de Contabilidad Gubernamental, ¿Qué nivel de conocimiento considera haber adquirido en el curso de la misma?

Avanzado\_\_\_\_ Básico\_\_\_\_ Débil\_\_\_\_

7. ¿Conoce usted de la bibliografía que emite el departamento de capacitaciones del Ministerio de Hacienda acerca de la Contabilidad Gubernamental?

Si\_\_\_\_ No\_\_\_\_

Frecuencia Absoluta			
Bibliografía \ Nivel	SI	NO	Total
AVANZADO	2	-	2
BASICO	5	11	16
DEBIL	4	68	72
Total	11	79	90

Frecuencia Relativa			
Bibliografía \ Nivel	SI	NO	Total
AVANZADO	2	-	2
BASICO	6	12	18
DEBIL	4	76	80
Total	12	88	100

Análisis: El 80% de los encuestados obtuvo un nivel de conocimiento débil después de haber cursado la cátedra de Contabilidad Gubernamental de los cuales el 76% expreso no conocer sobre la bibliografía que emite el departamento de capacitaciones del Ministerio de Hacienda a cerca de Contabilidad Gubernamental.

Por otro lado el 18% manifestó haber obtenido un nivel de conocimiento básico después de haber cursado la cátedra y no conocer sobre la bibliografía que emite el departamento de capacitaciones del Ministerio de Hacienda a cerca de Contabilidad Gubernamental.

Mientras que sólo el 2% de los encuestados declaró haber obtenido un nivel de conocimiento avanzado después de cursar la asignatura los cuales manifestaron sí conocer sobre la bibliografía que emite el departamento de capacitaciones del Ministerio de Hacienda.

### Presentación 7

Objetivo: verificar si los estudiantes conocen sobre la existencia de un instrumento técnico de carácter didáctico y actualizado referente a Contabilidad Gubernamental en la Universidad de El Salvador, en base al nivel de conocimiento adquirido después de haber cursado dicha asignatura.

Preguntas:

2. Después de haber cursado la materia de Contabilidad Gubernamental, ¿Qué nivel de conocimiento considera haber adquirido en el curso de la misma?

Avanzado\_\_\_\_ Básico\_\_\_\_ Débil\_\_\_\_

8. ¿Sabe usted si la Universidad de El Salvador dispone de un instrumento técnico de carácter didáctico, actualizado y con base a principios y normas de contabilidad gubernamental, que recopile de manera teórica el contenido de los mismos?

Si\_\_\_\_ No\_\_\_\_

Frecuencia Absoluta				Frecuencia Relativa			
Instrumento	SI	NO	Total		SI	NO	Total
Nivel							
AVANZADO	-	2	2	AVANZADO	-	2%	2%
BASICO	-	16	16	BASICO	-	18%	18%
DEBIL	-	72	72	DEBIL	-	80%	80%
Total	-	90	90	Total	-	100%	100%

**Análisis:** El 100% de los encuestados sin importar el nivel de conocimiento adquirido después de haber cursado la materia, aseguran no conocer sobre la existencia de un documento técnico, de carácter didáctico y actualizado sobre contabilidad gubernamental en la Universidad de El Salvador.

### Presentación 8

**Objetivo:** Conocer la capacidad que consideran tener los estudiantes para poder desarrollar un puesto contable en una institución gubernamental después de haber cursado la materia de Contabilidad Gubernamental, considerando también el conocimiento que estos poseían antes de cursar la asignatura.

Preguntas:

1. ¿Tenía usted algún conocimiento sobre Contabilidad Gubernamental antes de cursar la asignatura?

Si\_\_\_\_\_ No\_\_\_\_\_

9. ¿Considera usted que al haber cursado la materia de Contabilidad Gubernamental esta capacitado para poder desarrollar un puesto contable en una institución gubernamental?

Si\_\_\_\_\_ No\_\_\_\_\_ No Sabe\_\_\_\_\_

Frecuencia Absoluta				
Plaza \ Conocimiento	SI	NO	NO SABE	Total
SI	6	3	2	11
NO	-	79	-	79
Total	6	82	2	90

Frecuencia Relativa				
Plaza \ Conocimiento	SI	NO	NO SABE	Total
SI	7	3	2	12
NO	-	88	-	88
Total	7	91	2	100

**Análisis:** El 88% del total manifestó que no tenían ningún conocimiento sobre la asignatura de Contabilidad Gubernamental antes de cursarla y además consideran que no están capacitados para poder

desarrollar un puesto contable dentro de una institución del gobierno.

El 12% del total de los que si tenían un conocimiento antes de cursar la materia, de estos el 7% dice que si se considera capaz de desarrollar un puesto contable en una institución del gobierno, mientras que el 3% expreso que no y el 2% dijo no saber.

### Presentación 9

Objetivo: Conocer si los estudiantes consideran oportuno la elaboración de un documento que contenga de forma amplia, detallada y actualizada las operaciones y transacciones contables que realizan las instituciones del Gobierno de acuerdo al nivel de conocimiento adquirido después de haber cursado la asignatura.

Preguntas:

2. Después de haber cursado la materia de Contabilidad Gubernamental, ¿Qué nivel de conocimiento considera haber adquirido en el curso de la misma?

Avanzado\_\_\_\_ Básico\_\_\_\_ Débil\_\_\_\_

11. ¿Considera oportuno que se prepare y presente un documento que contenta de forma amplia, detallada y actualizada las operaciones y transacciones contables que realizan las instituciones del Gobierno?

Si\_\_\_\_ No\_\_\_\_

Frecuencia Absoluta			
Oportun.	NO	SI	TOTAL
Conocimiento			
AVANZADO	-	2	2
BASICO	-	16	16
DEBIL	-	72	72
TOTAL	-	90	90

Frecuencia Relativa			
Oportun.	NO	SI	TOTAL
Conocimiento			
AVANZADO	-	2	2
BASICO	-	18	18
DEBIL	-	80	80
TOTAL	-	100	100

Análisis: El 100% de los encuestados sin importar el nivel de conocimiento adquirido después de haber cursado la materia de

Contabilidad Gubernamental, consideran oportuno que se prepare un documento que contenga de forma amplia, detallada y actualizada las operaciones y transacciones contables que realizan las instituciones de Gobierno.

### Presentación 10

Objetivo: Determinar si se considera necesario que se prepare un documento que contenga de forma amplia, detallada y actualizada las operaciones y transacciones contables que realizan las instituciones del Gobierno en base a la ejemplificación práctica utilizada en los procesos de enseñanza-aprendizaje.

Preguntas:

- 4 ¿Considera usted que hay suficiente ejemplificación práctica en los procesos de enseñanza-aprendizaje?

Si\_\_\_\_\_ No\_\_\_\_\_ POCA\_\_\_\_\_

11. ¿Considera oportuno que se prepare y presente un documento que contenga de forma amplia, detallada y actualizada las operaciones y transacciones contables que realizan las instituciones del Gobierno?

Si\_\_\_\_\_ No\_\_\_\_\_

Frecuencia Absoluta			
Oportun.	SI	NO	TOTAL
Conocimiento			
SI	5	-	5
NO	73	-	73
POCA	12	-	12
TOTAL	90	-	90

Frecuencia Relativa			
Oportun.	SI	NO	TOTAL
Conocimiento			
SI	6	-	6
NO	81	-	81
POCA	13	-	13
TOTAL	100	-	100

Análisis: El 100% de los encuestados consideran que no hay suficiente ejemplificación práctica sobre las transacciones y operaciones contables que realizan las instituciones del sector público y a la vez consideran oportuno la creación de un documento que contenga de

este tipo de ejemplificaciones en el proceso de enseñanza-aprendizaje.

### Presentación 11

Objetivo: Conocer si la existencia de un instrumento de apoyo para la cátedra de Contabilidad Gubernamental pueda contribuir con el proceso de enseñanza-aprendizaje, de acuerdo al nivel de conocimiento adquirido después de haber cursado la asignatura.

Preguntas:

2. Después de haber cursado la materia de Contabilidad Gubernamental, ¿Qué nivel de conocimiento considera haber adquirido en el curso de la misma?

Avanzado\_\_\_\_ Básico\_\_\_\_ Débil\_\_\_\_

12. En caso de existir tal documento ¿Cree que este puede servir como instrumento de apoyo para el aprendizaje de la cátedra de Contabilidad Gubernamental y contribuir con el proceso de enseñanza-aprendizaje en el desarrollo de la misma?

Si\_\_\_\_ No\_\_\_\_

Frecuencia Absoluta				Frecuencia Relativa			
Util	SI	NO	TOTAL	Util	SI	NO	TOTAL
Conocimiento				Conocimiento			
AVANZADO	2	-	2	AVANZADO	2	-	2
BASICO	16	-	16	BASICO	18	-	18
DEBIL	72	-	72	DEBIL	80	-	80
Grand Total	90	-	90	TOTAL	100	-	100

Análisis: El total de los encuestados sin importar el nivel de conocimiento adquirido después de haber cursado la materia consideran que si podría ser útil para el proceso de enseñanza-aprendizaje de la cátedra de Contabilidad Gubernamental la creación de un documento que contenga de forma amplia, detallada y actualizada las transacciones y operaciones contables que realizan las instituciones del sector publico

## 2.2 DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

A continuación se presenta el diagnostico de la investigación realizada a los estudiantes de Contaduría Pública de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador sede central, sobre la consideración de un documento que contenga en forma amplia, detallada y actualizada las transacciones y operaciones contables que realizan las instituciones del sector público.

Según los resultados obtenidos en la investigación de campo, se demuestra que la mayoría de los alumnos de la carrera de Licenciatura de Contaduría Pública, no tenían ningún conocimiento acerca de la asignatura de Contabilidad Gubernamental antes de cursar la asignatura.

Luego de haber cursado la asignatura de Contabilidad Gubernamental la gran mayoría de los encuestados dijo haber obtenido un nivel de conocimiento débil, esto debido a varios factores tales como el hecho de que el acceso a la información contable en las instituciones del gobierno es restringido y confidencial o como el hecho de que el ambiente donde trabaja en la actualidad es de carácter privado y por lo tanto no es necesario profundizar demasiado en la materia aunque aceptan no estar capacitados para poder desempeñar un puesto contable dentro de una institución del gobierno si se diera la oportunidad.

La mayoría de los encuestados atribuye esto a que no conoce sobre los documentos emitidos por el Ministerio de Hacienda, o porque en un ciclo no se logra comprender las normas, reglamentos y aplicaciones de la asignatura teniendo en cuenta, que esta es una contabilidad tan amplia para ser impartida en tan corto tiempo. Al consultar el material didáctico de la biblioteca de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador, no encontraron un documento técnico que tuviera de forma amplia, detallada y actualizada las aplicaciones prácticas de la asignatura de

Contabilidad Gubernamental, que les pudiera servir como base durante el proceso de aprendizaje y ningún otro tipo de material relacionado al desarrollo del programa de la asignatura, que les fuera útil como herramienta de apoyo en el transcurso de la misma.

Otra de las dificultades encontradas en la investigación, es que la escasa y desactualizada información que existe en la biblioteca de la Universidad de El Salvador es difícil de comprender ya que no existe una explicación clara y detallada de las aplicaciones y/o porque se encuentra demasiado dispersa e incluso es muy extensa que conlleva a su difícil comprensión.

Al mismo tiempo al consultar con los docentes acerca de la asignatura de Contabilidad Gubernamental de la creación de un documento que tuviera de forma amplia, detallada y actualizada las transacciones y operaciones contables que realizan las instituciones gubernamentales contribuiría en el proceso de enseñanza-aprendizaje, manifestaron que si sería de gran apoyo para la mejor comprensión y ejemplificación de la asignatura.

A la vez los encuestados manifestaron que durante el desarrollo de la materia, se debe utilizar además, de la bibliografía sugerida en clases técnicas didácticas que ayuden o mejoren la metodología de la enseñanza como por ejemplo: técnica de la investigación, de la discusión, del estudio de casos, etc., al mismo tiempo expresaron que se debe utilizar instrumentos tales como: retroproyector, cañón, videos, entre otros.

Además, entre otras cosas la falta de textos adecuados y la falta de participación de instructores capacitados en la asignatura genera el no fortalecimiento de los conocimientos en los alumnos que reciben la cátedra.



Finalmente el total de los estudiantes de Contabilidad Gubernamental de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador (Sede Central) consideran oportuna la existencia y creación de un documento que contenga de forma amplia, detallada y actualizada las transacciones y operaciones contables que realizan las instituciones del Gobierno el cual que facilitaría en gran medida el proceso de enseñanza-aprendizaje a futuros profesionales del área contable y al mismo tiempo los catedráticos consideran necesaria la creación de dichos documentos, y por lo tanto comparten la misma opinión, ya que consideran en su gran mayoría que esté sería de gran ayuda como una herramienta complementaria en el desarrollo de la asignatura.

### **CAPITULO III**

#### **3.1 PROCEDIMIENTOS TECNICOS EN LA CONTABILIZACION GUBERNAMENTAL DE LOS EVENTOS ECONOMICOS EN LAS INSTITUCIONES DEL ESTADO**

El presente capítulo posee como objetivo principal el presentar los procedimientos técnicos para la contabilización de los hechos económicos que realizan las diferentes instituciones del sector público, tomando como base los Principios y Normas de Contabilidad Gubernamental emitidas por la Dirección General de Contabilidad Gubernamental del Ministerio de Hacienda.

El diseño de presentación de los procedimientos antes mencionados está orientado a que el estudiante, en especial el de la carrera de Contaduría Pública, logre con facilidad la comprensión y la

aplicación práctica de cada una de las normas contables, en armonía con la asociatividad que debe de dársele simultáneamente a las codificaciones presupuestarias. Para lograr el propósito anterior, el desarrollo del presente capítulo se expone de la siguiente manera:

- 1°. Exposición de las principales normas del subsistema de Contabilidad Gubernamental que deben utilizar las instituciones del Estado.
- 2°. Planteamiento de un enunciado relacionado a diversos eventos económicos llevados a cabo en una institución pública (hipotética) relativos a cada norma expuesta.
- 3°. Desarrollo de las aplicaciones prácticas de los principios y normas de contabilidad gubernamental, tomando como base el enunciado que se menciona en el numeral anterior.

### **3.2 PROCEDIMIENTOS PARA LA CONTABILIZACION DE LOS EVENTOS ECONOMICOS EN LAS INSTITUCIONES DEL SECTOR PÚBLICO, CON BASE A NORMAS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.**

Para el desarrollo y la mejor comprensión de este capítulo es necesario la utilización de algunas herramientas como:

- a) Catálogo Contable;
- b) Clasificador presupuestario; y
- c) Normas Contables del Sub Sistema de Contabilidad Gubernamental.

### 3.2.1 NORMAS ESPECÍFICAS

#### 3.2.1.1 NORMAS SOBRE EL LISTADO DE CUENTAS

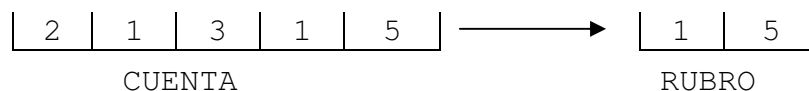
##### A. CONCEPTUALIZACION

RECURSOS	Y	OBLIGACIONES
<p style="text-align: center;"><b>2 RECURSOS</b></p> <p>Es el total de los bienes y derechos que administran las instituciones del Sector Público.</p>		<p style="text-align: center;"><b>4 OBLIGACIONES CON TERCEROS</b></p> <p>Constituye las deudas y obligaciones que se mantienen con terceros, derivadas de hechos pasados, exigibles al Estado de acuerdo a su valor convenido.</p>
<p style="text-align: center;"><b>21 FONDOS</b></p> <p>Son las disponibilidades de fácil realización, los anticipos de fondos y los Deudores Monetarios destinados a las actividades institucionales o a cumplir fines específicos.</p>		<p style="text-align: center;"><b>41 DEUDA CORRIENTE</b></p> <p>Comprende los compromisos monetarios devengados, así como las obligaciones por fondos a rendir cuenta recibidos de terceros por bienes o servicios futuros a suministrar. Sin que constituyan derechos monetarios institucionales</p>
<p style="text-align: center;"><b>22 INVERSIONES FINANCIERAS</b></p> <p>Son los fondos colocados en títulos valores con la finalidad de obtener un rendimiento financiero de las entidades públicas, constituido por las inversiones temporales, permanentes, en préstamos, intangibles e inversiones no recuperables además comprende los deudores financieros por convenios u otros derechos pendientes de percibir.</p>		<p style="text-align: center;"><b>42 FINANCIAMIENTO DE TERCEROS</b></p> <p>Son las obligaciones que provienen del endeudamiento del Estado, contraídas mediante préstamos provenientes de fuentes nacionales o del exterior, destinadas al financiamiento de las inversiones de las entidades y organismos del Sector Público, y los acreedores por pagos provisionales u otras obligaciones por pagos futuros.</p>
<p style="text-align: center;"><b>23 INVERSIONES EN EXISTENCIAS</b></p> <p>Representa el valor de los bienes producidos o adquiridos destinados para la formación de Stock, venta o transformación, así como de las existencias de producción en proceso.</p>		<p style="text-align: center;"><b>8 OBLIGACIONES PROPIAS</b></p> <p>Comprende el compromiso que las instituciones tienen con el Estado, las cuales se reflejan en las cuentas de Patrimonio Estatal, Gastos de Gestión e Ingresos de Gestión.</p>
<p style="text-align: center;"><b>24 INVERSIONES EN BIENES DE USO</b></p> <p>Son los bienes depreciables y no depreciables propiedad de los entes público, que se adquieren o Construyen con el propósito de utilizarlos en las actividades productivas y administrativas institucionales.</p>		<p style="text-align: center;"><b>81 PATRIMONIO ESTATAL</b></p> <p>Es el conjunto de bienes, derechos y obligaciones que posee una entidad pública incluyendo las reservas, superávit y las disminuciones temporales en los recursos que afectan al patrimonio.</p>
<p style="text-align: center;"><b>25 INVERSIONES EN PROYECTOS Y PROGRAMAS</b></p> <p>Representa el valor de las inversiones en infraestructuras privadas para el funcionamiento de las entidades públicas y las inversiones para el desarrollo social, fomento y otros que se consideran de uso público.</p>		<p style="text-align: center;"><b>83 GASTOS DE GESTION</b></p> <p>Son las erogaciones o causaciones de obligaciones ciertas no recuperables para adquirir los medios y recursos necesarios en la realización de las actividades financieras, económicas o sociales del ente público.</p>
		<p style="text-align: center;"><b>85 INGRESOS DE GESTION</b></p> <p>Comprende los diversos ingresos que se perciben de acuerdo con la actividad financiera, económica y social que desarrolla el ente público durante un periodo de tiempo determinado</p>

**B. ASOCIACION CONTABLE Y PRESUPUESTARIA DE INGRESOS Y ASOCIACIÓN CONTABLE Y PRESUPUESTARIA DE EGRESOS.**

Para comprender la asociatividad de los códigos contables con los códigos presupuestarios, se hace a través de la ubicación de la cuenta y sub cuenta que habrá de aplicarse en la contra cuenta del registro contable<sup>5</sup>, será necesario que el lector se ubique en las normas sobre las clasificaciones presupuestarias y proceda:

- i) Que una cuenta contable del sub grupo de los deudores y acreedores estará asociada con un rubro presupuestario ( una 213 o una 413 );

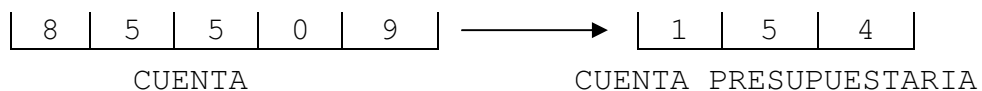


<sup>5</sup> : La contra cuenta se refiere al cargo o abono que complementa la partida contable, luego de aplicar alguna cuenta del sub grupo 213 ( si se trata de un ingreso ) o bien una 413 si se trata de una obligación por la aplicación de un gasto efectuado o una inversión realizada.

**Ejemplo de ingresos por alquiler de locales \$ 1,000.00**

CODIGO	CONCEPTO	TM <sup>6</sup>	FF <sup>7</sup>	DEBE	HABER
21315	- Partida X1 - D.M. x Ingresos Financieros y otros	1		\$ 1,000.00	
213 15 001	Inversiones SA de CV <sup>8</sup>				\$ 1,000.00
855 09	Arrendamiento de Bienes				\$ 1,000.00
855 09 002	Arrendamientos de Bienes Inmuebles v\ Por devengamiento de ingresos generados por el alquiler de locales				\$ 1,000.00
TOTALES				\$ 1,000.00	\$ 1,000.00

- ii) La contra cuenta del registro contable estará asociada con una cuenta presupuestaria ( abono, si en la fase anterior se aplicó una cuenta del sub grupo 213; o bien un cargo, si en la fase anterior aplico una cuenta del sub grupo 413 );



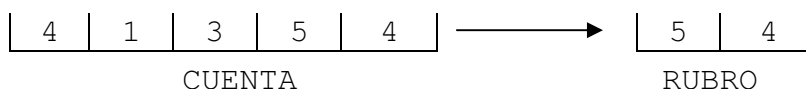
<sup>6</sup>: Los hechos económicos deberán estar asociados a uno de los siguientes códigos, que identifique el efecto contable que se producirá en la composición de los recursos y obligaciones 1: Movimiento Monetarios, 2: Ajustes Contables y 3: Cierre y Apertura.

<sup>7</sup>: Para efectos didácticos sólo plantearemos la columna fuente de financiamiento (FF) la cual es indispensable ya que todas las transacciones financieras que efectúen las instituciones del sector público, deberán incluir un código que identifique el origen del financiamiento: 1 Fondo General, 2 Fondos Propios, 3 Préstamos externos, 4 Préstamos Internos y 5 Donaciones.

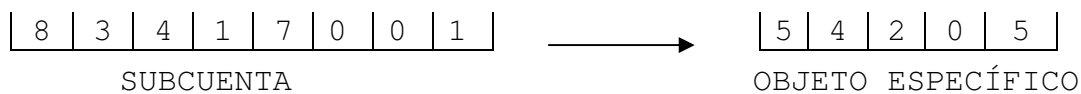
<sup>8</sup>: La institución deberá definir el nombre de cada uno de los deudores monetarios.

**Ejemplo de egresos generado por los servicios de energía eléctrica al Ministerio \$500.00**

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X2 -				
834 17	<u>Servicios Básicos</u>	1		\$ 500.00	
834 17 001	Servicios de Energía Eléctrica				
413 54	<u>A.M. x Adquisiciones de Bienes</u>				\$ 500.00
	<u>y Servicios</u>				
413 54 001	Servicios de Energía Eléctrica v\ Por el devengamiento del servicio de energía eléctrica.				
TOTALES				\$ 500.00	\$ 500.00



iii) La sub cuenta de la contra cuenta (Cargo) estará asociada con el objeto específico presupuestario.



Para la mejor comprensión de lo anterior véase los siguientes cuadros:

**CLASIFICACIÓN PRESUPUESTARIA DE INGRESOS Y CUENTAS DE DEUDORES MONETARIOS**

Los rubros de agrupación presupuestaria de INGRESOS que comprenden los objetos específicos que se individualizan en cada caso, se asociarán a las cuentas contables del subgrupo de DEUDORES MONETARIOS.

PRESUPUESTARIA			CONTABLE	
COD	CONCEPTO	OBJETO ESPEC.	COD.	CUENTA
11	Impuestos	11101-1109 11201-1209  11301-1309 11401-1409  11901-1909 11501-1509 11801-1899 11601-1609	213 01 213 03  213 05 213 07  213 08 213 09 213 10 213 11	D.M. X Impuesto sobre la Renta <b>D.M. X Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Raíces</b>  D.M. X Impuesto sobre el Comercio Exterior D.M. X Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios D.M. X Anticipos de Impuestos D M. X Impuesto a Productos Específicos D M. X Impuestos Municipales D.M. X Impuestos Diversos
12	Tasas y Derechos	12101-2299	21312	D.M. X Tasas y Derechos
13	Contribuciones a la Seguridad Social	13101-3209	213 13	D M. X Contribuciones a la Seguridad Social
14	Ventas de Bienes y Servicios	14101-4909	213 14	D M. X Venta de Bienes y Servicios
15	Ingresos Financieros y Otros	15101-5909	213 15	D.M. X Ingresos Financieros y Otros
16	Transferencias Corrientes	16201-6409 16101	213 16 213 17	D M. X Transferencias Corrientes Recibidas D M. X Transferencias Corrientes de Aporte Fiscal
21	Venta de Activos Fijos	21101-1909	213 21	D.M. X Ventas de Activos Fijos
22	Transferencias de Capital	22201-2409 22101	213 22 213 24	D M. X Transferencias de Capital Recibidas D M. X Transferencias de Capital de Aporte Fiscal
23	Recuperación de Inversiones Financieras	23101-3219	213 23	D.M. X Recuperación de Inversiones Financieras
31	Endeudamiento Público	31101-31409	213 31	D.M. X Endeudamiento Público
41	Ingresos por Contribuciones Especiales	41101	213 41	D.M. X Contribuciones Especiales

**CLASIFICACIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS Y CUENTAS DE ACREEDORES MONETARIOS**

Los rubros de agrupación presupuestarios de EGRESOS, que comprenden los objetos específicos que se individualizan en cada caso, se asocian a las cuentas contables del subgrupo de ACREEDORES MONETARIOS

PRESUPUESTARIA			CONTABLE	
COD	CONCEPTO	OBJETO ESPEC.	COD.	CUENTA
51	Remuneraciones	51101-51999	413 51	A. M. X Remuneraciones
53	Prestaciones de la Seguridad Social	53101-53199	413 53	A. M. X Prestaciones de la Seguridad social
54	Adquisiciones de Bienes y Servicios	54101-54909	413 54	A. M. X Adquisiciones de Bienes y Servicios
55	Gastos Financieros y Otros	55101-55909	413 55	A. M. X Gastos Financieros y Otros
56	Transferencias Corrientes	56201-56409	413 56	A. M. X Transferencias Corrientes Otorgadas
61	Inversiones en Activos Fijos	61101-61909	413 61	A. M. X Inversiones en Activos Fijos
62	Transferencias de Capital	62201-62309 62101	413 62	A. M. X Transferencias de capital otorgadas
63	Inversiones Financieras	63101-63219	413 63	A. M. X Inversiones Financieras
71	Amortización de Endeudamiento Público	71101-71409	413 71	A. M. X Amortización de Endeudamiento público
81	Transferencias de Contribuciones especiales	81101	413 81	A.M. X Transferencias de Contribuciones Especiales



**PROCESOS PARA LA ASOCIACIÓN:****ASOCIACIÓN DEL CLASIFICADOR PRESUPUESTARIO Y LISTADO DE CUENTAS**

En las clasificaciones presupuestarias de Ingresos y Egresos, los conceptos de RUBRO DE AGRUPACIÓN y CUENTA PRESUPUESTARIA se asociarán contablemente a una o varias cuentas y los conceptos de OBJETO ESPECIFICO a sub cuentas.

Las clasificaciones presupuestarias muestran la asociación de RUBRO DE AGRUPACIÓN y CUENTA PRESUPUESTARIA con la correspondiente cuenta contable según corresponda. Los OBJETOS ESPECÍFICOS de una CUENTA PRESUPUESTARIA estarán asociados contablemente con una o varias sub cuentas cuya desagregación corresponde a las cuentas contables interrelacionadas con la CUENTA PRESUPUESTARIA pertinente; en cualquier caso debe considerarse eminentemente con carácter referencial.

Para tener una mejor comprensión del procedimiento para ubicar la cuenta, la contra cuenta y sub cuenta de la contra cuenta, véase el siguiente evento económico:

**Ejemplo:**

El Ministerio "X" compra \$ 30,000.00 en uniformes para su personal operativo. La transacción se hizo con "UNIFORMES S.A." Al recibir los mencionados uniformes, procede a efectuar el requerimiento de

fondos a la Dirección General de Tesorería (D.G.T.), los cuales recibe tres días después del requerimiento, y procede el pago al suministrante.

Partiendo de los contenidos de la norma y tomando como base las cuentas presupuestarias y contables que se presentan en los cuadros, proceder de la forma siguiente:

NOTA : Dado de que el propósito del presente caso solamente es para desarrollar las normas de asociaciones presupuestarias contables, el mismo no se considerará para fines de estados financieros.

#### **EXPLICACIÓN DE LA NORMA:**

1°. Ubicarse en el cuadro sobre clasificaciones presupuestarias (ver pagina 66), relativa a los egresos. Allí se encuentra el rubro presupuestario No. 54, Adquisiciones de Bienes y Servicios, luego, en esa misma fila encontrará a la derecha la cuenta contable No. 413 54 " AM X Adquisiciones de Bienes y Servicios, la cual corresponde a la Cuenta del Registro Contable que se abonará.

2°. Para encontrar la cuenta que se carga, buscar en el catálogo contable la cuenta presupuestaria 541 en la columna asociación presupuestaria de egresos. A la derecha de la cuenta presupuestaria No. 541, encontrará la cuenta contable 213 03, productos textiles y vestuarios (recordar que lo que se está adquiriendo son uniformes) que esta referida a la cuenta

presupuestaria (esto partiendo del hecho que todos los bienes, por principio de control interno, deben entrar primero al almacén o bodega.

MATERIA: Listado de Cuentas de Recursos INVERSIONES EN EXISTENCIAS			
CODIGO	CONCEPTO	ASOCIACION PRESUPUESTARIA	
		EGRESOS	INGRESOS
231	Existencia Institucionales		
231 03	<u>Productos textiles y vestuarios</u>	→ 541 04	
231 01 001	Productos textiles y vestuarios		

3°. Para encontrar el objeto específico situarse en el catálogo de cuenta contable y ubicarse en las cuentas del sub grupo 231. Luego buscar la sub cuenta, de acuerdo a los bienes que se están adquiriendo ( uniformes del personal ) la cual es 231 03 001, Productos Textiles y Vestuarios, cuya asociación presupuestaria es 541 04.

**DEVENGAMIENTO DE LA OBLIGACIÓN:**

MINISTERIO " x "

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
231 03	- Partida X1 - <u>PRODUCTOS TEXTILES Y</u> <u>VESTUARIOS</u>	1		\$ 30,000.00	
231 03 001	Productos textiles y vestuarios				
413 54	<u>AM X ADQUISICIÓN DE BIENES Y</u> <u>SERVICIOS</u>				\$30,00.00
413 54 xxx	(nombre del acreedor )				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 30,000.00</b>	<b>\$ 30,000.00</b>

**DEVENGAMIENTO DEL INGRESO :**

MINISTERIO " x "

<b>CODIGO</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>TM</b>	<b>FF</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
213 17	- Partida X2 - <u>DM X TRANSFERENCIAS</u>	1		\$ 30,000.00	
213 17 935	<u>CORRIENTES DE APOORTE FISCAL</u> Tesoro Publico Nacional				
856 03	<u>TRANSFERENCIAS CORRIENTES DE</u>				\$ 30,000.00
856 03 935	<u>APOORTE FISCAL</u> Tesoro público (DGT) V/Registro del devengamiento ante el requerimiento de los fondos				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 30,000.00</b>	<b>\$ 30,000.00</b>

**C. DETERMINACION DEL MOVIMIENTO DE EJECUCION PRESUPUESTARIA DE INGRESOS**

El resultado de la ejecución presupuestaria a nivel de rubro de agrupación de INGRESOS, se obtendrá de las cuentas del subgrupo DEUDORES MONETARIOS, generándose los derechos monetarios DEVENGADOS en base a la sumatoria del flujo de CARGOS y los derechos monetarios PERCIBIDOS a la sumatoria del flujo de ABONOS.

La determinación del resultado de ejecución presupuestaria analítico, a nivel de cuenta presupuestaria u objeto específico, se generará por la sumatoria del flujo de ABONOS de las CONTRACUENTAS de derechos monetarios devengados, conformado por las cuentas que reflejan disminución en las Inversiones, aumento en el Financiamiento de Terceros y aumento en las Obligaciones Propias (Ingresos de Gestión).

No obstante, se excluirán de la sumatoria del flujo aquellos movimientos contables originados en AJUSTES CONTABLES, CIERRE y

APERTURA y cuando el deudor monetario y sus contra cuentas no estén asociados al presupuesto de ingresos.

**Ejemplo:**

<b>213</b>	
<u><b>CARGOS</b></u>	<u><b>ABONOS</b></u>
<p>-Comprende las cuentas que registran y controlan los derechos monetarios devengados, cuyas conversiones en disponibilidades, en forma directa o indirecta, serán a corto plazo.</p> <p>-A través de todos los cargos con tipo de movimiento 1 se obtiene la ejecución presupuestaria a nivel de rubros.</p> <p>-Su saldo es deudor.</p>	<p>-Esta cuenta disminuye cuando la entidad gubernamental ha realizado la percepción de fondos a su favor provenientes de personas naturales o jurídicas.</p> <p>-A través de todos los abonos con tipo de movimiento 1 se obtiene el flujo de fondos.</p>

**D. DETERMINACION DEL MOVIMIENTO DE EJECUCION PRESUPUESTARIA DE EGRESOS**

El resultado de la ejecución presupuestaria a nivel de rubro de agrupación de EGRESOS, se obtendrá de las cuentas del subgrupo ACREEDORES MONETARIOS, generándose los compromisos monetarios DEVENGADOS en base a la sumatoria del flujo de ABONOS y los compromisos monetarios PAGADOS a la sumatoria del flujo de CARGOS.

La determinación del resultado de ejecución presupuestaria analítico, a nivel de cuenta presupuestaria u objeto específico, se generará por la sumatoria del flujo de CARGOS de las CONTRACUENTAS de compromisos monetarios devengados, conformado por las cuentas que reflejan aumento en las Inversiones, disminución en el Financiamiento de Terceros y disminución en las Obligaciones Propias (Gastos de Gestión).

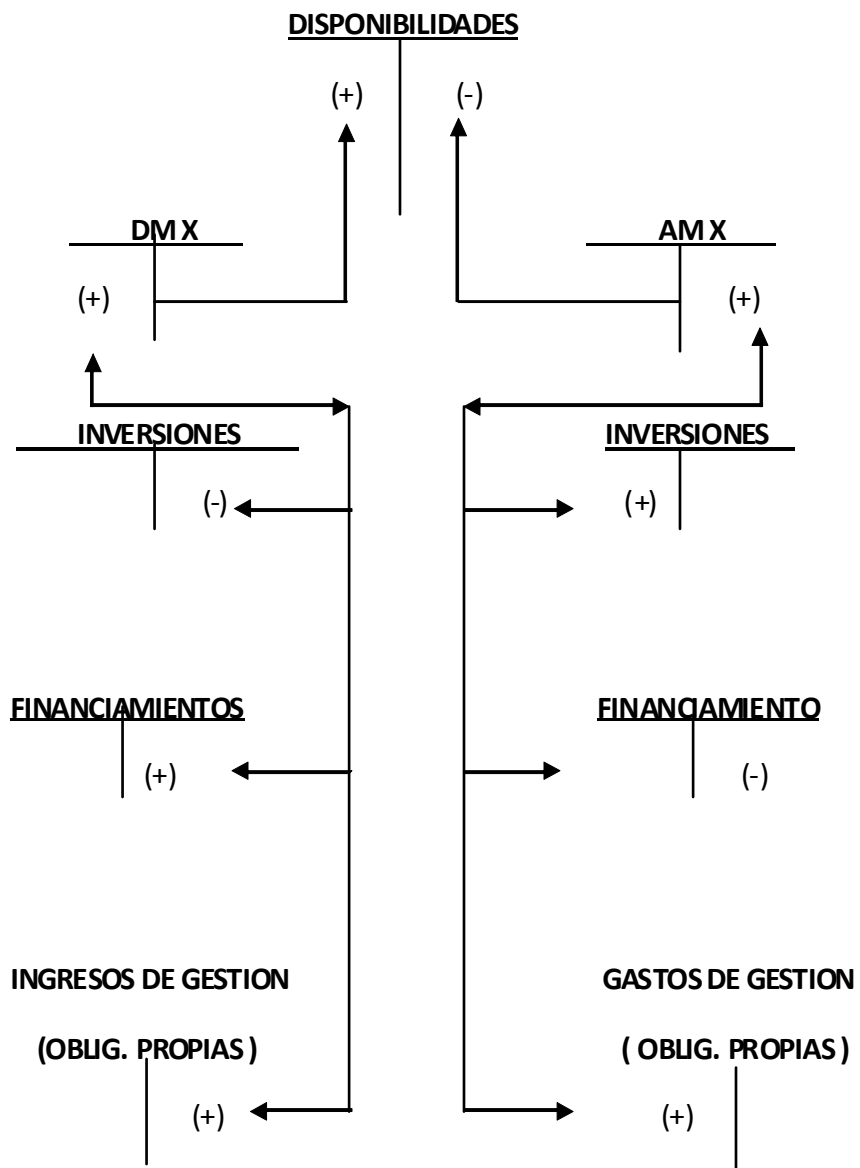
No obstante, se excluirán de la sumatoria del flujo aquellos movimientos contables originados en AJUSTES CONTABLES, CIERRE y APERTURA y cuando el acreedor monetario y sus contra cuentas no estén asociados al presupuesto de egresos.

**Ejemplo:**

413	
<u>CARGOS</u>	<u>ABONOS</u>
<p>-Esta disminuye con el pago total o parcial de los compromisos contraídos por la entidad gubernamental.</p> <p>-El flujo de fondos se obtiene de los cargos considerando únicamente Tipo de Movimiento 1.</p>	<p>-Comprende las cuentas que registran y controlan los compromisos monetarios devengados, cuyos pagos, en forma directa o indirecta, serán a corto plazo.</p> <p>-La ejecución presupuestaria a nivel de rubro se obtiene de los abonos considerando únicamente Tipo de Movimiento 1.</p> <p>-Su saldo es acreedor.</p>

Para la mejor comprensión de lo anterior, en primer lugar se analiza el siguiente flujo de datos:

## FLUJO DE DATOS PRESUPUESTARIOS



**EXPLICACION DEL ESQUEMA****DEUDORES MONETARIOS**

- a) La cuenta DEUDORES MONETARIOS, aumenta por la solicitud o el devengamiento de los fondos otorgados por la DGT.
- b) La cuenta DEUDORES MONETARIOS, aumenta por otros ingresos que generan las inversiones en el corto plazo.
- c) La cuenta DEUDORES MONETARIOS, disminuye por el pago de financiamientos contraídos por la entidad gubernamental.
- d) También la cuenta de DEUDORES MONETARIOS, disminuye por el pago de obligaciones contraídas por la entidad gubernamental por un periodo de corto plazo.

**ACREEDORES MONETARIOS:**

- a) La cuenta ACREEDORES MONETARIOS aumenta por el devengamiento de las obligaciones adquiridas.
- b) La cuenta ACREEDORES MONETARIOS disminuye con la cancelación de las obligaciones adquiridas.
- c) La cuenta ACREEDORES MONETARIOS disminuye con la adquisición de inversiones que realizan las instituciones calificadas para tal fin.



### 3.2.1.2 NORMAS SOBRE DEUDORES Y ACREEDORES MONETARIOS

#### A. DERECHOS A PERCIBIR Y COMPROMISOS DE PAGAR RECURSOS MONETARIOS.

En el desarrollo de las normas anteriores, en parte, se abordaba lo relacionado a las Normas sobre Deudores y Acreedores Monetarios ya que estas Normas establecen : "Todo derecho a percibir recursos monetarios, como parte de la gestión financiera institucional, independientemente del momento de la recepción, inmediata o futura, deberá contabilizarse el devengamiento en cuentas del subgrupo **DEUDORES MONETARIOS**, de acuerdo con la naturaleza del hecho económico. Todo compromiso de pagar recursos monetarios, como parte de la gestión financiera institucional, independientemente del momento de la erogación, inmediata o futura, deberá contabilizarse el devengamiento en cuentas del subgrupo **ACREEDORES MONETARIOS**, de acuerdo con la naturaleza del hecho económico.

**NOTA PREVIA:** Lo correcto es que por cada una de las erogaciones que hacen las instituciones, cada una hace la solicitud de los fondos posteriormente a haber recibido los bienes o servicios adquiridos; sin embargo, por razones de espacios en el volumen de páginas permitidas en un trabajo de graduación, en el presente trabajo se hacen dos partidas por los fondos que se solicitan. En tal sentido, el usuario del presente documento deberá comprender tal observación. Para el caso de la presente Norma, se presentan los siguientes enunciados:

- a) El Ministerio " X ", luego de que el Ministerio de Hacienda recibiera los fondos provenientes del préstamo Internacional, hace la correspondiente solicitud de fondos por \$100,000.00, los cuales le son remesados a su cuenta corriente subsidiaria que maneja en el sistema financiero.
- b) Se solicitan a la D.G.T. los fondos GOES/2008 considerados y aprobados en el presupuesto para dicho año por \$500,000.00.
- c) Se reciben facturas de servicios básicos así :

UP	ANDA	TELECOM	DEL SUR
01	\$ 7,000.00	\$ 15,000.00	\$ 19,000.00

**Desarrollo del literal a):**

SOLICITUD Y ENTREGA DE FONDOS PROVENIENTES DEL PRESTAMO INTERNACIONAL

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
213 24	D.M. x <u>Transferencias de capital de Aporte Fiscal</u>	1		\$100,000.00	
213 24 935	Tesoro Público (DGT)				
857 01	<u>Transferencias de capital de Aporte Fiscal</u>				\$100,000.00
857 01 935	Tesoro Público (DGT)				
	v/ Solicitud de fondos a la DGT provenientes del préstamo.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$100,000.00</b>	<b>\$100,000.00</b>

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X2 -				
211 17	<u>Bancos Comerciales M/D</u>	1		\$100,000.00	
	<u>fondos restringidos</u>				
211 17 001	Banco Agrícola				
213 24	<u>D.M. x Transferencias de</u>				\$100,000.00
	<u>Capital de Aporte Fiscal</u>				
213 24 935	Tesoro Público (DGT) v/ Por recepción de fondos provenientes del préstamo internacional.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$100,000.00</b>	<b>\$100,000.00</b>

**Desarrollo del literal b):**

SOLICITUD Y ENTREGA DE FONDOS PROVENIENTES DE LOS FONDOS GOES

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
213 17	<u>D.M. x Transferencias</u>	1		\$500,000.00	
	<u>corrientes de Aporte Fiscal</u>				
213 17 935	Tesoro Público (DGT)				
856 03	<u>Transferencias corrientes de</u>				\$500,000.00
	<u>Aporte Fiscal</u>				
856 03 935	Tesoro Público (DGT) v/ Solicitud de fondos a la DGT provenientes del fondo GOES.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$500,000.00</b>	<b>\$500,000.00</b>

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X2 -				
211 09	<u>Bancos Comerciales M/D</u>	1		\$500,000.00	
211 09 001	Banco Agrícola				
213 17	<u>D.M. x Transferencias</u>				\$500,000.00
	<u>corrientes de Aporte Fiscal</u>				
213 17 935	Tesoro Público (DGT) v/ Por recepción de fondos provenientes del préstamo internacional.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$500,000.00</b>	<b>\$500,000.00</b>

**Desarrollo del literal c):**

Devengamiento y pago de servicios básicos de la UP01. Hay que recordar que para efectos de este ejemplo partimos del hecho que los fondos ya fueron solicitados según literal anterior.

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	- Partida X1 -			
834 17	<u>Servicios Básicos</u>		\$41,000.00	
834 17 001	Servicios de Energía Eléctrica	\$19,000.00		
834 17 002	Servicio de agua	7,000.00		
834 17 003	Servicio de Telecomunicaciones	<u>15,000.00</u>		
413 54	<u>A.M. x Adquisiciones de Bienes y Servicios</u>			\$41,000.00
413 54 001	Del Sur SA de CV	\$19,000.00		
413 54 920	ANDA	7,000.00		
413 54 003	Telemovil SA de CV v/ Por el devengamiento de servicios básicos para la UP01.	<u>15,000.00</u>		
<b>TOTALES</b>			<b>\$41,000.00</b>	<b>\$41,000.00</b>

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	- Partida X2 -			
413 54	<u>A.M. x Adquisiciones de</u>		\$34,000.00	
413 54 001	<u>Bienes y Servicios</u>			
413 54 003	Del Sur SA de CV	\$19,000.00		
211 09	Telemovil SA de CV	<u>15,000.00</u>		
211 09 001	<u>Bancos Comerciales M/D</u> Banco Agrícola v/ Por pago de servicios básicos de la UP01.			\$34,000.00
<b>TOTALES</b>			<b>\$34,000.00</b>	<b>\$34,000.00</b>

Mediante la norma, se están reconociendo las cuentas de DEUDORES MONETARIOS (sub grupos 213) y las cuentas de ACREEDORES MONETARIOS (sub grupos 413) y con ello se estarían registrando, los derechos y obligaciones, con lo cual se aplica la ejecución presupuestaria de los ingresos y egresos.

Puesto que, a través de las partidas anteriores, se genera la aplicación de la ejecución presupuestaria por los cargos efectuados a las cuentas del sub grupo 413, se efectúa el análisis de las salidas de efectivo que son aplicadas al momento de la formulación del estado de flujo de fondos.

#### **B. CARTERA DE DEUDORES MONETARIOS Y ACREEDORES MONETARIOS**

Las cuentas de los subgrupos **DEUDORES MONETARIOS** y **ACREEDORES MONETARIOS**, a nivel institucional, deberán desagregarse exclusivamente en subcuentas u otros niveles analíticos para identificar la cartera de deudores y acreedores correspondiente.

Tratándose de las carteras de los subgrupos **DEUDORES MONETARIOS** y **ACREEDORES MONETARIOS**, cuyas transacciones sean efectuadas con

entidades del Sector Público, a las que se refiere el Art. N° 2 de la Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado, será obligatorio identificarlos individualmente a nivel de subcuenta, por lo que tenemos las instituciones con las siguientes codificaciones:

- 800 Órgano Legislativo
- 802 Órgano Judicial
- 803 Caja Mutual del Abogado de El Salvador (CAMUDASAL)
- 804 Consejo Nacional de la Judicatura
- 805 Corte de Cuentas de la República
- 807 Tribunal Supremo Electoral
- 808 Registro Nacional de las Personas Naturales
- 810 Tribunal de Servicio Civil
- 812 Fiscalía General de la República
- 814 Procuraduría General de la República
- 816 Procuraduría para la Defensa de los Derechos Humanos
- 818 Presidencia de la República
- 819 Instituto Nacional de los Deportes de El Salvador (INDES)
- 820 Instituto Salvadoreño para el Desarrollo Integral de la Niñez y Adolescencia
- 821 Administración Nacional de Telecomunicaciones (ANTEL)
- 822 Instituto Salvadoreño para el Desarrollo de la Mujer (ISDEMU)
- 823 Fondo de Inversión Social para el Desarrollo Local de El Salvador (FISDL)
- 824 Fondo Solidario para la Familia Microempresaria (FOSOFAMILIA)
- 825 Ministerio de Hacienda
- 826 Lotería Nacional de Beneficencia (LNB)
- 827 Instituto Nacional de Pensiones de los Empleados Públicos (INPEP)
- 828 Fondo Salvadoreño para Estudios de Preinversión (FOSEP)
- 830 Ministerio de Relaciones Exteriores
- 831 Secretaría Técnica de Financiamiento Externo (SETEFE)
- 834 Instituto Salvadoreño de Desarrollo Municipal (ISDEM)
- 836 Ministerio de la Defensa Nacional
- 837 Instituto de Previsión Social de la Fuerza Armada (IPSFA)

- 838 Centro Farmacéutico de la Fuerza Armada(CEFAFA)
- 839 Ministerio de Gobernación
- 841 Academia Nacional de Seguridad Pública (ANSP)
- 842 Unidad Técnica Ejecutiva (UTE)
- 847 Ministerio de Educación
- 848 Universidad de El Salvador (UES)
- 849 Federación Salvadoreña de Fútbol (FEDEFUTBOL)
- 850 Fondo de Garantía para el Crédito Educativo (EDUCREDITO)
- 851 Caja Mutual de los Empleados del Ministerio de Educación
- 853 Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social
- 854 Hospital Nacional Rosales
- 855 Hospital Nacional "Benjamín Bloom"
- 856 Hospital Nacional de Maternidad "Dr. Raúl Argüello Escolán"
- 857 Hospital Nacional Psiquiátrico "Dr. José Molina Martínez"
- 858 Hospital Nacional Neumológico "Dr. José Antonio Zaldaña"
- 859 Hospital Nacional "San Juan de Dios", Santa Ana
- 860 Hospital Nacional "Francisco Menéndez", Ahuachapan
- 861 Hospital Nacional " San Juan de Dios" Sonsonate
- 862 Hospital Nacional "Dr. Luis Edmundo Vásquez", Chalatenango
- 863 Hospital Nacional "San Rafael", Nueva San Salvador
- 864 Hospital Nacional "Santa Gertrudis", San Vicente
- 865 Hospital Nacional "Santa Teresa", Zacatecoluca
- 866 Hospital Nacional "San Juan de Dios", San Miguel
- 867 Hospital Nacional "San Pedro", Usulután
- 868 Hospital Nacional "Dr. Juan José Fernández", Zacamil
- 869 Hospital Nacional de San Bartolo
- 870 Hospital Nacional de Cojutepeque
- 871 Hospital Nacional de La Unión
- 872 Hospital Nacional de Ilobasco
- 873 Hospital Nacional de Nueva Guadalupe
- 874 Hospital Nacional de Ciudad Barrios
- 875 Hospital Nacional de Sensuntepeque
- 876 Hospital Nacional de Chalchuapa
- 877 Hospital Nacional de Metapán

- 878 Hospital Nacional de San Francisco Gotera
- 879 Hospital Nacional de Santa Rosa de Lima
- 880 Hospital Nacional de Nueva Concepción
- 881 Hospital Nacional de Santiago de María
- 882 Hospital Nacional de Jiquilisco
- 883 Hospital Nacional de Suchitoto
- 884 Consejo Superior de Salud Pública
- 885 Instituto Salvadoreño de Rehabilitación de Inválidos (ISRI)
- 886 Hogar de Ancianos "Narcisa Castillo", Santa Ana
- 887 Cruz Roja Salvadoreña (CR)
- 890 Ministerio de Trabajo y Previsión Social
- 891 Instituto Salvadoreño de Fomento Cooperativo (INSAFOCOOP)
- 892 Instituto Salvadoreño de Formación Profesional (INSAFORP)
- 893 Instituto Salvadoreño del Seguro Social (ISSS)
- 894 Fondo de Protección de Lisiados y Discapacitados a Consecuencia del Conflicto Armado
- 896 Ministerio de Economía
- 897 Comité Ejecutivo de la Feria Internacional de El Salvador (FIES)
- 898 Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología (CONACYT)
- 899 Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría
- 900 Instituto Salvadoreño de Turismo (ISTU)
- 901 Consejo Salvadoreño del Café (CSC)
- 902 Comisión Ejecutiva Hidroeléctrica del Río Lempa (CEL)
- 903 Fondo de Financiamiento y Garantía para la Pequeña Empresa (FIGAPE)
- 904 Corporación Salvadoreña de Turismo (CORSAATUR)
- 905 Superintendencia General de Electricidad y Telecomunicaciones (SIGET)
- 906 Superintendencia de Valores (S.V.)
- 907 Superintendencia de Pensiones (S.P)
- 908 Corporación Salvadoreña de Inversiones (CORSAIN)
- 909 Instituto Nacional del Azúcar (INAZUCAR)
- 910 Fondo de Inversión Nacional de Electricidad y Telefonía (FINET)
- 911 Centro Nacional de Registro (CNR)



- 912 Fondo Especial de los Recursos Provenientes de la Privatización de ANTEL (FANTEL)
- 913 Comisión Nacional de la Micro y Pequeña Empresa (CONAMYPE)
- 914 Ministerio de Agricultura y Ganadería
- 915 Instituto Salvadoreño de Transformación Agraria (ISTA)
- 916 Centro Nacional de Tecnología Agropecuaria y Forestal (CENTA)
- 917 Escuela Nacional de Agricultura (ENA)
- 918 Comisión Nacional de Inversiones (PRO.ESA)
- 919 Ministerio de Obras Públicas, Transporte y Vivienda y Desarrollo)
- 920 Administración Nacional de Acueductos y Alcantarillados (ANDA)
- 921 Fondo Social para la Vivienda (FSV)
- 922 Comisión Ejecutiva Portuaria Autónoma (CEPA)
- 923 Fondo de Emergencia del Café
- 926 Fondo Nacional de Vivienda Popular (FONAVIPO)
- 927 Fondo de Conservación Vial (FOVIAL)
- 928 Ministerio del Medio Ambiente y Recursos Naturales
- 929 Fondo Ambiental de El Salvador (FONAES)
- 930 Secretaria Nacional de Estudios Territoriales (SNET)
- 932 Autoridad de Aviación Civil (AAC)
- 933 Obligaciones y Transferencias Generales del Estado
- 934 Deuda Pública
- 935 Tesoro Público (DGT)
- 937 Corporación de Municipalidades de la República de El Salvador (COMURES)
- 938 Oficina de Planificación del Área Metropolitana de San Salvador (OPAMSS)
- 950 Municipios del Departamento de San Salvador
- 951 Municipios del Departamento de Santa Ana
- 952 Municipios del Departamento de Ahuachapán
- 953 Municipios del Departamento de Sonsonate
- 954 Municipios del Departamento de Chalatenango
- 955 Municipios del Departamento de La Libertad
- 956 Municipios del Departamento de Cuscatlán
- 957 Municipios del Departamento de La Paz

- 958 Municipios del Departamento de San Vicente  
 959 Municipios del Departamento de Cabañas  
 960 Municipios del Departamento de Usulután  
 961 Municipios del Departamento de San Miguel  
 962 Municipios del Departamento de Morazán  
 963 Municipios del Departamento de La Unión

**Ejemplo:**

Se cancela recibo por servicios de agua por \$500.00

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
834 17	<u>Servicios Básicos</u>	1		\$ 500.00	
834 17 002	Servicio de agua				
413 54	<u>A.M. x Adquisiciones de Bienes</u>				\$ 500.00
	<u>y Servicios</u>				
413 54 920	ANDA				
	v\ Por el devengamiento del servicio de agua del mes correspondiente.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 500.00</b>	<b>\$ 500.00</b>

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X2 -				
413 54	<u>A.M. x Adquisiciones de Bienes</u>	1		\$ 500.00	
	<u>y Servicios</u>				
413 54 920	ANDA				
211 09	<u>Bancos Comerciales M\D</u>				\$ 500.00
211 09 001	Banco Agrícola				
	v\ Por el pago del servicio de agua del mes correspondiente.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 500.00</b>	<b>\$ 500.00</b>

Estas cuentas de deudores monetarios y acreedores monetarios, las cuales constituyen cuentas de control presupuestario, sirven al final de cada periodo contable para la formulación del Estado de Ejecución

Presupuestaria y el Estado de Flujo de Fondos, ello a través del análisis de las sumatorias de los cargos y abonos efectuados.

### C. PROVISIONES DE COMPROMISOS NO DOCUMENTADOS

Al 31 de diciembre de cada año se deberán registrar como compromisos pendientes de pago toda obligación cierta originada en convenios, acuerdos, contratos o requisiciones de compras, cuyo monto se conozca con exactitud y corresponda a bienes o servicios recibidos durante el ejercicio contable, encontrándose pendiente de recepción la documentación de respaldo y que a esa fecha cuenten con la correspondiente disponibilidad presupuestaria. Los compromisos se registrarán en las cuentas de ACREEDORES MONETARIOS, de acuerdo con la naturaleza del hecho económico, traspasando al cierre del ejercicio contable a PROVISIONES POR ACREEDORES MONETARIOS dichos movimientos.

#### Ejemplo:

El Ministerio X el 25 de Diciembre de 2008 compro \$5,000.00 en papelería, útiles y suministros de oficina. Al 31 de diciembre del mismo año se habían recibido los productos pero no habían sido entregadas al Ministerio las respectivas facturas, por lo que se pasa a la provisión del pago para el próximo año como sigue:

#### Por el devengamiento del gasto

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
834 05	<u>Servicios Básicos</u>	1		\$ 5,000.00	
834 05 001	Productos de papel y cartón				
413 54	<u>A.M. x Adquisición de Bienes y Servicios</u>				\$ 5,000.00
413 54 003	Librería Cervantes SA de CV v\ Por el devengamiento del gasto en la compra de papel				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 5,000.00</b>	<b>\$ 5,000.00</b>

Por el registro del compromiso (de la compra de papel) que será cancelado en el siguiente año se hace el traslado a la cuenta de Provisiones por Acreedores Monetarios.

Al 31 de Diciembre del 2,009 se realiza el asiento contable

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X2 -				
413 54	<u>A.M. x Adquisición de Bienes</u> <u>y Servicios</u>	2		\$ 5,000.00	
413 54 003	Librería Cervantes SA de CV				
424 50	<u>Provisiones por Acreedores</u> <u>Monetarios</u>				\$ 5,000.00
424 50 003	Librería Cervantes SA de CV v\ Por provisión para el pago de papelería				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 5,000.00</b>	<b>\$ 5,000.00</b>

En el ejercicio siguiente, en la medida que se disponga de la documentación de respaldo de los montos provisionados, deberá traspasarse a la cuenta del subgrupo **ACREEDORES MONETARIOS** destinado a registrar los compromisos pendientes de años anteriores. Si el monto del compromiso es superior o inferior a la cantidad provisionada, deberá en forma previa hacerse el ajuste contable correspondiente.

Continuando con el ejemplo anterior al inicio del periodo siguiente se recibe la documentación que respalda la compra de papelería y se procede a hacer el siguiente registro.

Ya para el inicio de ejercicio siguiente se procede a realzar el siguiente registro:

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X3 -				
424 50	<u>Provisiones por Acreedores</u> <u>Monetarios</u>	2		\$ 5,000.00	
424 50 003	Librería Cervantes SA de CV				
413 89	<u>A.M. x Operaciones de</u> <u>Ejercicios Anteriores</u>				\$ 5,000.00
413 89 001	Librería Cervantes SA de CV v\ Por el devengamiento de la compra de papelería en el periodo siguiente para realizar el pago.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 5,000.00</b>	<b>\$ 5,000.00</b>

Al inicio del siguiente ejercicio, y conforme se van obteniendo los documentos que respaldan la obligación contraída en el ejercicio anterior se abona la 413 contra la 424 y poder así después realizar el pago.

El saldo de la cuenta PROVISIONES POR ACREEDORES MONETARIOS, solamente podrá estar vigente hasta el 31 de diciembre del año siguiente, en caso contrario deberá eliminarse de compromisos pendientes del año anterior, reversando las cuentas que registraron las inversiones, o bien, abonando a la cuenta AJUSTES DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Con referencia a la Partida X2 y con el supuesto de que durante el transcurso de todo el año siguiente no se recibió ningún documento que respalda la compra de la papelería y los suministros de oficina se procede a realizar el asiento siguiente.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X2a -				
424 50	<u>Provisiones por Acreedores</u> <u>Monetarios</u>	2		\$ 5,000.00	
424 50 003	Librería Cervantes SA de CV				
839 55	<u>Ajustes de ejercicios</u> <u>anteriores</u>				\$ 5,000.00
839 55 003	Productos de papel y cartón v\ Por liquidación de la provisión en la compra de papelería.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 5,000.00</b>	<b>\$ 5,000.00</b>

Los anticipos de fondos otorgados a terceros durante el ejercicio contable, por bienes y servicios en general, que al 31 de diciembre no estén liquidados, deberán contabilizarse los montos sin aplicar como compromisos pendientes de pago, de conformidad con lo establecido en los párrafos primero y segundo de esta norma. En cualquier caso las cuentas de ANTICIPOS DE FONDOS se afectarán en la medida que se dé por aceptada las rendiciones de cuentas correspondientes.

#### **D. TRASPASO DE DEUDORES MONETARIOS Y ACREEDORES MONETARIOS**

Al 31 de diciembre de cada año las cuentas de los subgrupos DEUDORES MONETARIOS y ACREEDORES MONETARIOS deberán quedar saldadas, traspasando los saldos a las cuentas DEUDORES MONETARIOS X PERCIBIR o ACREEDORES MONETARIOS X PAGAR, según corresponda.

Para el sólo efecto de presentación de los estados financieros respectivos, se podrá detallar en éstos los saldos de las cuentas mencionadas, de acuerdo a requerimientos de información.

Al inicio de cada ejercicio, los saldos que efectivamente se percibirán o pagarán en el período, deberán traspasarse a la cuenta

de los subgrupos **DEUDORES MONETARIOS Y ACREEDORES MONETARIOS** destinada a registrar los derechos o compromisos pendientes de años anteriores.

**Ejemplo: PARA EL CASO DE DEUDORES MONETARIOS**

El 25 de Diciembre de 2008, el Ministerio X vende desperdicios de papel por valor de \$2,000.00.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
213 14	<u>D.M. x por venta de bienes y servicios</u>	1		\$ 2,000.00	
213 14 001	Cefesa de CV				\$ 2,000.00
858 09	<u>Venta de desechos y residuos</u>				
858 09 099	Venta de Bienes Diversos v\ Por le devengamiento de la venta de desperdicios de papel.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 2,000.00</b>	<b>\$ 2,000.00</b>

Al cierre del ejercicio 2008, no se ha recibido el pago por la venta de los desperdicios de papel, por lo que se procede a realizar el asiento contable siguiente:

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X2 -				
225 51	<u>D.M. x percibir</u>	2		\$ 2,000.00	
225 51 001	Cefesa de CV				
213 14	<u>D.M. x por venta de</u>				
213 14 001	<u>bienes y servicios</u> Cefesa de CV v\ Provisión por la venta de papel al cierre del ejercicio.				\$ 2,000.00
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 2,000.00</b>	<b>\$ 2,000.00</b>

En el siguiente ejercicio se logro hacer el cobro por los desperdicios de papel se debe de dar de baja a la cuenta 225 51, y para eso se procede a realizar el siguiente registro contable:

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X3 -				
213 89	<u>D.M. x Deudores de</u> <u>ejercicios anteriores</u>	2		\$ 2,000.00	
213 89 001	Cefesa de C.V.				\$ 2,000.00
225 51	<u>D.M. x percibir</u>				
225 51 001	Cefesa de CV v\ Por traslado del saldo debido a que durante el ejercicio siguiente se recibió el pago por la venta de desperdicios de papel.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 2,000.00</b>	<b>\$ 2,000.00</b>

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X4 -				
211 09	<u>Bancos Comerciales M\D</u>	2		\$ 2,000.00	
211 09 001	Banco Agricola				
213 89	<u>D.M. x Operaciones de</u> <u>ejercicios anteriores</u>				\$ 2,000.00
213 89 001	Cefesa de C.V. v\ Ingreso por la venta de desperdicio de papel.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 2,000.00</b>	<b>\$ 2,000.00</b>

#### **Ejemplo: PARA EL CASO DE ACREEDORES MONETARIOS**

El 25 de diciembre de 2008, el departamento de Recursos Humanos del Ministerio X, compro \$ 4,000.00 en medicina para abastecer el botiquín para atención a su personal.



CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
231 09	Productos químicos, combustibles y lubricantes	1		\$ 4,000.00	
231 09 002	Productos farmacéuticos y medicinales.				
413 54	A.M. x adquisición de Bienes y Servicios				\$ 4,000.00
413 54 005	San Nicolás SA de CV v\ Por el devengamiento en la compra de medicamentos para abastecer el botiquín del Ministerio.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 4,000.00</b>	<b>\$ 4,000.00</b>

Al cierre del ejercicio 2008, no se ha realizado el pago de los medicamentos, por que se procede a realizar el asiento contable siguiente:

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X2 -				
413 54	A.M. x adquisición de Bienes y Servicios	2		\$ 4,000.00	
413 54 005	San Nicolás SA de CV				
424 51	Acreedores monetarios por pagar				\$ 4,000.00
424 51 001	San Nicolás SA de CV v\ Por el pagopendiente en la compra de medicamentos para el botiquín del Ministerio.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 4,000.00</b>	<b>\$ 4,000.00</b>

En el siguiente ejercicio se realiza el pago de los medicamentos adquiridos, por lo que se realiza el traspaso a la cuenta acreedores monetarios destinados a registrar los derechos o compromisos pendientes de años anteriores.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X3 -				
424 51	<u>Acreeedores monetarios por</u>	2		\$ 4,000.00	
	<u>pagar</u>				
424 51 001	San Nicolás SA de CV				\$ 4,000.00
413 89	<u>A.M. x Operaciones de</u>				
	<u>ejercicios anteriores</u>				
413 89 001	San Nicolás SA de CV				
	v/Por el traslado de saldo				
	pendiente de pago del año				
	anterior				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 4,000.00</b>	<b>\$ 4,000.00</b>

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X4 -				
413 89	<u>A.M. x Operaciones de</u>	2		\$ 4,000.00	
	<u>ejercicios anteriores</u>				
413 89 001	San Nicolás SA de CV				\$ 4,000.00
211 09	<u>Bancos Comerciales M\D</u>				
211 09 001	Banco Agrícola				
	v\ Por el pago de la compra				
	de medicamentos para el				
	botiquín del Ministerio.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 4,000.00</b>	<b>\$ 4,000.00</b>

### 3.2.1.3 NORMAS SOBRE INVERSIONES EN BIENES DE LARGA DURACION

#### A. VALUACIÓN DE LOS BIENES DE LARGA DURACIÓN

Los bienes muebles o inmuebles de larga duración adquiridos con el ánimo de utilizarlos en las actividades administrativas o productivas de carácter institucional, como también aquellos que forman parte de

las inversiones en proyectos, deberán contabilizarse como inversiones en bienes de uso al valor de compra más todos los gastos inherentes a la adquisición, hasta que el bien entre en funcionamiento.

**Ejemplo:**

El Ministerio X compro un Auto Bus marca Blue Bird para el transporte del personal administrativo, valorado en \$15,000.00. Los gastos de matrícula y otros trámites relacionados ascienden a \$1,500.00.

Dado que la norma establece que todos los gastos incurridos para la adquisición de un bien deben formar parte del costo de adquisición del bien, que para el caso del Auto Bus serán de \$16,500.00.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
241 17	- Partida X1 - <u>Equipo de transporte,</u> <u>tracción y elevación</u>	1		\$ 16,500.00	
241 17 001	Vehículos de transporte				
413 61	<u>A.M. x Inversiones en</u> <u>Activos Fijos</u>				\$ 16,500.00
413 61 001	Didea, SA de CV v\ Por el devengamiento de la compra de un auto bus para el personal del Ministerio.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 16,500.00</b>	<b>\$16,500.00</b>

No obstante, aquellos bienes muebles cuyo valor de adquisición individual es inferior al equivalente a seiscientos dólares americanos (\$600.00), deberán registrarse en cuentas de Gastos de Gestión.

**NOTA:**

Se llevara al activo cuando el bien vale \$600.00, o más.

**B. EROGACIONES CAPITALIZABLES**

Las erogaciones en adiciones, mejoras y reposiciones vitales que aumenten el valor o prolonguen la vida útil económica de los bienes muebles e inmuebles, registrados como recursos institucionales o formando parte de las inversiones en proyectos, deberán contabilizarse como un incremento en el valor de éstos, previa deducción del costo asignado a las partes o piezas que se sustituyan y la proporción correspondiente a la depreciación del bien, en los casos que corresponda.

**Ejemplo:**

Al cabo de tres años, en el bus surge la necesidad de hacerle cambios al motor para que tenga más potencia debido a la cantidad de personal que transporta y se ven obligados a hacerle mejoras. Transcurrido este tiempo el bus tenía un valor en libros después de depreciación de \$10,000.00. El costo de la mejora del motor asciende a \$3,000.00.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
241 17	<u>Equipo de transporte,</u> <u>tracción y elevación</u>	1		\$ 3,000.00	
241 17 001	Vehículos de transporte				
413 61	<u>A.M. x Inversiones en</u> <u>Activos Fijos</u>				\$ 3,000.00
413 61 001	Didea, SA de CV v\ Por el devengamiento de la reparación del bus para el personal del Ministerio.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 3,000.00</b>	<b>\$ 3,000.00</b>

Al realizar este registro el nuevo valor del bus asciende a \$13,000.00, debido a que su valor en libros a esa fecha era de \$10,000.00, y más los \$3,000.00 invertidos en la mejora del motor.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X2 -				
413 61	A.M. x Inversiones en Activos Fijos	1		\$ 3,000.00	
413 61 001	Impressa Repuestos, SA de CV				
211 09	Bancos Comerciales M\D				\$ 3,000.00
211 09 001	Bancos Comerciales v\ Por el pago de la reparación del bus para el personal del Ministerio.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 3,000.00</b>	<b>\$ 3,000.00</b>

Este registro se realiza por el pago de la mejora realizada al motor del bus propiedad del Ministerio.

### C. CANCELACIÓN DE BIENES DE LARGA DURACIÓN

La disminución contable, como producto de las ventas, permutas, daciones en pago, donaciones, bajas u otras formas de traslado del dominio de propiedad de los bienes de larga duración, registrados como recursos institucionales, productivos o formando parte de las inversiones en proyectos, deberán contabilizarse liquidando tanto el valor contable del bien como la depreciación acumulada respectiva.

De producirse una diferencia deudora entre ambos valores ésta deberá registrarse en la cuenta correspondiente del subgrupo COSTOS DE VENTAS Y CARGOS CALCULADOS.

**Ejemplo:**

Se vende equipo de terracería por valor de \$ 30,000.00 cuyo costo de adquisición fue de \$ 45,000.00, al momento de la venta tenía una depreciación acumulada de \$ 9,000.00.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
213 21	<u>D.M. x Venta de Activo Fijo</u>	1		\$ 30,000.00	
213 21 001	Maqsa de CV				
858 11	<u>Venta de Bienes Muebles</u>				\$ 30,000.00
858 11 002	Equipo de transporte, tracción y elevación. v\ Por el devengamiento en la venta del equipo de terracería.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 30,000.00</b>	<b>\$30,000.00</b>

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X2 -				
241 99	<u>Depreciación Acumulada</u>	2		\$ 9,000.00	
241 99 019	Maquinaria, Mobiliario y Equipo Diverso				
838 05	<u>Gasto por descargo de Bienes de uso</u>			\$ 36,000.00	
838 05 001	Venta de Equipo de				
241 17	Terracería				\$ 45,000.00
241 17 001	<u>Equipo de transporte, tracción y elevación</u> Equipo de transporte, tracción y elevación v\ Por el descargo del equipo de terracería.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 45,000.00</b>	<b>\$45,000.00</b>

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X3 -				
211 09	Bancos Comerciales M/D	1		\$ 30,000.00	
211 09 001	Banco Agricola				
213 21	D.M. x Venta de Activo Fijo				\$ 30,000.00
213 21 001	Maqsa de CV v\ Por el ingreso de efectivo por la venta del equipo de terracería.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 30,000.00</b>	<b>\$30,000.00</b>

#### 3.2.1.4 NORMAS SOBRE INVERSIONES DE ACTIVOS INTANGIBLES

Los activos intangibles son aquellos que no tienen una naturaleza o existencia física, limitándose su valor a los derechos y beneficios económicos esperados que su posesión confieren a las entidades.

Las instituciones que de conformidad a las leyes vigentes, adquieran activos intangibles, que representan recursos de larga duración y que por falta de cualidades físicas, su valor se limita a los derechos adquiridos y a los beneficios esperados por su posesión o uso y que su vida útil puede ser indeterminada, deberán para el registro de los hechos económicos considerar la presente normativa que para tal efecto emite ésta Dirección General.

##### A. VALUACION

Los bienes intangibles adquiridos con el fin de utilizarlos en las actividades administrativas o productivas de carácter institucional, deberán ser registrados contablemente en el SUBGRUPO INVERSIONES

INTANGIBLES, al costo de adquisición o al valor de las erogaciones atribuibles a su formación o desembolso, su vida útil dependerá de la aplicación de criterios técnicos que puedan determinarla, apoyándose con especialistas en la materia, y tomando en cuenta el criterio prudencial del contador para aplicar la estimación razonable permitiendo con ello registrarlos como GASTOS DE GESTION.

Las instituciones que por sus necesidades desarrollen sistemas informáticos para su uso, deberán registrar el valor del software más todas las erogaciones inherentes, tales como estudios de prefactibilidad, análisis, diseño, programación e implementación y otros de igual naturaleza.

**Ejemplo:**

El Ministerio X, adquiere el software llamado CRYSTAL BASIC para el manejo y control de los inventarios en sus bodegas por valor de \$10,000.00. Los costos incurridos para su manejo fueron de:

- Gastos de instalación	\$ 2,500.00
- Cargos por envió	\$ 1,000.00
- Asesoría	<u>\$ 1,500.00</u>
TOTAL	<b>\$ 5,000.00</b>



CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
226 15	Derechos de Propiedad Intangible	1		\$ 15,000.00	
226 15 099	Derechos intangibles diversos				
413 54	A.M. x adquisición de Bienes y Servicios				\$ 15,000.00
413 54 099	Microsoft SA de CV V\ Por el devengamiento de la adquisición del software CRYSTAL BASIC.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 15,000.00</b>	<b>\$15,000.00</b>

Para el caso del ejemplo anterior el costo del software era de \$10,000.00, sin embargo la normativa establece que todos los costos incurridos para el buen funcionamiento del activo intangible deben formar parte del costo de adquisición, que para el caso ascienden a \$5,000.00 los cuales deben ser contabilizados.

## **B. AMORTIZACION**

Representa el valor acumulado de las amortizaciones graduales, registradas según el valor de adquisición o desarrollo de los bienes intangibles.

El valor de los activos intangibles por situaciones eventuales pueden desaparecer. Los costos registrados deben amortizarse mediante cargos sistemáticos a resultados, durante el o los periodos que se estimen convenientes. El periodo de amortización de los activos intangibles se determinará considerando algunos factores como disposiciones legales, valor de adquisición, obsolescencia, demanda, competencia y

otros factores económicos que pueden reducir la vida útil, por lo que debe evaluarse constantemente los periodos de amortización para determinar si eventos o circunstancias posteriores justifican las revisiones de la vida útil estimada.

**Ejemplo:**

Partiendo del ejemplo anterior sobre la adquisición del software por \$15,000.00, se considero conveniente que el periodo de amortización será de 5 años.

Cálculo de amortización anual

- Costo de bien intangible \$15,000.00
- Número de años para amortizar 5

$$\text{Amortización anual} = \$ 15,000.00 / 5 = \$ 3,000.00$$

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
838 11	- Partida X1 - <u>Amortización de inversiones</u> intangibles	2		\$ 3,000.00	
838 11 099	Amortización de inversiones intangibles				
226 99	<u>Amortizaciones acumuladas</u>				\$ 3,000.00
226 99 001	Amortización Acumulada  v\ Por reconocimiento del gasto por la amortización de del software				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 3,000.00</b>	<b>\$3,000.00</b>

Al final de cada año durante los próximos 5 años esta debe ser la partida para reconocer el gasto derivado de la amortización por la compra del software CRYSTAL BASIC.

En esta partida se reconoce el gasto anualmente y se disminuye el valor total del software que tiene en libros hasta llegar a su valor mínimo.

### **C. LIQUIDACION**

Representa el valor acumulado de las amortizaciones graduales, registradas según el valor de adquisición o desarrollo de los bienes intangibles.

El valor de los activos intangibles por situaciones eventuales pueden desaparecer. Los costos registrados deben amortizarse mediante cargos sistemáticos a resultados, durante el o los periodos que se estimen convenientes. El periodo de amortización de los activos intangibles se determinará considerando algunos factores como disposiciones legales, valor de adquisición, obsolescencia, demanda, competencia y otros factores económicos que pueden reducir la vida útil, por lo que debe evaluarse constantemente los periodos de amortización para determinar si eventos o circunstancias posteriores justifican las revisiones de la vida útil estimada.

#### **Ejemplo:**

Basándonos en el ejemplo anterior sobre la adquisición del software CRYSTAL BASIC en \$15,000.00, se determinó que transcurridos 3 años de uso el software ya no cumplía con los requerimientos mínimos para los cuales fue adquirido, por lo que se declaro obsoleto.

- Depreciación anual	\$3,000.00
- Depreciación al tercer año	\$9,000.00
- Valor en libros	\$6,000.00

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
838 06	- Partida X1 - Gastos por descargo de bienes de larga duración	2		\$ 6,000.00	
838 06 001	Gastos por descargo de bienes				
241 99	Depreciación Acumulada				
241 99 001	Depreciación Acumulada			\$ 9,000.00	
226 15	Derechos de Propiedad Intangible				
226 15 099	Derechos intangibles diversos  v\ Por reconocimiento del gasto por obsolescencia del software CRYSTAL BASIC.				\$ 15,000.00
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 15,000.00</b>	<b>\$ 15,000.00</b>

En este ejemplo al final de los 3 años su amortización era de \$9,000.00, y si esto se lo restamos a los \$15,000.00 que nos costó al inicio el software nos queda un valor en libros de \$6,000.00 que es lo que se reconoce como gasto por descargo.

### **3.2.1.5 NORMAS SOBRE INVERSIONES EN PROYECTOS**

#### **a) COSTO Y APLICACIÓN EN LOS PROYECTOS**

Los desembolsos imputables a proyectos o grupos de proyectos deberán registrarse según la naturaleza de la operación y en armonía con los objetos específicos de la clasificación presupuestaria de egresos. Es de mencionar que para la aplicación de esta norma hay que tener muy claro que existen dos posibles situaciones:

1. Que el proyecto esté relacionado con obras en bienes de uso público, o
2. Que el proyecto no esté destinado a la formación de un bien físico final.

En el caso que el proyecto este destinado a la construcción de un bien de uso público se aplicara la cuenta 252, y para el caso en que el proyecto no esté destinado a la formación de un bien físico final se utilizara la 251.

El costo contable de los proyectos o programas estará conformado por todos aquellos desembolsos inherentes a éstos. Las adquisiciones de bienes muebles o inmuebles de larga duración con cargo a proyectos, que al finalizar la ejecución quedarán formando parte de los recursos institucionales, incrementarán anualmente el costo contable en el monto de la depreciación de dichos bienes.

Para el presente trabajo comenzaremos desarrollando un proyecto donde sea con el objetivo de la construcción de bien de uso público, que para este caso será un parque.

**Ejemplo 1:**

El Ministerio X va a realizar la construcción del proyecto #188570<sup>9</sup> de la carretera Diego de Holguín, por lo que el día 12 de Marzo compra un terreno por donde va a pasar un tramo de la carretera valorado en \$75,000.00

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	<b>Partida X1</b>	1			
252 63	<u>Bienes inmuebles</u>			\$ 75,000.00	
252 63 001	Terrenos				
413 61	<u>A.M. x Inversiones en activos fijos</u>				\$ 75,000.00
413 61 001	La inmobiliaria SA de CV v\ Por el devengamiento en la compra de terreno para la construcción de parque recreativo.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 75,000.00</b>	<b>\$ 75,000.00</b>

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	<b>Partida X2</b>	1			
413 61	<u>A.M. x Inversiones en activos fijos</u>			\$ 75,000.00	
413 61 001	La inmobiliaria SA de CV				
211 09	<u>Bancos comerciales M\D</u>				\$ 75,000.00
211 09 001	Banco Agrícola v\ Por el pago del terreno para la construcción de parque recreativo.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 75,000.00</b>	<b>\$ 75,000.00</b>

<sup>9</sup>: El número de proyecto deberá ser asignado por la Dirección de Inversión y Crédito Público.

- El 25 de abril se compra cemento para la construcción de aceras por un valor de \$ 12,000.00

				Proyecto #	188570
CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
<b>Partida X3</b>					
252 31	<u>Minerales y productos derivados</u>	1		\$ 12,000.00	
252 31 001	Minerales no metálicos y productos derivados.				\$ 12,000.00
413 54	<u>A.M. x Adquisición de bienes y servicios</u>				
413 54 001	CESSA de CV  v\ Por el devengamiento en la compra de cemento para la construcción de canchas en el parque recreativo.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 12,000.00</b>	<b>\$ 12,000.00</b>

				Proyecto #	188570
CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
<b>Partida X4</b>					
831 01	<u>Proyectos de construcción de infraestructura vial</u>	2		\$ 12,000.00	
831 01 001	Carretera Diego de Holguín				
252 99	<u>Aplicación Inversiones publicas</u>				\$ 12,000.00
252 99 001	Carretera Diego de Holguín				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 12,000.00</b>	<b>\$ 12,000.00</b>

				Proyecto #	188570
CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
<b>Partida X5</b>					
413 54	<u>A.M. x Adquisición de bienes y servicios</u>	1		\$ 12,000.00	
413 54 001	CESSA de CV				\$ 12,000.00
211 09	<u>Bancos comerciales M\D</u>				
211 09 001	Banco Agrícola				
	v\ Por pago en la compra de cemento para la construcción de canchas en el parque recreativo.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 12,000.00</b>	<b>\$ 12,000.00</b>

- Se compra 100 yardas de tela de algodón, el día 10 de julio para la elaboración de camisetas con el logo del ministerio para el personal que trabajaran en la construcción de la carretera por \$ 2,000.00

				Proyecto #	188570
CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
<b>Partida X6</b>					
252 23	<u>Productos textiles y vestuarios</u>	1		\$ 2,000.00	
252 23 001	Productos textiles y vestuarios				
413 54	<u>A.M. x Adquisición de bienes y servicios</u>				\$ 2,000.00
413 54 002	IUSA de CV				
	v\ Por el devengamiento en la compra de tela para la elaboración de camisas para el personal que trabajara en la construcción				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 2,000.00</b>	<b>\$ 2,000.00</b>



				Proyecto #	188570
CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
<b>Partida X7</b>					
831 01	<u>Proyectos de construcción de infraestructura vial</u>	1		\$ 2,000.00	
831 01 001	Carretera Diego de Holguín				
252 99	<u>Aplicación Inversiones publicas</u>				\$ 2,000.00
252 99 001	Carretera Diego de Holguín				
<b>TOTALES</b>				\$ 2,000.00	\$ 2,000.00

				Proyecto #	188570
CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
<b>Partida X8</b>					
413 54	<u>A.M. x Adquisición de bienes y servicios</u>	1		\$ 2,000.00	
413 54 002	IUSA de CV				
211 09	<u>Bancos comerciales M\D</u>				\$ 2,000.00
211 09 001	Banco Agrícola  v\ Por pago en la compra de tela para la elaboración de camisas para el personal que trabajara en la construcción				
<b>TOTALES</b>				\$ 2,000.00	\$ 2,000.00

- El 5 de agosto se compra \$5,000.00 de combustible para el funcionamiento de la maquinaria que se utilizara en la construcción de la carretera.

				Proyecto #	188570
CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
<b>Partida X9</b>					
252 29	<u>Productos químicos, combustibles y lubricantes</u>	1		\$ 5,000.00	
252 29 003	Combustibles y lubricantes				
413 54	<u>A.M. x Adquisición de bienes y servicios</u>				\$ 5,000.00
413 54 003	ESSO Stándar Oíl  v\ Por el devengamiento en la compra de combustible para la maquinaria a utilizar				
<b>TOTALES</b>				\$ 5,000.00	\$ 5,000.00

				Proyecto #	188570
CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
<b>Partida X10</b>					
831 01	<u>Proyectos de construcción de infraestructura vial</u>	2		\$ 5,000.00	
831 01 001	Carretera Diego de Holguín				
252 99	<u>Aplicación Inversiones publicas</u>				\$ 5,000.00
252 99 001	Carretera Diego de Holguín				
<b>TOTALES</b>				\$ 5,000.00	\$ 5,000.00

				Proyecto #	188570
CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	<b>Partida X11</b>	1			
413 54	A.M. x <u>Adquisición de bienes y servicios</u>			\$ 5,000.00	
413 54 003	ESSO Stándar Oíl				
211 09	<u>Bancos comerciales M\D</u>				\$ 5,000.00
211 09 001	Banco Agrícola				
	v\ Por el pago en la compra de combustible para maquinaria que se utilizara en la construcción				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 5,000.00</b>	<b>\$ 5,000.00</b>

**MAYORIZACION DE PROYECTO DE INVERSION DE USO PUBLICO**

<p style="text-align: center;">252 63 Bienes inmuebles</p> <hr/> <p>X1) 75,000.00</p>	<p style="text-align: center;">252 31 Minerales y productos derivados</p> <hr/> <p>X3) 12,000.00</p>
<p style="text-align: center;">252 23 Productos textiles y vestuarios</p> <hr/> <p>X6) 2,000.00</p>	<p style="text-align: center;">252 29 Productos quimicos, combustibles y lubricantes</p> <hr/> <p>X9) 5,000.00</p>
<p style="text-align: center;">252 99 Aplicacion inversiones publicas</p> <hr/> <p style="text-align: right;">12,000.00 (X4)</p> <p style="text-align: right;">2,000.00 (X7)</p> <p style="text-align: right;">5,000.00 (X10)</p>	<p style="text-align: center;">831 01 Proyectos de construccion de infraestructura vial</p> <hr/> <p style="text-align: right;">12,000.00 (X4)</p> <p style="text-align: right;">2,000.00 (X7)</p> <p style="text-align: right;">5,000.00 (X10)</p>

**PROYECTO DE USO PRIVATIVO**

**Ejemplo 2:**

- El Ministerio X desea ampliar sus instalaciones, por lo que decide comprar un edificio de dos niveles que se encuentra a la par del ministerio valorado en \$50,000.00. La Dirección de Inversión y Crédito Publico la asigna el número #188571.

				Proyecto #	188571
CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	<b>Partida X12</b>	1			
251 63	<u>Bienes inmuebles</u>			\$ 50,000.00	
251 63 002	Edificios e instalaciones				
413 61	<u>A.M. x Inversiones en activos fijos</u>				\$ 50,000.00
413 61 001	La Inmobiliaria SA de CV v\ Devengamiento en la compra de un edificio para ampliación de oficinas del Ministerio.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 50,000.00</b>	<b>\$ 50,000.00</b>

				Proyecto #	188571
CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	<b>Partida X13</b>	1			
413 61	<u>A.M. x Inversiones en activos fijos</u>			\$ 50,000.00	
413 61 001	La inmobiliaria SA de CV				
211 09	<u>Bancos comerciales M\D</u>				\$ 50,000.00
211 09 001	Banco Agrícola v\ Por pago del edificio para la ampliación de sus oficinas.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 50,000.00</b>	<b>\$ 50,000.00</b>

- Al momento de realizar la compra el edificio necesitaba algunas reparaciones por lo que se procede a la compra de cemento por \$9,000.00.

				Proyecto #	188571
CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	<b>Partida X14</b>	1			
251 31	<u>Minerales y productos derivados</u>			\$ 9,000.00	
251 31 001	Minerales no metálicos y productos derivados.				
413 54	<u>A.M. x Adquisición de bienes y servicios</u>				\$ 9,000.00
413 54 001	CESSA de CV  v\ Por el devengamiento en la compra de cemento para reparaciones varias del edificio.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 9,000.00</b>	<b>\$ 9,000.00</b>

				Proyecto #	188571
CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	<b>Partida X15</b>	1			
413 54	<u>A.M. x Adquisición de bienes y servicios</u>			\$ 9,000.00	
413 54 001	CESSA de CV				
211 09	<u>Bancos comerciales M\D</u>				\$ 9,000.00
211 09 001	Banco Agrícola  v\ Por pago en la compra de cemento para reparaciones varias del edificio.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 9,000.00</b>	<b>\$ 9,000.00</b>

- Mientras se realizan las reparaciones al edificio se contrata el servicio de vigilancia por el periodo que duren las reparaciones, cuyo valor es de \$1,0000.00

				Proyecto #	188571
CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	<b>Partida X16</b>	1			
251 41	<u>Servicios Comerciales</u>			\$ 1,000.00	
251 41 003	Servicios de vigilancia				
413 54	<u>A.M. x Adquisición de Bienes y servicios</u>				\$ 1,000.00
413 54 006	Ojo de águila SA de CV  v\ Por el devengamiento del servicio de vigilancia mientras duran las reparaciones en el edificio.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 1,000.00</b>	<b>\$ 1,000.00</b>

				Proyecto #	188571
CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	<b>Partida X17</b>	1			
413 54	<u>A.M. x Adquisición de Bienes y servicios</u>			\$ 1,000.00	
413 54 006	Ojo de águila SA de CV				
211 09	<u>Bancos Comerciales M\D</u>				\$ 1,000.00
211 09 001	Banco Agrícola SA de CV  v\ Por el pago del servicio de vigilancia mientras duran las reparaciones en el edificio.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 1,000.00</b>	<b>\$ 1,000.00</b>

**MAYORIZACION DE PROYECTO DE INVERSION DE USO PRIVATIVO**

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;"></td> <td style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">251 63 Bienes inmuebles</td> </tr> <tr> <td style="width: 50%; vertical-align: top;">X12)</td> <td style="border-left: 1px solid black; padding-left: 5px;">50,000.00</td> </tr> </table>		251 63 Bienes inmuebles	X12)	50,000.00	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;"></td> <td style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">251 31 Minerales y productos derivados</td> </tr> <tr> <td style="width: 50%; vertical-align: top;">X14)</td> <td style="border-left: 1px solid black; padding-left: 5px;">9,000.00</td> </tr> </table>		251 31 Minerales y productos derivados	X14)	9,000.00
	251 63 Bienes inmuebles								
X12)	50,000.00								
	251 31 Minerales y productos derivados								
X14)	9,000.00								
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;"></td> <td style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">251 41 Servicios comerciales</td> </tr> <tr> <td style="width: 50%; vertical-align: top;">X16)</td> <td style="border-left: 1px solid black; padding-left: 5px;">1,000.00</td> </tr> </table>			251 41 Servicios comerciales	X16)	1,000.00				
	251 41 Servicios comerciales								
X16)	1,000.00								

Siguiendo con la misma norma y manteniendo el mismo ejemplo se procede a la liquidación de los proyectos desarrollados anteriormente.

**b) LIQUIDACION DE LOS PROYECTOS**

Los proyectos cuyo objetivo es la formación de bienes muebles o inmuebles, destinados a la actividad institucional, deberán traspasarse a INVERSIONES EN BIENES DE USO por el valor de costo contable acumulado.

**Ejemplo 1:**

Liquidación del proyecto de compra y remodelación de edificio para oficinas del Ministerio X.

Para la aplicación del párrafo anterior y continuando con el ejemplo pasado, el Ministerio X adquirió un edificio para la ampliación de sus oficinas el cual al realizarle la respectiva modificación queda en perfectas condiciones para poder ser utilizados, por lo que se procede a su liquidación.

Para el desarrollo de la partida siguiente, que es la liquidación de los costos invertidos para la adquisición del edificio (proyecto de uso privativo), se carga la cuenta 251 91 Costos Acumulados de la Inversión y como contrapartida se abonan todas las cuentas 252 XXX que se han utilizado en las compras que se hayan realizado para el mejoramiento del edificio.

				Proyecto #	188571
CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	<b>Partida X18</b>	2			
251 91	<u>Costos acumulados de la inversión</u>			\$ 10,000.00	
251 91 001	Edificio				
251 31	<u>Minerales y productos derivados</u>				\$ 9,000.00
251 31 001	Minerales no metálicos y productos derivados.				
251 41	<u>Servicios Comerciales</u>				\$ 1,000.00
251 41 003	Servicios de vigilancia				
	v\ Por la liquidación de los costos incurridos en la adquisición.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 10,000.00</b>	<b>\$ 10,000.00</b>



## MAYORIZACION DE LIQUIDACION DEI PROYECTO # 188571

<p>251 41</p> <p>Servicios comerciales</p> <p>X16) <u>1,000.00</u>   <u>1,000.00</u> (X18)</p>	<p>251 31</p> <p>Minerales y productos derivados</p> <p>X14) <u>9,000.00</u>   <u>9,000.00</u> (X18)</p>
<p>251 91</p> <p>Costos acumulados de la inversion</p> <p>X18) <u>10,000.00</u></p>	

				Proyecto #	188571
CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
<b>Partida X19</b>					
811 11	Resultado Ejercicio Corriente			\$ 60,000.00	
811 11 001	Adquisición de edificio				
251 63	Bienes inmuebles				\$ 50,000.00
251 63 001	Adquisición de edificio				
251 91	Costo acumulado de la inversión				\$ 10,000.00
251 91 001	Edificio v\ por aplicación de costos de la remodelación y adquisición del edificio para uso del Ministerio X.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 60,000.00</b>	<b>\$ 60,000.00</b>

<p>251 91</p> <p>Costos acumulados de la inversion</p> <p>X18) <u>10,000.00</u>   <u>10,000.00</u> (X19)</p>	<p>251 63</p> <p>Bienes inmuebles</p> <p>X12) <u>50,000.00</u>   <u>50,000.00</u> (X19)</p>
<p>811 11</p> <p>Resultado ejercicio corriente</p> <p>X19) <u>60,000.00</u></p>	

Como partida final de liquidación del proyecto de adquisición y remodelación del edificio para oficinas del Ministerio X, la institución realiza el siguiente registro.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	Proyecto #	188571
				DEBE	HABER
	<b>Partida X20</b>				
241 01	<u>Inversiones en bienes de uso</u>			\$ 60,000.00	
241 01 001	Edificios e instalaciones				
811 11	<u>Resultado Ejercicio Corriente</u>				\$ 60,000.00
811 11 001	Adquisición de edificio				
	v\ por liquidación final del proyecto 188571				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 60,000.00</b>	<b>\$ 60,000.00</b>

811 11		241 01	
Resultado ejercicio corriente		Inversiones en bienes de uso	
X19)	60,000.00	60,000.00	(X20 X20)

### Liquidación del proyecto de uso publico

Para el caso de la liquidación de los bienes de uso público se procede de la siguiente manera

Los proyectos cuyo objetivo no es la formación de un bien físico o corresponda a obras en bienes de uso público, deberán ajustarse contablemente contra la cuenta de complemento que registre los costos traspasados a **GASTOS DE GESTION**.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	<b>Partida X21</b>	2			
252 91	Costos acumulados de la inversión			\$ 19,000.00	
252 31	Minerales y productos derivados				\$ 12,000.00
252 31 001	Minerales no metálicos y productos derivados				
252 23	Productos textiles y vestuarios				\$ 2,000.00
252 23 001	Productos textiles y vestuarios				
252 29	Productos químicos, combustibles y lubricantes				\$ 5,000.00
252 29 003	Combustible y lubricantes				
	v\ Por liquidación de todos los costos incurridos para la construcción del parque recreativo.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 94,000.00</b>	<b>\$ 94,000.00</b>

**MAYORIZACION DE LIQUIDACION DE PROYECTO DE INVERSION DE USO PUBLICO**

252 91 Costos acumulados de la inversion		252 31 Minerales y productos derivados	
X21)	19,000.00	X3)	12,000.00 (X21)
252 23 Productos textiles y vestuarios		252 29 Productos quimicos, combustibles y lubricantes	
X6)	2,000.00 (X21)	X9)	5,000.00 (X21)

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
<b>Partida X22</b>		2			
252 99	Aplicación inversiones publicas			\$ 19,000.00	
252 91	Costos acumulados de la inversión v\ Por liquidación de la construcción del parque recreativo.				\$ 19,000.00
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 19,000.00</b>	<b>\$ 19,000.00</b>

252 91 Costos acumulados de la inversion		252 99 Aplicacion inversiones publicas	
X21)	19,000.00 (X22)		12,000.00 (X4)
			2,000.00 (X7)
			5,000.00 (X10)
X22)	19,000.00		19,000.00

### 3.2.1.6 NORMAS SOBRE RETENCIONES DE IMPUESTOS

#### A. RETENCIONES POR SERVICIOS PROFESIONALES EVENTUALES

Las instituciones obligadas a llevar contabilidad que efectúen retenciones de impuestos por prestaciones de servicios profesionales de carácter eventual, de conformidad con las Leyes Tributarias vigentes, deberán considerar el monto a enterar en arcas fiscales dentro del pago de la obligación principal y traspasar a la cuenta DEPOSITOS POR RETENCIONES FISCALES. El movimiento contable se efectuará en la oportunidad que sea cancelado el compromiso por los servicios recibidos.

El entero de los fondos en la Dirección General de Tesorería, deberá efectuarse en las fechas establecidas para tal efecto, como un movimiento de intermediación de fondos.

#### Ejemplo:

El Ministerio X contrata los servicios profesionales del arquitecto Stanley Aguilar, el cual no está registrado como contribuyente, para que realice los planos para la modificación de las oficinas donde labora el personal. Sus honorarios ascienden a \$7,000.00.

#### Cálculos

- Honorarios	\$7,000.00
- Impuesto retenido (-10%)	<u>\$ 700.00</u>
- TOTAL A PAGAR	\$6,300.00

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
833 17	<u>Otras remuneraciones</u>	1		\$ 7,000.00	
833 17 001	Honorarios				
413 54	<u>A.M. x Adquisiciones de bienes y servicios</u>				\$ 7,000.00
413 54 001	Arq. Stanley Aguilar  v\ Por devengamiento de servicios profesionales prestados por un arquitecto para elaboración de planos de las oficinas del Ministerio.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 7,000.00</b>	<b>\$7,000.00</b>

En el ejemplo anterior se aplica el 10% del impuesto sobre la renta (No está registrado como Contribuyente) por los servicios prestados al Ministerio "X", para la elaboración de planos en la remodelación de las oficinas. Se realiza la partida por el desembolso al Ministerio de Hacienda por los impuestos retenidos y por el pago de honorarios, como sigue:

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X2 -				
413 54	<u>A.M. x Adquisiciones de bienes y servicios</u>	1		\$ 7,000.00	
413 54 001	Arq. Stanley Aguilar				
412 51	<u>Depósito retenciones fiscales</u>				\$ 700.00
412 51 001	Impuesto sobre la renta				
211 09	<u>Bancos Comerciales M\D</u>				\$ 6,300.00
211 09 001	Banco Agrícola  v\ Pago de servicios profesionales al arquitecto.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 7,000.00</b>	<b>\$ 7,000.00</b>

En registro anterior se traslada al Ministerio de Hacienda el impuesto retenido por la prestación de servicios profesionales.

#### **B. RETENCIONES POR SERVICIOS PERMANENTES**

Las instituciones obligadas a llevar contabilidad que efectúen retenciones de impuestos por prestaciones de servicios de carácter permanente, fundamentalmente por concepto de salarios u otros emolumentos, deberán reflejar el compromiso de los fondos a enterar en arcas fiscales en la misma cuenta de **ACREEDORES MONETARIOS** que se registre la obligación principal e identificarlo dentro de la cartera de acreedores respectiva, de conformidad con la norma contable establecida al efecto.

El entero de los fondos a la Dirección General de Tesorería, deberá efectuarse en las fechas establecidas para tal efecto, como un movimiento monetario de compromisos pendientes de pago.

Tratándose de las restantes retenciones que se efectúen a las prestaciones de servicios de carácter permanente, sean éstas obligatorias o autorizadas por los empleados, deberán registrarse en similares términos a lo establecido en los párrafos anteriores.

#### **Ejemplo:**

En el Ministerio X se emiten y pagan planillas de salarios pertenecientes al personal de oficina de la UP01, según detalle siguiente:

Nombre	Salario	ISSS 3%	AFP 6.25%	Renta	Total de descuentos	Monto a pagar
Maritza Interiano	600.00	18.00	37.50	38.11	93.61	506.39
Adela Garcia	650.00	19.50	40.63	42.85	102.98	547.03
Francisco Orellana	800.00	24.00	50.00	56.21	130.21	669.79
Doris Aguilar	600.00	18.00	37.50	38.11	93.61	506.39
Johanna Garcia	700.00	21.00	43.75	47.54	112.29	587.71
<b>TOTAL</b>	<b>3,350.00</b>	<b>100.50</b>	<b>209.38</b>	<b>222.82</b>	<b>532.70</b>	<b>2,817.30</b>

El cálculo del ISSS ha sido aplicado sobre \$685.71 que es el límite máximo que establece el reglamento. (Sólo las personas que aplican)

NOTA:

Por efectos de espacio hemos tomado para el ejemplo sólo 5 personas

Nombre	Patronal		
	Salario	ISSS 7.50%	AFP 6.75%
Maritza Interiano	600.00	45.000	40.50
Adela Garcia	650.00	48.750	43.88
Francisco Orellana	800.00	51.430	54.00
Doris Aguilar	600.00	45.000	40.50
Johanna Garcia	700.00	51.430	47.25
<b>TOTAL</b>	<b>3,350.00</b>	<b>241.61</b>	<b>226.13</b>

### Cálculo del impuesto sobre la renta

Tabla de retención del impuesto sobre la renta para remuneraciones pagaderas mensualmente



DESDE	HASTA	
-	\$ 316.67	SIN RETENCION
\$ 316.67	\$ 469.05	\$ 4.77 más el 10% sobre exceso de \$316.67
\$ 469.05	\$ 761.91	\$ 4.77 más el 10% sobre exceso de \$228.57
\$ 761.91	\$ 1,904.69	\$ 60.00 más el 20% sobre exceso de \$761.91
\$ 1,904.69	EN ADELANTE	\$ 228.57 más el 30% sobre exceso de \$ 1904.69

- Maritza Interiano

SALARIO \$ 600.00

AFP \$ -37.50

MONTO SUJETO \$ 562.50

\$ 562.50 - \$ 228.57 = \$333.90

( $\$ 333.39 \times 0.10$ ) + \$ 4.77 = **\$ 38.11**

- Adela García

SALARIO \$ 650.00

AFP \$ -40.63

MONTO SUJETO \$ 609.38

\$ 609.38 - 228.57 = \$ 380.81

( $\$ 380.81 \times 0.10$ ) + 4.77 = **\$ 42.85**

- Francisco Orellana

SALARIO \$ 800.00

AFP \$ -50.00

MONTO SUJETO \$ 750.00

$$\$ 750.00 - \$ 228.57 = \$ 521.43$$

$$(\$ 521.43 * 0.10) + \$ 4.77 = \mathbf{\$ 56.91}$$

- Doris Aguilar

SALARIO	\$ 600.00
---------	-----------

AFP	<u>\$ -37.50</u>
-----	------------------

MONTO SUJETO	\$ 562.50
--------------	-----------

$$\$ 562.50 - \$ 228.57 = \$ 333.90$$

$$(\$ 333.90 * 0.10) + \$ 4.77 = \mathbf{\$ 38.11}$$

- Johanna García

SALARIO	\$ 700.00
---------	-----------

AFP	<u>\$ -43.75</u>
-----	------------------

MONTO SUJETO	\$ 656.25
--------------	-----------

$$\$ 656.25 - \$ 228.57 = \$ 427.68$$

$$(\$ 427.68 * 0.10) + \$ 4.77 = \mathbf{\$ 47.54}$$

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	- Partida X1 -			
833 01	<u>Remuneraciones Personal</u> <u>Permanente</u>		\$ 3,350.00	
833 01 001	Sueldos			
833 07	<u>Contribuciones patronales a</u> <u>Instituciones de Seguridad</u> <u>Social Publica</u>		\$ 241.61	
833 07 001	Por remuneraciones permanentes			
833 09	<u>Contribuciones Patronales a</u> <u>Instituciones de Seguridad</u> <u>Social Privadas</u>		\$ 226.13	
833 09 001	Por remuneraciones permanentes			\$ 3,507.86
413 51	<u>A.M. x Remuneraciones</u>			
413 51 001	Por remuneraciones permanentes	\$2,817.30		
413 51 002	AFP Crecer	\$ 226.13		
413 51 893	ISSS	\$ 241.61		
413 51 935	Tesoro Publico DGT	\$ <u>222.82</u>		
413 51	<u>A.M. x Remuneraciones</u>			\$ 309.88
413 51 893	ISSS			
413 51 002	AFP Crecer	\$ 100.50		
		\$ <u>209.38</u>		
	v\ Por el devengamiento del pago de planilla de salarios del personal de la UP01			
<b>TOTALES</b>			<b>\$ 3,817.64</b>	<b>\$ 3,817.64</b>

En este registro solamente se ha reconocido el gasto por el pago de planilla de salarios del personal de la UP01.

Después se hace la solicitud de fondos y se procede al pago tanto de salarios como de ISSS y AFP, así:

#### SOLICITUD DE FONDOS

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	<b>- Partida X2 -</b>	1			
213 24	<u>D.M. x transferencias de capital de aporte fiscal</u>			\$ 3,350.00	
213 24 935	Tesoro Público (DGT)				
857 01	<u>Transferencia de capital de aporte fiscal</u>				\$ 3,350.00
857 01 001	Tesoro público nacional v\ Solicitud de fondos para el pago de salarios				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 3,350.00</b>	<b>\$ 3,350.00</b>

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	<b>- Partida X3 -</b>	1			
211 09	<u>Bancos Comerciales M\D</u>			\$ 3,127.18	
211 09 001	Banco Agrícola				
413 51	<u>A.M. x remuneraciones</u>			\$ 222.82	
413 51 935	Tesoro público DGT				
213 24	<u>D.M. x transferencias de capital de aporte fiscal</u>				\$ 3,350.00
213 24 935	Tesoro público (DGT) v\ fondos recibidos para el pago de salarios.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 3,350.00</b>	<b>\$ 3,350.00</b>

**NOTA:**

En la partida anterior al momento de recibir los fondos solo se perciben \$3,127.18, debido a que de los \$3,350.00 que se solicitaron se restan los \$222.82 correspondientes al impuesto sobre la renta retenido a los empleados, debido a que no es necesario que esa parte ingrese al Ministerio X para después regresarla a la DGT.

**PAGO DE SALARIOS**

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X4 -				
413 51	<u>A.M. x Remuneraciones</u>	1		\$ 2,817.30	
413 51 001	Por remuneraciones permanentes				
211 09	<u>Bancos Comerciales M\D</u>				\$ 2,817.30
211 09 001	Banco agrícola				
	v\ Por pago de salarios del mes a los empleados del Ministerio X				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 2,817.50</b>	<b>\$ 2,817.30</b>

**PAGO DE LAS PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL TANTO PATRONAL COMO DEL EMPLEADO**

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	PARCIAL	DEBE	HABER
	- Partida X5 -	1				
413 51	<u>A.M. x Remuneraciones</u>				\$ 467.74	
413 51 002	AFP Crecer			\$ 241.61		
413 51 893	ISSS			\$ 226.13		
413 53	<u>A.M. x Prestaciones de la seguridad social</u>				\$ 309.88	
413 51 002	AFP Crecer			\$ 209.38		
413 51 893	ISSS			\$ 100.50		
211 09	<u>Bancos Comerciales M\D</u>					\$ 777.62
211 09 001	Banco Agrícola					
	v\ Por pago del ISSS y AFP patronal y de los empleados del Ministerio X					
<b>TOTALES</b>					<b>\$ 777.62</b>	<b>\$ 777.62</b>

**3.2.1.7 NORMAS SOBRE EL REGISTRO CONTABLE DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS (IVA) .**

**A. CONCEPTUALIZACION**

Las Instituciones obligadas a llevar Contabilidad Gubernamental, que de conformidad al marco legal y técnico tributario establecido estén considerados como sujetos pasivos o deudores del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, y estén inscritos como contribuyentes o responsables, deberán

considerar para el registro de los hechos económicos los procedimientos técnicos que para tal efecto determine la DGCG.

**Caso 1:**

Se ha considerado una institución descentralizada asignada como agente de retención y además contribuyente del impuesto.

**B. APLICACION Y REGISTRO DEL IMPUESTO**

Respecto a la compra de bienes y servicios gravados, deberá identificarse por separado el impuesto causado, y registrarlo como un **Crédito Fiscal**

**Ejemplo:**

La institución adquiere papel para el uso de oficina por \$ 5,000.00 + IVA por cual emite comprobante de crédito fiscal así como el comprobante de retención respectivo.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
834 05	<u>Materiales de oficina, productos de papel e impresos</u>	1		\$ 5,000.00	
834 01	Productos de papel y cartón			\$ 650.00	
225 07	<u>Crédito Fiscal por Adquisiciones de Bienes y Servicios</u>				
225 07 001	Crédito Fiscal				
413 54	<u>A.M. x Adquisición de bienes y servicios</u>				\$ 5,650.00
413 54 001	Librería La pluma azul V/ Por devengamiento de la compra				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 5,650.00</b>	<b>\$ 5,650.00</b>

Emisión de comprobante de retención.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X2 -	1			
413 54	<u>A.M. x Adquisición de bienes y servicios</u>			\$ 50.00	
413 54 001	Librería La pluma azul				
412 54	<u>Anticipo de impuesto retenido IVA</u>				
412 54 935	Tesoro Público v\ Por retención de IVA 1%				\$ 50.00
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 50.00</b>	<b>\$ 50.00</b>

Una vez retenido el impuesto se procede a efectuar el pago.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X3 -	1			
413 54	<u>A.M. x Adquisición de bienes y servicios</u>			\$ 5,600.00	
413 54 001	Librería La pluma azul				
211 09	<u>Bancos comerciales M/D</u>				
211 09 001	Banco HSBC v\ Pago por la compra de papelería.				\$ 5,600.00
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 5,600.00</b>	<b>\$ 5,600.00</b>

Con relación a la venta de bienes y servicios gravados, deberán separarse de la venta el valor del impuesto y registrarlo como **Débito Fiscal**, para su posterior liquidación.



**Ejemplo:**

La institución vende bienes comerciales por valor de \$ 8,000.00 + IVA a un pequeño contribuyente.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
<b>- Partida X4 -</b>					
213 14	<u>D.M. x Venta de bienes y servicios</u>	1		\$ 9,040.00	
213 14 001	Comercial La Gloria				
424 05	<u>Débito fiscal por venta de bienes y servicios</u>				\$ 1,040.00
424 05 001	Débito fiscal				
858 05	<u>Venta de bienes</u>				\$ 8,000.00
858 05 001	Venta de bienes comerciales v\ Devengamiento por la venta de bienes comerciales.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 9,040.00</b>	<b>\$ 9,040.00</b>

Ingreso de fondos de la venta realizada

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
<b>- Partida X5 -</b>					
211 09	<u>Bancos Comerciales M\D</u>	1		\$ 9,040.00	
211 09 001	Banco agrícola				
213 14	<u>D.M. x Venta de bienes y servicios</u>				\$ 9,040.00
213 14 001	Comercial La Gloria v\ Por ingreso de fondos de venta realizada.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 2,817.50</b>	<b>\$ 2,817.30</b>

### C. DETERMINACION DEL IMPUESTO AL FINAL DEL PERIODO TRIBUTARIO

Al final de cada período tributario, el impuesto se determinará de la diferencia obtenida al deducir del **débito fiscal** causado en el período tributario, el **crédito fiscal**.

Para el caso de operaciones realizadas en un período tributario, sean estas parte gravadas y parte exentas, el cálculo del impuesto se determinará de acuerdo al marco legal establecido.

Al efectuar el cálculo del Impuesto del período tributario, pueden presentarse dos situaciones:

- a. Cuando el Crédito Fiscal fuese superior al Débito Fiscal del período tributario, este resultado deberá considerarse como remanente para ser reclamado en el siguiente período.
- b. Si el Débito Fiscal es mayor que el Crédito Fiscal del período, se deberá efectuar el devengamiento del valor a pagar de conformidad al procedimiento técnico establecido.

#### **Ejemplo:**

Para determinar el impuesto resultante de la compra y venta efectuada por la institución nos basaremos en los registros anteriores.

Debido a que el débito fiscal es de \$ 1,040.00 (mayor) y el crédito fiscal de \$ 650.00 (menor), resulta un impuesto a pagar de \$ 390.00

Impuesto determinado	\$ 390.00
(+) Retención a favor	\$ 50.00
<b>Impuesto a pagar</b>	<b>\$ 440.00</b>

Liquidación del crédito fiscal.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X6 -				
424 05	<u>Débito fiscal por venta de bienes y servicios</u>	2		\$ 650.00	
424 05 001	Débito fiscal				
225 07	<u>Crédito Fiscal por Adquisiciones de Bienes y Servicios</u>				\$ 650.00
	Crédito Fiscal				
225 07 001	V/ Dedución del débito fiscal al crédito fiscal.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 650.00</b>	<b>\$ 650.00</b>

Devengamiento del impuesto a pagar

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X7 -				
424 11	<u>Débito fiscal por pago de impuestos</u>	1		\$ 390.00	
424 11 001	Impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.				\$ 390.00
413 55	<u>A.M. x Gastos financieros y otros</u>				
413 55 935	Tesoro público				
	V/Devengamiento del impuesto a pagar.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 390.00</b>	<b>\$ 390.00</b>

## Pago de impuestos

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X8 -				
412 54	<u>Anticipo de impuesto retenido IVA</u>	1		\$ 50.00	
412 54 935	Tesoro Público			\$ 390.00	
413 55	<u>A.M. x Gastos financieros y otros</u>				
413 55 935	Tesoro público				
211 09	<u>Bancos Comerciales M/D</u>				\$ 440.00
211 09 001	Banco HSBC				
	V/ Pago del débito fiscal y retención.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 440.00</b>	<b>\$ 440.00</b>

**Caso 2:**

Se ha considerado un Ministerio que únicamente es agente de retención.

El Ministerio "Z" adquiere papel para el uso de oficina por el cual recibe factura consumidor final por \$ 3,390.00

$\$ 3,390.00 / 1.13 = \$ 3,000.00$  (valor neto)

$\$ 3,000.00 * 1\% = \$ 30.00$  (Valor retenido)

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
834 05	Materiales de oficina, productos de papel e impresos	1		\$ 3,390.00	
834 01	Productos de papel y cartón				
413 54	A.M. x Adquisición de bienes y servicios				
413 54 001	Librería La pluma azul  V/ Por devengamiento de la compra de papelería.				\$ 3,390.00
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 3,390.00</b>	<b>\$ 3,390.00</b>

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X2 -				
413 54	A.M. x Adquisición de bienes y servicios	1		\$ 30.00	
413 54 001	Librería La pluma azul				
412 54	Anticipo de impuesto retenido IVA				
412 54 935	Tesoro Público  v\ Por retención de IVA 1%				\$ 30.00
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 30.00</b>	<b>\$ 30.00</b>

El ministerio realiza la solicitud de fondos para cumplir con el compromiso adquirido.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	<b>- Partida X3 -</b>	1			
213 17	<u>D.M. x Transferencia de</u> <u>aporte fiscal recibida</u>			\$ 3,390.00	
213 17 935	Tesoro Público				
856 03	<u>Transferencias corrientes de</u> <u>aporte fiscal</u>				\$ 3,390.00
856 03 001	Tesoro Publico Nacional v\ Solicitud de fondos				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 3,390.00</b>	<b>\$ 3,390.00</b>

Se le transfieren los fondos, de los cuales se ha restado el valor retenido.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	<b>- Partida X4 -</b>	1			
211 09	<u>Bancos comerciales M/D</u>			\$ 3,360.00	
211 09 001	Banco HSBC				
213 17	<u>D.M. x Transferencia de</u> <u>aporte fiscal recibida</u>				\$ 3,360.00
213 17 935	Tesoro Público v\ Percepción de fondos liquidos				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 3,360.00</b>	<b>\$ 3,360.00</b>

El Ministerio paga proveedor por la papelería adquirida

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	<b>- Partida X5 -</b>	1			
413 54	<u>A.M. x Adquisición de bienes y servicios</u>			\$ 3,360.00	
413 54 001	Librería La pluma azul				
211 09	<u>Bancos comerciales M/D</u>				\$ 3,360.00
211 09 001	Banco HSBC				
	v\ Por el pago de papelería adquirida				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 3,360.00</b>	<b>\$ 3,360.00</b>

El Ministerio liquida el impuesto retenido.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	<b>- Partida X6 -</b>	1			
214 54	<u>Anticipo de impuesto retenido IVA</u>			\$ 30.00	
213 54 935	Tesoro Público				
213 17	<u>D.M. x Transferencia de aporte fiscal recibida</u>				\$ 30.00
213 17 935	Tesoro Público				
	v\ Por liquidación de impuesto retenido 1%				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 30.00</b>	<b>\$ 30.00</b>

### 3.2.1.8 NORMAS SOBRE DETRIMENTOS PATRIMONIALES

#### a) DETRIMENTO PATRIMONIAL DE FONDOS

Las pérdidas de fondos que se presumen causadas por empleados, terceros ajenos a la Institución o derivadas de casos fortuitos o fuerza mayor, deberán traspasarse a la cuenta de complemento DETRIMENTO DE FONDOS por el monto determinado de acuerdo con los registros contables, tal situación se mantendrá mientras las autoridades administrativas o judiciales, de acuerdo a la respectiva competencia, no dicten una resolución definitiva sobre la materia.

#### Ejemplo:

El Ministerio X posee un fondo circulante de caja chica por un monto de \$ 6,000.00, para el pago de eventualidades que se realicen. Durante el mes de Mayo se le realizó un arqueo de caja a la encargada del fondo circulante la Sra. Estela Escalante encontrándosele un faltante de \$1,500.00 para los cuales la encargada de dicho fondo no pudo encontrar un justificante.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
819 01	<u>Detrimento de fondos</u>	1		\$ 1,500.00	
819 01 001	Sra. Estela Escalante				
211 03	<u>Caja chica</u>				\$ 1,500.00
211 03 001	Sra. Estela Escalante				
	v\ Se reconoce la perdida en el fondo circulante de caja chica.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 1,500.00</b>	<b>\$ 1,500.00</b>



En aquellos casos que por la vía administrativa o legal se identifiquen responsables, siendo sancionados con el reintegro de los fondos, sean empleados, o bien, personas naturales o jurídicas ajenas al ente, deberá registrarse dicha resolución como un crédito monetario otorgado por la institución. La aplicación del detrimento en los fondos institucionales se efectuará directamente contra la cuenta A.M. X INVERSIONES FINANCIERAS.

Los tratamientos contables que se aplican para los detrimentos de fondos pueden ser:

- a) Cuando el infractor es empleado y el pago es descontado a través de planilla.

Se llega a un acuerdo con la Sra. Estela Escalante y se le harán descuentos mensuales de \$150.00 durante 10 meses.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
413 51	A.M. x Remuneraciones	2		\$ 150.00	
413 51 125	Sra. Estela Escalante				
213 23	D.M. x Recuperaciones de inversiones financieras				\$ 150.00
213 23 125	Sra. Estela Escalante  v\ por reconocimiento del descuento aplicado en planilla a la Sra. Escalante				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 150.00</b>	<b>\$ 150.00</b>

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X2 -				
213 23	D.M. x Recuperaciones de <u>inversiones financieras</u>			\$ 150.00	
213 23 125	Sra. Estela Escalante				
819 01	<u>Detrimento de fondos</u>				\$ 150.00
819 01 001	Sra. Estela Escalante				
	v\ aplicación del descuento al detrimento de fondos.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 150.00</b>	<b>\$ 150.00</b>

b) Cuando se identifican responsables por la vía administrativa o legal.

El Ministerio X reconoce el préstamo otorgado a la Sra. Escalante para cubrir el faltante de caja chica.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
223 03	<u>Préstamos personales</u>	1		\$ 1,500.00	
223 03 001	A personas naturales				
413 63	A.M. x <u>inversiones financieras</u>				\$ 1,500.00
413 63 001	Sra. Estela Escalante				
	v\ por reconocimiento de préstamo otorgado a la Sra. Estela Escalante.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 1,500.00</b>	<b>\$ 1,500.00</b>

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X2 -				
413 63	A.M. x inversiones financieras	2		\$ 150.00	
413 63 001	Sra. Estela Escalante				
819 01	<u>Detrimento de fondos</u>				\$ 150.00
819 01 001	Sra. Estela Escalante				
	v\ reconocimiento mensual por el detrimento de fondos.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 150.00</b>	<b>\$ 150.00</b>

c) Cuando el infractor reconoce el 100% y lo liquida.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
211 03	<u>Caja chica</u>	1		\$ 1,500.00	
211 03 001	Sra. Estela Escalante				
819 01	<u>Detrimento de fondos</u>				\$ 1,500.00
819 01 001	Sra. Estela Escalante				
	v\ pago del 100% del faltante de caja chica.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 1,500.00</b>	<b>\$ 1,500.00</b>

Si por el contrario, las autoridades competentes resuelven que no es factible determinar responsables, sea por causas de fuerza mayor o fortuita, o bien, es imposible identificar a empleados, como tampoco a personas naturales o jurídicas ajenas al ente, deberá registrarse dicha resolución como un gasto monetario realizado por la Institución.

La aplicación del detrimento en los fondos institucionales se efectuará contra la cuenta A.M. X TRANSFERENCIAS CORRIENTES OTORGADAS que registrará el compromiso monetario del gasto.

d) Cuando no se identifica al responsable y la administración decide reconocer el gasto.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
837 09	<u>Transferencias corrientes al sector privado</u>	1		\$ 1,500.00	
837 09 004	A personas naturales				
413 56	<u>A.M. x transferencias corrientes otorgadas</u>				\$ 1,500.00
413 56 001	Sra. Estela Escalante  v\ por el no reconocimiento del responsables de la perdida de fondos				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 1,500.00</b>	<b>\$ 1,500.00</b>

### Ejemplo 2:

Al ingeniero Rodolfo Zelaya se le entrega un anticipo por \$ 5,000.00 para la compra de papelería por \$1,000.00 y combustible por \$2,700.00 que serán utilizados consumo del Ministerio X, de los cuales al momento de la liquidación presenta un faltante de \$1,300.00, los cuales el se hace responsable de su reintegro.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
212 01	<u>Anticipo a empleados</u>	1		\$ 5,000.00	
212 01 001	Rodolfo Zelaya				
211 09	<u>Bancos comerciales M\D</u>				\$ 5,000.00
211 09 001	Banco Agrícola				
	v\ Por entrega de anticipo a empleado del Ministerio X				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 5,000.00</b>	<b>\$ 5,000.00</b>

Al momento de la liquidación se realiza el siguiente registro por los gastos realizados y el faltante generado:

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	PARCIAL	DEBE	HABER
	- Partida X2 -					
231 05	<u>Materiales de oficina, productos de papel e impresos</u>	2			\$ 1,000.00	
231 05	Productos de papel y cartón					
231 09	<u>Productos químicos, combustibles y lubricantes</u>				\$ 2,700.00	
231 09 003	Combustibles y lubricantes					
413 51	<u>A.M. x Adquisición de bienes y servicios</u>			\$ 1,000.00		\$ 3,700.00
413 51 009	Librería San Rey			\$ 2,700.00		
413 51 010	Esso Estándar Oil					
	v\ Por el devengamiento del anticipo hecho al empleado del Ministerio X					
<b>TOTALES</b>					<b>\$ 3,700.00</b>	<b>\$ 3,700.00</b>

Se reconoce el detrimento de los fondos

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	PARCIAL	DEBE	HABER
	- Partida X3 -					
819 01	<u>Detrimento de fondos</u>	2			\$ 1,300.00	
819 01 001	Faltante de fondos					
413 51	<u>A.M. x Adquisición de bienes y servicios</u>			\$ 1,000.00	\$ 3,700.00	
413 51 009	Librería San Rey			\$ 2,700.00		
413 51 010	Esso Estándar Oíl					
212 01	<u>Anticipo a empleados</u>					\$ 5,000.00
212 01 001	Rodolfo Zelaya v\ Por liquidación del anticipo a empleado del Ministerio X					
<b>TOTALES</b>					<b>\$ 5,000.00</b>	<b>\$ 5,000.00</b>

En este registro se liquida el anticipo del ingeniero Rodolfo Zelaya y a la vez se reconoce el detrimento de fondos debido a que al momento de la liquidación se reporto un faltan de \$1,300.00 y que serán descontados de la planilla al ingeniero.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X4 -				
223 03	<u>Préstamos personales</u>	2		\$ 1,300.00	
223 03 001	Rodolfo Zelaya				
413 63	<u>A.M. x inversiones financieras</u>				\$ 1,300.00
413 63 001	Rodolfo Zelaya V\ por préstamo otorgado al Ing. Rodolfo Zelaya para el pago del anticipo no reportado.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 1,300.00</b>	<b>\$ 1,300.00</b>

Con el registro anterior se reconoce el préstamo otorgado al ingeniero Rodolfo Zelaya para que pueda cubrir el faltando reportado en la liquidación del anticipo que se le otorgo.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X5 -				
413 63	<u>A.M. x inversiones financieras</u>	2		\$ 1,300.00	
413 62 001	Rodolfo Zelaya				
819 01	<u>Detrimento de fondos</u>				\$ 1,300.00
819 01 001	Rodolfo Zelaya				
	V\ por liquidación del detrimento aplicado al ingeniero Rodolfo Zelaya				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 1,300.00</b>	<b>\$ 1,300.00</b>

#### b) **DETRIMENTO PATRIMONIAL DE INVERSIONES**

Las pérdidas o daños en bienes de uso, existencias o inversiones financieras que presumen causadas por empleados, o terceros ajenos a la Institución o derivadas de casos fortuitos o fuerza mayor, deberán traspasarse a la cuenta del Subgrupo DETRIMENTO PATRIMONIAL correspondiente, por el monto determinado de acuerdo con los datos contenidos en los registros contables; si la situación se resuelve administrativamente, deberá liquidarse durante el ejercicio contable vigente, si fuese por la vía judicial, hasta que las autoridades competentes dicten una resolución definitiva sobre el caso. Lo anterior no exime al responsable de la información financiera contable a verificar periódicamente el avance, hasta efectuar la liquidación de los saldos en las cuentas de Detrimento

**Ejemplo:**

El encargado de activos fijos reporta el extravío (probabilidad de robo) de una maquina heliográfica valorada en \$ 7,800.00.

Al 31-12-08 no se ha logrado determinar responsabilidades, y tenía \$3,000.00 de depreciación acumulada.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
819 07	<u>Detrimentos de inversiones en bienes de uso</u>	2		\$ 4,800.00	
819 07 001	Maquinaria heliográfica				
241 99	<u>Depreciación Acumulada</u>			\$ 3,000.00	
241 99 13	Maquinaria y equipo de producción				
241 19	<u>Maquinaria, equipo y mobiliario diverso</u>				\$ 7,800.00
241 19 001	Maquinaria y equipo				
	v\ Por extravío de una maquina heliográfica.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 7,800.00</b>	<b>\$ 7,800.00</b>

En aquellos casos que por la vía administrativa o legal se identifique responsables, siendo sancionados con un monto en dinero destinado a resarcir el valor en libros de los bienes corporales o inversiones financieras, sean empleados o personas naturales o jurídicas ajenas a la Institución, dicha resolución deberá contabilizarse como un ajuste contable en los recursos institucionales. La aplicación del detrimento deberá efectuarse directamente contra la cuenta DEUDORES POR REINTEGROS



**Ejemplo:**

Siguiendo con el ejemplo se determino por resolución que se va a resarcir el valor del bien en efectivo por parte de una persona jurídica ajena a la institución.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
225 05	<u>Deudores por reintegros</u>	2		\$ 4,800.00	
225 05 001	Rodolfo Zelaya				
819 07	<u>Detrimentos de inversiones en bienes de uso</u>				\$ 4,800.00
819 07 001	Maquinaria heliográfica v\ por determinación del responsable para resarcir el valor del bien en efectivo				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 4,800.00</b>	<b>\$ 4,800.00</b>

Se reconoce el ingreso de la perdida de la maquina heliográfica, se realiza el cobro y se genera el siguiente registro

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
211 09	<u>Bancos Comerciales M\D</u>	1		\$ 4,800.00	
211 09 001	Banco Agrícola				\$ 4,800.00
225 05	<u>Deudores por reintegros</u>				
225 05 001	Rodolfo Zelaya v\ por pago de la maquina heliográfica extraviada				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 4,800.00</b>	<b>\$ 4,800.00</b>

Si por el contrario, las autoridades competentes resuelven que no es factible determinar responsables, sea por causas de fuerza mayor o fortuita, o bien, es imposible identificar a empleados, como tampoco a personas naturales o jurídicas ajenas al ente, deberá contabilizarse dicha resolución como un ajuste contable a los gastos de gestión institucional. La aplicación del detrimento deberá efectuarse directamente contra la cuenta del Subgrupo **GASTOS DE ACTUALIZACIONES Y AJUSTES** correspondiente.

**Ejemplo:**

En caso que no se logre determinar el responsable de la pérdida del bien ni por vía judicial ni administrativa se realiza el siguiente registro

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
839 05	Gastos por perdidas o daños de bienes corporales	2		\$ 4,800.00	
839 05 001	Maquinaria heliográfica				
819 07	Detrimentos de inversiones en bienes de uso				\$ 4,800.00
819 07 001	Maquinaria heliográfica				
	v\ por no lograr determinar el responsable para resarcir el valor del bien en efectivo				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 4,800.00</b>	<b>\$ 4,800.00</b>

**3.2.1.9 NORMAS SOBRE EL REGISTRO DE TRANSFERENCIA DE FONDOS****a) TRANSFERENCIAS DE FONDOS**

Los fondos que otorgue la Dirección General de Tesorería a las instituciones obligadas a llevar contabilidad, para cumplir compromisos de carácter fijo o variable, serán contabilizados como una transferencia de aporte fiscal corriente o de capital, al momento de ser aprobada la entrega de fondos.

El párrafo anterior hace referencia única y exclusivamente al registro que realiza la DGT para la entrega de fondos a las instituciones.

**PARA LA SOLICITUD O DEVENGAMIENTO DE FONDOS DEL TESORO PÚBLICO**

<b>CARGO</b>		<b>ABONO</b>
<b>837 01</b>	←—————→	<b>413 57</b>

En los casos que las Unidades Primarias de Organización sean las encargadas de transferir recursos en concepto de subsidio o subvención, éstas deberán contabilizarse al momento de hacer la solicitud respectiva, como transferencias corrientes o de capital recibidas según corresponda.

**Ejemplo:**

Se transfieren \$7,800.00 de fondos entre unidades primarias.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
837 01	<u>Transferencias corrientes al por aporte fiscal</u>	2		\$ 7,800.00	
837 01 001	Tesoro público nacional				
413 85	<u>Transferencias entre dependencias institucionales</u>				\$ 7,800.00
413 85 935	Tesoro público DGT v\ Por transferencia de fondos entre las unidades primarias.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 7,800.00</b>	<b>\$ 7,800.00</b>

#### **b) REQUERIMIENTOS DE FONDOS PARA EL PAGO DE OBLIGACIONES**

Los requerimientos de fondos presentados por las instituciones a la Dirección General de Tesorería para efectuar el pago de sus obligaciones, al momento de solicitar los recursos deberán contabilizarse en la cuenta D. M. X TRANSFERENCIAS DE APORTE FISCAL, que identifique el impacto económico del ingreso, las cuales podrán ser corrientes o de capital.

#### **Ejemplo:**

El Ministerio X solicita al Ministerio de Hacienda fondos para el pago de materiales de construcción por \$6,000.00, fondos que provienen del tesoro nacional.

## Ministerio X

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
213 17	<u>D.M. x Transferencias</u> <u>Corrientes de Aporte Fiscal</u>	1		\$ 6,000.00	
213 17 935	Tesoro Público (DGT)				
856 03	<u>Transferencias Corrientes de</u> <u>Aporte Fiscal</u>				\$ 6,000.00
856 03 001	Tesoro Publico Nacional  v\ Por solicitud de fondos a la DGT para pago de materiales de construcción.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 6,000.00</b>	<b>\$ 6,000.00</b>

En el registro anterior el Ministerio X hace la solicitud de fondos para la compra de materiales de construcción teniendo en cuenta que estos ya están aprobados. Luego de realizada la solicitud el Ministerio X recibe los fondos y procede a hacerse la transferencia a la cuenta corriente del ministerio y cargando la cuenta 211 09 Bancos Comerciales M\D y abonado la 213 17 D.M. x Transferencias corrientes de Aporte Fiscal.

**c) ADELANTO DE DINERO OTORGADOS A TERCEROS**

Los adelantos de dinero a rendir cuenta otorgados a terceros, destinados a la adquisición de bienes y servicios institucionales, deberán contabilizarse en cuentas del subgrupo de ANTICIPOS DE FONDOS, dejando reflejada la responsabilidad de la entidad en la cuenta correspondiente de obligaciones con terceros, cuando los fondos hayan sido proporcionados por otra institución u organismo y la rendición de cuentas tendrá que realizarse ante esta institución u organismo.

**Ejemplo:**

Al arquitecto Pedro Salazar, quien es el jefe del Departamento de logística se le entregan \$5,000.00 para la compra de papelería para abastecer al ministerio X.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
212 01	<u>Anticipo a empleados</u>	1		\$ 5,000.00	
212 01 001	Ing. Pedro Salazar				\$ 5,000.00
211 09	<u>Bancos Comerciales M\D</u>				
211 09 001	Banco Agrícola				
	v\ Por anticipo entregado al ingeniero Pedro Salazar				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 5,000.00</b>	<b>\$ 5,000.00</b>

En este registro se carga la cuenta 212 01 del Ingeniero Pedro Salazar para la compra de papelería quedando pendiente su liquidación y reconociendo el gasto.

**d) LIQUIDACION DEL ANTICIPO**

El Ingeniero Pedro Salazar presenta los documentos de respaldo de la liquidación del anticipo que le fue entregado

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
834 05	<u>Materiales de oficina,</u> <u>productos de papel e</u> <u>impresos</u>	2		\$ 5,000.00	
834 05 001	Productos de papel y cartón				\$ 5,000.00
413 54	<u>A.M. x Adquisición de bienes</u> <u>y servicios</u>				
413 54 001	Librería San Rey				
413 54 001	v\ Por el devengamiento de anticipo entregado al ingeniero Pedro Salazar para la compra de papelería.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 5,000.00</b>	<b>\$ 5,000.00</b>

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X2 -				
413 54	<u>A.M. x Adquisición de bienes</u> <u>y servicios</u>	2		\$ 5,000.00	
413 54 001	Librería San Rey				
212 01	<u>Anticipo a empleados</u>				\$ 5,000.00
212 01 001	Ing. Pedro Salazar				
	v\ Por liquidación de anticipo entregado al ingeniero Pedro Salazar para la compra de papelería.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 5,000.00</b>	<b>\$ 5,000.00</b>

Cuando el ingeniero Pedro Salazar presento su liquidación se abona la cuenta 212 01 para que la cuenta quede saldada. En caso de algún faltante al momento de presentar la liquidación, al momento de hacer la partida se carga la cuenta 819 01 Detrimento de fondos por la suma del faltante.

### 3.2.1.10 NORMAS SOBRE DEPRECIACION DE BIENES DE LARGA DURACION

La depreciación corresponde a la pérdida de valor que experimentan los bienes de larga duración, como consecuencia del uso y desgaste, accidentes, agentes atmosféricos u otros factores de carácter económico, cuyo efecto se reflejará en la contabilidad mediante una depreciación periódica o acelerada, destinada a prorratear el monto contable del bien en el tiempo estimado de vida útil.

Las instituciones que en razón de sus propias actividades requieran aplicar criterios de depreciación distintos a los establecidos en las presentes normas, deberán someterlos a la aprobación de la Dirección General de Contabilidad Gubernamental; como asimismo, cuando circunstancias especiales ameriten una depreciación acelerada del valor contable de determinados bienes. En los casos que disposiciones legales fijen criterios diferentes a los indicados en estas normas, deberán hacerse del conocimiento previo de dicha Dirección General, los procedimientos de cálculo que serán aplicados.

#### a) METODO DE DEPRECIACION

Los bienes muebles o inmuebles destinados a las actividades institucionales y productivas, deberán depreciarse anualmente aplicando el método de depreciación basado en el cálculo lineal o constante.

La vida útil de los bienes se determinará de acuerdo con la siguiente tabla:

<u>Bienes</u>	<u>Factor anual</u>	<u>Plazo</u>
EDIFICACIONES Y OBRAS DE INFRAESTRUCTURA	0.025	40 años
MAQUINARIA DE PRODUCCION Y EQUIPO DE TRANSPORTE	0.10	10 años
OTROS BIENES MUEBLES	0.20	5 años



Los bienes muebles e inmuebles provenientes de años anteriores, deberán amortizarse en el número de meses o años de vida útil que les resta. Las adquisiciones efectuadas en el curso del ejercicio contable, se amortizarán en la proporción mensual de permanencia en la actividad institucional o productiva.

En la determinación del monto a depreciar, deberá calcularse un porcentaje del 10% al costo de adquisición de los bienes, el que se considerará como valor residual o valor de desecho; lo anterior, sin perjuicio de mantener un control físico de los bienes al término de la vida útil, en tanto continúen prestando servicio en las actividades institucionales o productivas.

**Ejemplo:**

El Ministerio X adquiere un bus con un costo de \$20,000.00, para transporte de personal.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
241 17	<u>Equipo de transporte, tracción y elevación</u>	1		\$ 20,000.00	
241 17 001	Equipo de transporte				
413 54	<u>A.M. x adquisición de bienes y servicios</u>				\$ 20,000.00
413 54 001	Equipo de Transporte v\ por el devengamiento en la adquisición del bus para transporte del personal.				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 20,000.00</b>	<b>\$ 20,000.00</b>

### b) CONTABILIZACION DE LA AMORTIZACION

La depreciación se contabilizará utilizando el método indirecto, reflejando en cuentas de complemento la depreciación acumulada, y el efecto económico se traspasará al grupo 83 GASTOS DE GESTION, con excepción de las situaciones referidas al grupo 25 INVERSIONES EN PROYECTOS O PROGRAMAS, en que se deberá aplicar la norma contable establecida al efecto, o bien se integre a los costos de producción de bienes o servicios.

#### Ejemplo:

Partiendo del ejemplo anterior y aplicando el método de depreciación y los porcentajes y plazo estipulados en esta norma se da lo siguiente:

Valor del bus : \$20,000.00

Plazo : 10 años

Porcentaje anual : 0.10

Depreciación anual: \$20,000.00 / 10 años = \$2,000.00

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
838 15	<u>Depreciación de bienes de uso</u>	2		\$ 2,000.00	
	Equipo de transporte				
838 15 001	<u>Equipo de transporte, tracción y elevación</u>				\$ 2,000.00
241 17	Equipo de transporte				
241 17 001	v\ por depreciación anual del equipo de transporte del Ministerio X				
<b>TOTALES</b>				<b>\$ 2,000.00</b>	<b>\$ 2,000.00</b>

El registro anterior refleja la contabilización de la amortización del transporte por cada año transcurrido reconociendo el gasto y registrándolo dentro de los gastos de gestión del ministerio.

### **3.2.1.11 NORMAS SOBRE CIERRE Y APERTURA DE CUENTA**

#### **a) CIERRE DE LAS CUENTAS DE INGRESOS Y GASTOS DE GESTION**

Las Instituciones del Sector Público incorporadas al sistema de contabilidad gubernamental, deberán al 31 de diciembre de cada año, antes de obtener los estados contables definitivos, saldar las cuentas de Ingresos y Gastos de Gestión, trasladando el valor en libros a la fecha de cierre, a la cuenta RESULTADO DEL EJERCICIO CORRIENTE.

Se exceptúan de la aplicación del párrafo anterior, los registros correspondientes a la ejecución de Presupuestos Extraordinarios, debiendo efectuarse el cierre de las referidas cuentas al momento de la liquidación del proyecto.

Para el cierre y apertura de las cuentas de ingresos y gastos de gestión, la cuenta llamada RESULTADO DEL EJERCICIO CORRIENTE se va a cargar con todos los movimientos (cargos) que se han aplicado a las cuentas de gastos de gestión abonado al mismo tiempo estas mismas para dejarlas saldadas. Por el contrario la cuenta RESULTADO DEL EJERCICIO CORRIENTE se va a abonar con todos los movimientos (abonos) que se han aplicado a las cuentas de ingresos de gestión cargando al mismo tiempo estas mismas para dejarlas saldadas.

#### **Ejemplo:**

Vamos a partir del supuesto que al final del presente ejercicio las cuentas de ingresos y gastos de gestión presentan los siguientes saldos:

## INGRESOS DE GESTION

851 01
Impuesto sobre la renta
19,000,000.00 (s)

851 03
Impuesto sobre transferencia de bienes raices
3,000,000.00 (s)

851 05
Impuesto sobre el comercio exterior
1,500,000.00 (s)

851 09
Impuestos a productos especificos
2,300,000.00 (s)

851 11
Otros impuestos
1,500,000.00 (s)

851 19
Impuestos municipales
5,500,000.00 (s)

**GASTOS DE GESTION**

831 01		831 03	
Proyectos de construccion de infraestructura vial		Proyectos de construccion de lugares de recreacion	
s)	7,000,000.00	s)	4,000,000.00

831 05		831 09	
Proyectos de construccion de obras hidraulicas		Proyectos de construccion de obras sanitarias	
s)	500,000.00	s)	2,500,000.00

831 41		831 43	
Proyectos y programas educacionales		Proyectos y programas de salud publica	
s)	3,000,000.00	s)	1,500,000.00

Para el cierre de las cuentas de ingresos de gestión se procede al desarrollo del siguiente registro contable:

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X1 -				
851 01	Impuesto sobre la renta	2		\$19,000,000.00	
851 03	Impuesto a la transferencia de bienes raíces			3,000,000.00	
851 05	Impuesto sobre el comercio exterior			1,500,000.00	
851 09	Impuestos a productos específicos			2,300,000.00	
851 11	Otros impuestos			1,500,000.00	
851 19	Impuestos municipales			5,500,000.00	
811 11	Resultado ejercicio corriente v\ Por cierre de las cuentas de ingresos de gestion				\$32,800,000.00
<b>TOTALES</b>				<b>\$32,800,000.00</b>	<b>\$32,800,000.00</b>

Al realizar las anotaciones en el mayor el registro queda así:

#### INGRESOS DE GESTION

851 01 Impuesto sobre la renta		851 03 Impuesto sobre transferencia de bienes raices	
1) 19,000,000.00	19,000,000.00 (s	1) 3,000,000.00	3,000,000.00 (s
851 05 Impuesto sobre el comercio exterior		851 09 Impuestos a productos especificos	
1) 1,500,000.00	1,500,000.00 (s	1) 2,300,000.00	2,300,000.00 (s

<p>851 11 Otros impuestos</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black; width: 50%;"></td> <td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black; width: 50%;"></td> </tr> <tr> <td style="border-bottom: 1px solid black;">1) 1,500,000.00</td> <td style="border-bottom: 1px solid black;">1,500,000.00 (s)</td> </tr> </table>			1) 1,500,000.00	1,500,000.00 (s)	<p>851 19 Impuestos municipales</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black; width: 50%;"></td> <td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black; width: 50%;"></td> </tr> <tr> <td style="border-bottom: 1px solid black;">1) 5,500,000.00</td> <td style="border-bottom: 1px solid black;">5,500,000.00 (s)</td> </tr> </table>			1) 5,500,000.00	5,500,000.00 (s)
1) 1,500,000.00	1,500,000.00 (s)								
1) 5,500,000.00	5,500,000.00 (s)								

La cuenta de resultado ejercicio corriente queda abonada por el monto total de los cargos realizados a las cuentas de ingresos de gestión así:

<p>811 11 Resultado ejercicio corriente</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black; width: 50%;"></td> <td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black; width: 50%;"></td> </tr> <tr> <td style="border-bottom: 1px solid black;"></td> <td style="border-bottom: 1px solid black;">32,800,000.00 (1)</td> </tr> </table>				32,800,000.00 (1)
	32,800,000.00 (1)			

Ahora se procede al cierre de las cuentas de gastos de gestión de la siguiente manera:

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X2 -				
811 11	Resultado ejercicio corriente	2		\$18,500,000.00	
831 01	Proyectos de construcción de infraestructura vial				\$7,000,000.00
831 03	Proyectos de construcción de lugares de recreación				4,000,000.00
831 05	Proyectos de construcción de obras hidráulicas				500,000.00
831 09	Proyectos de construcción de obras sanitarias				2,500,000.00
831 41	Proyectos y programas educativos				3,000,000.00
831 43	Proyectos y programas de salud pública				1,500,000.00
	v\ Por cierre de las cuentas de gastos de gestión				
<b>TOTALES</b>				<b>\$18,500,000.00</b>	<b>\$18,500,000.00</b>

#### GASTOS DE GESTION

831 01		831 03	
Proyectos de construccion de infraestructura vial		Proyectos de construccion de lugares de recreacion	
s)	7,000,000.00	s)	4,000,000.00
	7,000,000.00 (2		4,000,000.00 (2
831 05		831 09	
Proyectos de construccion de obras hidraulicas		Proyectos de construccion de obras sanitarias	
s)	500,000.00	s)	2,500,000.00
	500,000.00 (2		2,500,000.00 (2



831 41		831 43	
Proyectos y programas educacionales		Proyectos y programas de salud publica	
s)	3,000,000.00	3,000,000.00	(2 s)

La cuenta de resultado de ejercicio corriente se carga con la suma de todos estos saldos provenientes de los gastos de gestión así:

811 11	
Resultado ejercicio corriente	
2)	18,500,000.00
	32,800,000.00 (1
	14,300,000.00 (s

Con esto queda saldadas todas las cuentas de ingresos y gastos de gestión, obteniendo un superávit en el ejercicio de \$14,300,000.00

#### b) LIQUIDACION DE LAS CUENTAS DE RESULTADO

Las instituciones que no dispongan de facultades legales para distribuir los resultados del año anterior, deberán al 30 de junio del ejercicio siguiente a la generación de éstos, traspasar el saldo de la cuenta **RESULTADO DEL EJERCICIO CORRIENTE** a la cuenta **RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES**. La Dirección General autorizará, periódicamente, traspasos a las cuentas de patrimonio específicas, de conformidad con las normas contables que establezca para tal finalidad

Continuando con el ejercicio anterior se trasladara el saldo de la cuenta 811 11 Resultado Ejercicio Corriente a la cuenta 811 09 Resultado de Ejercicio Anteriores, dependiendo del saldo que la 811 11

tenga para saldarla así se pasara a abonar o ya sea a cargar la cuenta 811 09.

CODIGO	CONCEPTO	TM	FF	DEBE	HABER
	- Partida X3 -				
811 11	Resultado Ejercicio Corriente	2		\$14,300,000.00	
811 09	Resultado de Ejercicio anteriores				\$14,300,000.00
<b>TOTALES</b>				<b>\$14,300,000.00</b>	<b>\$14,300,000.00</b>

Con esto la cuenta 811 11 queda saldada, quedando de la forma siguiente:

811 11		811 09	
Resultado ejercicio corriente		Resultado ejercicios anteriores	
2)	18,500,000.00		14,300,000.00 (3)
3)	14,300,000.00		14,300,000.00 (s)

### 3.2.1.12 NORMAS SOBRE ESTADOS FINANCIEROS BÁSICOS

#### PREPARACION DE ESTADOS FINANCIEROS

Los entes responsables de llevar contabilidad gubernamental deberán preparar informes y estados sobre la marcha económico-financiero y presupuestaria que permitan apoyar el proceso de toma de decisiones de la Administración, en la forma y contenido que lo soliciten las entidades y organismos, tanto nacionales como extranjeros, en dicho caso la información se considerará preliminar y el resultado económico

presentado será para fines de establecer un rendimiento comparativo a la fecha.

Los estados financieros deberán estar referidos, exclusivamente, a los conceptos propios de las actividades institucionales que desarrollen.

#### **ESTADOS FINANCIEROS BASICOS Y FECHA DE PREPARACION**

Al 30 de junio y 31 de diciembre de cada año deberán prepararse los siguientes estados financieros básicos:

- ESTADO DE SITUACION FINANCIERA
- ESTADO DE RENDIMIENTO ECONOMICO
- ESTADO DE EJECUCION PRESUPUESTARIA
- ESTADO DE FLUJO DE FONDOS

Los estados financieros deberán incluir notas explicativas que formarán parte integral de ellos, destinadas a proporcionar información complementaria para una adecuada interpretación de la información. El periodo comparativo corresponderá al inmediatamente anterior.

Las entidades económicas que en virtud de su periodo de creación emitan información financiera por periodos menores de un año, deberán revelar en notas explicativas dicha situación con el objeto de considerar que las cifras no son comparables a las de periodos anteriores.

**CONTENIDO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS BASICOS****a) ESTADO DE SITUACION FINANCIERA**PARTE SUPERIOR

**IDENTIFICACION:** Representa el nombre u otro tipo de identificación institucional del ente al que pertenece la información financiera.

**ESTADO DE SITUACION FINANCIERA:** Identifica el nombre asignado técnicamente al informe.

**FECHA (AL):** Identifica el día, mes y año de preparación de la información.

**(EN MILES DE DÓLARES):** Identifica el tipo de moneda de curso legal y nivel de precisión de las cifras expresadas en la presentación de los Estados Financieros.

CONTENIDO DEL INFORME

**RECURSOS:** Identifica los recursos que se poseen con la potencialidad de generar beneficios futuros.

<b>OBLIGACIONES:</b>	Identifica las obligaciones que pueden ejercer terceros sobre los recursos, incluye además el derecho que le asiste al Sector Público sobre los mismos después de deducir las obligaciones con terceros.
<b>CORRIENTE:</b>	Saldos del ejercicio contable vigente.
<b>ANTERIOR:</b>	Saldos del ejercicio contable anterior que se informa para fines comparativos; deberá corresponder al ejercicio anual inmediatamente precedente.
<b>SUB TOTAL:</b>	Sumatoria de las obligaciones con terceros, es decir, deuda corriente más el financiamiento de terceros.
<b>TOTALES:</b>	Sumatoria de las cantidades tanto de recursos como de obligaciones, debiendo ser iguales entre sí.

**PARTE INFERIOR**

El informe deberá contener notas explicativas que permitan una adecuada interpretación de la información financiera o los efectos

futuros que pueden modificar la composición de los recursos y obligaciones.

El informe deberá incluir nombre, firma y sello de los funcionarios responsables de la información financiera, entre ellos, el Jefe de la Unidad Financiera y el contador Institucional.

### **GENERACION DEL INFORME**

El informe podrá prepararse en forma de cuenta para efectos de información ejecutiva y en forma de reporte para los respectivos análisis contables, seguimiento y auditorias.

Para la preparación del Estado de Situación Financiera partiremos del supuesto que al 31 de Diciembre el Ministerio "X" presenta los siguientes saldos en sus cuentas:

### **MAYORIZACION DE ESTADO DE SITUACION FINANCIERA**

21109	
Bancos Comerciales M/D	
S) \$	19,721,251.63

21117	
Bancos Comerciales M/D fondos restringidos	
S) \$	6,210,664.98

22551	
Deudores Monetarios por percibir	
S) \$	150,000.00

22605	
Seguros pagados por anticipado	
S) \$	46,875.00

23105	
Materiales de oficina, productos de papel e impresos	
S)	\$ 15,000.00

23109	
Productos químicos, combustibles y lubricantes	
S)	\$ 444,209.75

23111	
Minerales y productos derivados	
S)	\$ 800.00

24301	
Bienes Inmuebles	
S)	\$ 700,000.00

24113	
Maquinaria y equipo de produccion	
S)	\$ 9,498,300.00

24117	
Equipo de transporte, traccion y elevacion	
S)	\$ 885,000.00

24119	
Maquinaria, equipo u mobiliario Diverso	
S)	\$ 262,200.00

24199	
Depreciacion Acumulada	
	\$ 2,741,550.00 (S)

25291	
Costo acumulado de la inversión	
S)	\$ 18,470,000.00

25299	
Aplicacion inversiones públicas	
	\$ 18,470,000.00 (S)

42451	
Acreedores monetarios por pagar (4)	
	\$ 14,150,059.74 (S)

42419	
Provisiones para prestaciones laborales	
	\$ 9,000.00 (S)

81101	
Patrimonio Gobierno Central	
	\$ 10,600,000.00 (S)

81109	
Resultados Ejercicios Anteriores	
	\$ 820,500.00 (S)

81111	
Resultado Ejercicio Corriente	
	\$ 16,421,089.62 (S)

81901	
Detrimento de Fondos	
	\$ 2,800.00 (S)

81907	
Detrimento de Inversiones en Bienes de Uso	
S) \$	5,100.00

21209	
Anticipos a proveedores	
S) \$	200,000.00

21321	
Deudores monetarios por ventas de activos fijos	
S) \$	300,000.00



**RAMO "X"**  
**MINISTERIO "X"**  
**ESTADO DE SITUACION FINANCIERA**  
**AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008**  
**EN MILES DE DOLARES**

RECURSOS	CORRIENTE	OBLIGACIONES	CORRIENTE
<b>FONDOS</b>	<b>\$ 26,431,916.61</b>	<b>DEUDA CORRIENTE</b>	<b>\$ -</b>
DISPONIBILIDADES		DEPOSITOS DE TERCEROS	
Bancos Comerciales M/D	\$ 19,721,251.63	Depositos Ajenos	
Bancos Comerciales M/D fondos restringidos	\$ 6,210,664.98		
ANTICIPO DE FONDOS (1)			
Anticipo a proveedores	\$ 200,000.00		
DEUDORES MONETARIOS (2)			
Deudores monetarios por venta de activos	\$ 300,000.00		
<b>INVERSIONES FINANCIERAS</b>	<b>\$ 196,875.00</b>	<b>FINANCIAMIENTO DE TERCEROS</b>	<b>\$ 14,159,059.74</b>
DEUDORES FINANCIEROS		ACREEDORES FINANCIEROS	
Deudores Monetarios por percibir (3)	\$ 150,000.00	Provisiones por prestaciones laborales (4)	\$ 9,000.00
INVERSIONES INTANGIBLES		Acreedores monetarios por pagar (5)	\$ 14,150,059.74
Seguros pagados por anticipado	\$ 46,875.00		
<b>INVERSIONES EN EXISTENCIAS</b>	<b>\$ 460,009.75</b>		
EXISTENCIAS INSTITUCIONALES			
Materiales de oficina, productos de papel e impresos	\$ 15,000.00		
Productos químicos, combustibles y lubricantes	\$ 444,209.75		
Minerales y productos derivados	\$ 800.00		
		<b>SUBTOTAL</b>	<b>\$ 14,159,059.74</b>
<b>INVERSIONES EN BIENES DE USO</b>	<b>\$ 14,903,950.00</b>		
BIENES DEPRECIABLES		<b>FINANCIAMIENTO PROPIO</b>	<b>\$ 27,833,689.62</b>
Bienes Inmuebles		PATRIMONIO	
Maquinaria y equipo de produccion	\$ 9,498,300.00	Patrimonio Gobierno Central	\$ 10,600,000.00
Equipo de transporte, traccion y elevacion	\$ 885,000.00	Resultados Ejercicios Anteriores	\$ 820,500.00
Maquinaria, equipo u mobiliario Diverso	\$ 262,200.00	Resultado Ejercicio Corriente	\$ 16,421,089.62
(-) DEPRECIACION ACUMULADA	\$ (2,741,550.00)	DETRIMENTO PATRIMONIAL	
BIENES NO DEPRECIABLES		Detrimento de Fondos	\$ (2,800.00)
Bienes Inmuebles	\$ 7,000,000.00	Detrimento de Inversiones en Bienes de Uso	\$ (5,100.00)
<b>INVERSIONES EN PROYECTOS Y PROGRAMAS</b>	<b>\$ -</b>		
INVERSIONES EN BIENES DE USO PUBLICO Y DE DESARROLLO SOCIAL			
Costo acumulado de la inversión	\$ 18,470,000.00		
(-) APLICACIÓN INVERSIONES PUBLICAS			
Aplicacion inversiones públicas	\$ (18,470,000.00)		
<b>TOTAL DE RECURSOS</b>	<b>\$ 41,992,751.36</b>	<b>TOTAL DE OBLIGACIONES</b>	<b>\$ 41,992,749.36</b>

FIRMA Y SELLO DEL JEFE UNIDAD FINANCIERA

FIRMA Y SELLO DEL CONTADOR INSTITUCIONAL

**NOTAS EXPLICATIVAS:**

\* El fondo es manejado en una cuenta corriente del banco HSBC

\* El saldo de la cuenta anticipo de fondos esta integrada asi:

Anticipo a proveedores:	\$ 25,000.00
- Libreria San Rey	\$ 25,000.00
- IUSA de CV	\$ 75,000.00
- CESSA de CV	\$ 100,000.00
<b>(1) \$</b>	<b>200,000.00</b>

\* El saldo de la cuenta Deudores monetarios esta cargada por la venta de un terreno que esta pendiente de ser cobrado por un valor de

\$	300,000.00
<b>(2) \$</b>	<b>300,000.00</b>

\* El saldo de la cuenta Deudores Monetarios por Percibir esta compuesta asi:

- Tulio Flores	\$ 50,000.00
- Juan Perez	\$ 100,000.00
<b>(3) \$</b>	<b>150,000.00</b>

\* El saldo de la cuenta Provisiones por prestaciones laborales esta compuesto asi:

- Procuraduria General de la Republica	\$ 9,000.00
<b>(4) \$</b>	<b>9,000.00</b>

\* El saldo de la cuenta Acreedores Monetarios por pagar esta compuesto asi:

- Sagrisa SA	\$ 9,905,041.82
- Prestamos Personales Banco HSBC	\$ 4,245,017.92
	<b>(5) \$ 14,150,059.74</b>

**b) ESTADO DE RENDIMIENTO ECONOMICO**PARTE SUPERIOR

**IDENTIFICACION:** Representa el nombre u otro tipo de identificación Institucional del ente al que pertenece la información financiera.

**ESTADO DE RENDIMIENTO ECONOMICO:** Identifica el nombre asignado técnicamente al informe.

**PERIODO (DEL AL):** Identifica el período que comprende la información

**(EN MILES DE DÓLARES):** Identifica el tipo de moneda de curso legal e Indica el nivel de precisión expresado en la presentación de las cifras de los Estados Financieros.

CONTENIDO DEL INFORME

**GASTOS DE GESTION:** Identifica los conceptos que disminuyen indirectamente el Patrimonio Estatal.

**INGRESOS DE GESTION:** Identifica los conceptos que aumentan indirectamente el Patrimonio Estatal.

**CORRIENTE:** Flujo del período contable en informe.

**ANTERIOR:** Flujo del período contable anterior que se incluye para fines comparativos; deberá corresponder al ejercicio anual inmediatamente precedente.

**SUB TOTAL:** Sumatoria de Gastos e Ingresos de Gestión.

**RESULTADO DEL EJERCICIO:** Diferencia entre la sumatoria de los Gastos e Ingresos de Gestión.

**TOTALES:** Sumatoria de Gastos e Ingresos de Gestión, debiendo ser iguales entre sí.

**PARTE INFERIOR**

El informe deberá incluir nombre, firma y sello de los funcionarios responsables generar la información, entre ellos, el Jefe de la Unidad Financiera y el contador Institucional.

Para la elaboración del Estado de Rendimiento Económico se necesitan los saldos de las cuentas que componen los ingresos y los gastos de gestión, y así poder obtener el déficit o superávit del ejercicio:

**MAYORIZACION DE ESTADO DE RENDIMIENTO ECONOMICO**

**GASTOS DE GESTION**

83103	83201
Proyectos de construccion de lugares de recreacion	Gastos previsionales - Pensiones
S) \$ 5,000,000.00	S) \$ 110,000.00

83301	
Remuneracion Personal Permanente	
S) \$	300,000.00

83303	
Remuneracion Personal Eventual	
S) \$	275,000.00

83411	
Minerales y Productos derivados	
S) \$	90,000.00

83413	
Materiales de uso o consumo	
S) \$	20,000.00

83501	
Maquinaria y equipos	
S) \$	1,200,000.00

83505	
Equipos de transporte	
S) \$	900,000.00

83611	
Intereses y comisiones de la deuda externa	
S) \$	200,000.00

83609	
Intereses y comisiones de la deuda interna	
S) \$	170,000.00

83701	
Transferencias corrientes por aporte fiscal	
S) \$	75,000.00

83705	
Transferencias corrientes al sector publico	
S) \$	50,000.00

83817	
Gastos por Obsolescencias	
S)	\$ 30,000.00

83813	
Gastos por deudores e inversiones no recuperables	
S)	\$ 18,000.00

83901	
Gastos por perdida de fondos	
S)	\$ 10,000.00

83903	
gastos por perdidas de inversiones financieras	
S)	\$ 15,000.00

### INGRESOS DE GESTION

85101	
Impuesto sobre la renta	
	\$ 6,000,000.00 (S)

85107	
Impuesto IVA	
	\$ 7,000,000.00 (S)

85201	
Contribuciones del sector privado	
	\$ 30,000.00 (S)

85203	
Contribuciones del sector publico	
	\$ 45,000.00 (S)

85503	
Rentabilidad de inversiones financieras	
	\$ 20,000.00 (S)

85203	
Dividendos de inversiones financieras	
	\$ 35,000.00 (S)

85601

Multas e intereses por mora

<hr/>	
	\$ 120,000.00 (S)
<hr/>	

85603

Transferencias corrientes de aporte fiscal

<hr/>	
	\$ 70,000.00 (S)
<hr/>	

85701

Ingresos por transferencias de capital recibidas

<hr/>	
	\$ 2,000,000.00 (S)
<hr/>	

85703

Transferencias de capital del sector publico

<hr/>	
	\$ 1,500,000.00 (S)
<hr/>	

85801

Tasas de servicios publicos

<hr/>	
	\$ 200,000.00 (S)
<hr/>	

85803

Derechos

<hr/>	
	\$ 150,000.00 (S)
<hr/>	

85901

Ingresos por garantias y fianzas ejecutadas

<hr/>	
	\$ 70,000.00 (S)
<hr/>	

85903

Indemnizaciones y valores no reclamados

<hr/>	
	\$ 40,000.00 (S)
<hr/>	

**RAMO "X"**  
**MINISTERIO "X"**  
**ESTADO DE RENDIMIENTO ECONOMICO**  
**DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008**  
**(EN MILES DE DOLARES)**

GASTOS DE GESTION	CORRIENTE	INGRESOS DE GESTION	CORRIENTE
GASTOS DE INVERSIONES PUBLICAS	\$ 5,000,000.00	INGRESOS TRIBUTARIOS (8)	\$ 13,000,000.00
GASTOS PREVISIONALES	110,000.00	INGRESOS SEGURIDAD SOCIAL (9)	75,000.00
GASTOS EN PERSONAL (1)	575,000.00	INGRESOS FINANCIEROS Y OTROS (10)	55,000.00
GASTOS EN BIENES DE CONSUMO Y SERVICIOS (2)	110,000.00	INGRESOS POR TRANSFERENCIAS CORRIENTES RECIBIDAS (11)	190,000.00
GASTOS EN BIENES CAPITALIZABLES (3)	2,100,000.00	INGRESOS POR TRANSFERENCIAS DE CAPITAL RECIBIDAS (12)	3,500,000.00
GASTOS FINANCIEROS Y OTROS (4)	370,000.00	INGRESOS POR VENTAS DE BIENES Y SERVICIOS (13)	350,000.00
GASTOS EN TRANSFERENCIAS OTORGADAS (5)	125,000.00	INGRESOS POR ACTUALIZACIONES Y AJUSTES (14)	110,000.00
COSTOS DE VENTAS Y CARGOS CALCULADOS (6)	48,000.00		
GASTOS DE ACTUALIZACIONES Y AJUSTES (7)	25,000.00		
<b>SUBTOTAL</b>	<b>\$ 8,463,000.00</b>	<b>SUBTOTAL</b>	<b>\$ 17,280,000.00</b>
RESULTADO DEL EJERCICIO (SUPERAVIT)	8,817,000.00	RESULTADO DEL EJERCICIO (DEFICIT)	
<b>TOTAL GASTOS DE GESTION</b>	<b>\$ 17,280,000.00</b>	<b>TOTAL INGRESOS DE GESTION</b>	<b>\$ 17,280,000.00</b>

FIRMA Y SELLO DEL JEFE UNIDAD FINANCIERA

FIRMA Y SELLO DEL CONTADOR INSTITUCIONAL

**NOTAS EXPLICATIVAS:**

**GASTOS DE GESTION**

El saldo de los gastos de personal está compuesto de la siguiente manera:

- Remuneración personal permanente:	\$300,000.00
- Remuneración personal eventual:	<u>275,000.00</u>
<b>TOTAL:</b>	<b>\$575,000.00 (1)</b>

El saldo de gastos en bienes de consumo y servicios esta compuesto así:

- Materiales y productos derivados:	\$90,000.00
- Materiales de uso y consumo:	<u>20,000.00</u>
<b>TOTAL:</b>	<b>\$110,000.00 (2)</b>

El saldo de gastos en bienes capitalizables esta formado asi:

- Maquinaria y equipos:	\$1,200,000.00
- Equipos de transporte:	<u>900,000.00</u>
<b>TOTAL:</b>	<b>\$2,100,000.00 (3)</b>

El saldo de gastos financieros y otros, esta formada por las siguientes cuentas:

- Intereses y comisiones de la deuda externa:	\$200,000.00
- Intereses y comisiones de la deuda interna:	<u>170,000.00</u>
<b>TOTAL:</b>	<b>\$370,000.00 (4)</b>

El saldo de transferencias corrientes está formada por:

- Transferencias corrientes por aporte fiscal:	\$ 75,000.00
- Transferencias corrientes al sector público:	<u>50,000.00</u>
<b>TOTAL:</b>	<b>\$125,000.00 (5)</b>

El saldo de costo de ventas está conformado por:

- Gastos por obsolescencia:	\$30,000.00
- Gastos por deudores e inversiones no recuperables:	<u>18,000.00</u>
<b>TOTAL:</b>	<b>\$48,000.00 (6)</b>

El saldo de gastos de actualizaciones y ajustes está formado por:

- Gastos por pérdidas de fondos:	\$10,000.00
- Gastos por pérdidas de inversiones financieras:	<u>15,000.00</u>
<b>TOTAL:</b>	<b>\$25,000.00 (7)</b>



**INGRESOS DE GESTION**

Los ingresos tributarios están constituidos por:

- Impuesto sobre la renta:	\$6,000,000.00
- Impuesto IVA:	<u>7,000,000.00</u>
<b>TOTAL:</b>	<b>\$13,000,000.00 (8)</b>

Los ingresos de seguridad social están formados por:

- Contribuciones del sector privado:	\$30,000.00
- Contribuciones del sector público:	<u>45,000.00</u>
<b>TOTAL:</b>	<b>\$75,000.00 (9)</b>

Los ingresos financieros están formados por:

- Rentabilidad de inversiones financieras:	\$20,000.00
- Dividendos de inversiones financieras:	<u>35,000.00</u>
<b>TOTAL:</b>	<b>\$55,000.00 (10)</b>

Los ingresos por transferencias corrientes recibidas está constituido por los siguientes saldos:

- Multas e intereses por mora:	\$120,000.00
- Transferencias corrientes de aporte fiscal:	<u>70,000.00</u>
<b>TOTAL:</b>	<b>\$190,000.00 (11)</b>

Los ingresos por transferencias de capital están compuestos por los siguientes saldos:

- Ingresos por transferencias de capital recibidas:	\$2,000,000.00
- Transferencias de capital del sector público:	<u>1,500,000.00</u>
<b>TOTAL:</b>	<b>\$3,500,000.00 (12)</b>

El saldo de ingresos por ventas de bienes y servicios están compuestos por:

- Tasas de servicios públicos:	\$200,000.00
- Derechos:	<u>150,000.00</u>
<b>TOTAL:</b>	<b>\$350,000.00 (13)</b>

Los ingresos por actualizaciones y ajustes están compuestos por:

- Ingresos por garantías y fianzas ejecutadas:	\$70,000.00
- Indemnizaciones y valores no reclamados:	<u>40,000.00</u>
<b>TOTAL:</b>	<b>\$110,000.00 (14)</b>

#### **c) ESTADO DE EJECUCION PRESUPUESTARIA**

##### **PARTE SUPERIOR**

**IDENTIFICACION:** Representa el nombre u otro tipo de identificación institucional del ente al que pertenece la información.

##### **ESTADO DE EJECUCION PRESUPUESTARIA:**

Identifica el nombre asignado técnicamente al informe.

**PERIODO:** Identifica el período que comprende la información

**(EN MILES DE DOLARES) :** Identifica el tipo de moneda de curso legal e indica el nivel de precisión usado en las cifras que se presentan en los Estados Financieros,

**CONTENIDO DEL INFORME**

**INGRESOS :** Identifica los conceptos de las clasificaciones presupuestarias que reflejan derecho monetario

**EGRESOS :** Identifica los conceptos de las clasificaciones presupuestarias que reflejan compromisos monetarios.

**INGRESOS CORRIENTES :** Identifica los conceptos relacionados con la gestión operacional.

**INGRESOS DE CAPITAL :** Identifica los conceptos relacionados con transformación de recursos y fuentes de financiamiento.

**EGRESOS CORRIENTES Y DE CAPITAL :** Identifica los conceptos de gastos de funcionamiento, transferencias destinadas a financiar gastos de consumo, así como las destinadas a

inversiones para formación de capital y servicios de deuda.

**PRESUPUESTO:** Monto de las estimaciones correspondientes al período que se informa.

**EJECUCION:** Monto de los derechos o compromisos monetarios devengados.

**PORCENTAJE:** Relación porcentual de ejecución (ejecución\presupuesto \* 100).

**DEFICIT PRESUPUESTARIO:** Diferencia si la sumatoria de egresos es superior a los ingresos en el período en informe.

**SUPERAVIT PRESUPUESTARIO:** Diferencia si la sumatoria de ingresos es superior a los egresos en el período en informe.

**TOTAL:** Sumatoria de los ingresos y egresos, debiendo ser iguales entre sí.

**PARTE INFERIOR**

El informe deberá contener notas explicativas que permitan una adecuada interpretación de la información presupuestaria.

Además deberá incluir nombre, firma y sello de los funcionarios responsables de la información, entre ellos, el Jefe de la Unidad Financiera y el Contador Institucional.

Para la elaboración del Estado de Ejecución Presupuestaria se deben utilizar las aplicaciones realizadas a las cuentas 213 DEUDORES MONETARIOS y la 413 de ACREEDORES MONETARIOS.

Para la mejor comprensión plasmamos el siguiente ejemplo:

## DEUDORES MONETARIOS

213 01	
D.M. x IMPUESTO SOBRE LA RENTA	
5,000,000.00	5,000,000.00

213 05	
D.M. x IMPUESTO SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR	
2,000,000.00	2,000,000.00

213 12	
D.M. x TASAS Y DERECHOS	
300,000.00	300,000.00

213 13	
D.M. x CONTRIBUCIONES A LA SEGURIDAD SOCIAL	
700,000.00	700,000.00

213 14	
D.M. x VENTA DE BIENES Y SERVICIOS	
3,000,000.00	3,000,000.00

213 15	
D.M. x INGRESOS FINANCIEROS Y OTROS	
400,000.00	400,000.00

213 16	
D.M. x TRANSFERENCIAS CORRIENTES RECIBIDAS	
7,000,000.00	7,000,000.00

213 17	
D.M. x TRANSFERENCIAS CORRIENTES DE APORTE FISCAL	
9,000,000.00	9,000,000.00

213 21	
D.M. x VENTA DE ACTIVO FIJO	
2,000,000.00	2,000,000.00

213 22	
D.M. x TRANSFERENCIAS DE CAPITAL RECIBIDAS	
4,000,000.00	4,000,000.00

213 23	
D.M. x RECUPERACION DE INVERSIONES FINANCIERAS	
200,000.00	200,000.00

#### ACREDORES MONETARIOS

413 51	
A.M. x REMUNERACIONES	
1,500,000.00	1,500,000.00

413 53	
A.M. x PRESTACIONES A LA SEGURIDAD SOCIAL	
900,000.00	900,000.00

413 54	
A.M. x ADQUISICIONES DE BIENES Y SERVICIOS	
6,000,000.00	6,000,000.00

413 55	
A.M. x GASTOS FINANCIEROS Y OTROS	
700,000.00	700,000.00

413 56  
A.M. x TRANSFERENCIAS  
CORRIENTES OTROGADAS

<u>3,000,000.00</u>	<u>3,000,000.00</u>

413 57  
A.M. x TRANSFERENCIAS  
CORRIENTES POR APOORTE FISCAL

<u>2,000,000.00</u>	<u>2,000,000.00</u>

413 61  
A.M. x INVERSIONES EN ACTIVOS  
FIJOS

<u>4,000,000.00</u>	<u>4,000,000.00</u>

413 63  
A.M. x INVERSIONES FINANCIERAS

<u>900,000.00</u>	<u>900,000.00</u>



RVD "1"  
MINISTERIO "V"  
ESTADO DE EJECUCION PRESUPUESTARIA  
DEL EJERCICIO FISCAL 31 DE DICIEMBRE DE 2008  
(EN MILLES DE DOLARES)

INGRESOS	PRESUPU	EJECUCION	%	EGRESOS	PRESUPU	EJECUCION	%
CORRENTES	2,800,000.00	2,400,000.00		CORRENTES Y DE CAPITAL	2,250,000.00	2,380,000.00	
IMPUESTOS (1)	6,000,000.00	7,000,000.00	116.7	REMUNERACIONES	1,300,000.00	1,200,000.00	92.3
TASAS Y DERECHOS	200,000.00	300,000.00	150.0	PRESTACIONES A LA SEGURIDAD SOCIAL	800,000.00	790,000.00	98.75
CONTRIBUCIONES A LA SEGURIDAD SOCIAL	500,000.00	700,000.00	140.0	ADQUISICION DE BIENES Y SERVICIOS	700,000.00	6,000,000.00	85.71
VENTA DE BIENES Y SERVICIOS	2,200,000.00	3,000,000.00	136.4	GASTOS FINANCIEROS VOTADOS	700,000.00	700,000.00	100
INGRESOS FINANCIEROS Y OTROS	400,000.00	400,000.00	100	TRANSFERENCIAS CORRENTES (2)	480,000.00	5,000,000.00	104.2
TRANSFERENCIAS CORRENTES (2)	25,000,000.00	26,000,000.00	104.0	INVERSIONES EN ACTIVOS FIJOS	4,200,000.00	4,000,000.00	95.24
DE CAPITAL	3,200,000.00	2,200,000.00	68.8	INVERSIONES FINANCIERAS	700,000.00	700,000.00	100
VENTA DE ACTIVOS FIJOS	2,800,000.00	2,000,000.00	71.43	SALDO DE AÑOS ANTERIORES	300,000.00	3,000,000.00	100
RECURSACION DE INVERSIONES FINANCIERAS	200,000.00	200,000.00	100				
ENDEUDAMIENTO PLAZO	300,000.00	-					
DEFICIT PRESUPUESTARIO				SURPLUS PRESUPUESTARIO	5,290,000.00	8,200,000.00	
TOTAL DE INGRESOS	27,290,000.00	28,600,000.00		TOTAL DE EGRESOS	22,500,000.00	23,380,000.00	

FIN Y BALANCE UNO FINANCIERO

FIN Y BALANCE OMBUDIA MINISTERIO

**NOTAS EXPLICATIVAS:**

- El saldo de la cuenta de Impuestos esta conformado asi:

D.M. x Impuesto sobre la renta:	\$5,000,000.00
D.M. x Impuesto sobre el comercio exterior:	<u>2,000,000.00</u>
<b>TOTAL:</b>	<b>\$7,000,000.00 (1)</b>

- El saldo de Transferencias corrientes esta formado asi:

D.M. x Transferencias corrientes recibidas:	\$7,000,000.00
D.M. x Transferenci. cte. de aporte fiscal:	<u>9,000,000.00</u>
<b>TOTAL:</b>	<b>\$16,000,000.00 (2)</b>

- El saldo de la cuenta Transferencias corrientes esta formado asi:

A.M. x Transferencias corrientes otorgadas:	\$3,000,000.00
A.M. x Transferenci cte por aporte fiscal:	<u>2,000,000.00</u>
<b>TOTAL:</b>	<b>\$5,000,000.00 (3)</b>

**d) ESTADO DE FLUJO DE FONDOS****PARTE SUPERIOR****IDENTIFICACION:**

Representa el nombre u otro tipo de identificación Institucional del ente al que pertenece la información financiera.

- ESTADO DE FLUJO DE FONDOS:** Identifica el nombre asignado técnicamente al informe
- PERIODO:** Identifica el periodo que comprende la información.
- (EN MILES DOLARES):** Identifica el tipo de moneda de curso legal e Indica el nivel de precisión expresado en las cifras de los Estados Financieros.

#### CONTENIDO DEL INFORME

- ESTRUCTURA:** Identifica el saldo disponible al inicio del período; el resultado operacional neto proveniente de los diferentes conceptos tanto de fuentes como de usos; el financiamiento de terceros neto que comprende los empréstitos contratados menos las amortizaciones de los mismos; el resultado no operacional neto proveniente de los diferentes conceptos tanto de fuentes como de usos no considerados operacionales;

y, el saldo disponible al final del período.

**CORRIENTE:**

Cifras del ejercicio contable vigente.

**ANTERIOR:**

Cifras del ejercicio contable anterior que se informa para fines comparativos; deberá corresponde al ejercicio anual inmediatamente precedente.

**DISPONIBILIDADES INICIALES:**

Identifica el saldo al inicio del período que se informa.

**RESULTADO OPERACIONAL NETO:**

Identifica el total de fuentes provenientes de las actividades de operación menos los usos que se han hecho de las mismas durante el período que se informa

**FINANCIAMIENTO DE TERCEROS NETO:**

Identifica el monto de los empréstitos recibidos en el período que se informa menos las erogaciones

por concepto de amortización de los mismos.

**RESULTADO NO OPERACIONAL NETO:**

Identifica los saldos del flujo de variaciones acreedores (fuentes) menos el flujo de variaciones deudores (usos) originados en ingresos y egresos, no provenientes de la actividad operacional en el período que se informa

**DISPONIBILIDADES FINALES:**

Identifica el saldo disponible al final del período que se informa.

**PARTE INFERIOR**

El informe deberá contener notas explicativas que permitan una adecuada interpretación de la información presupuestaria.

Asimismo, deberá incluir nombre, firma y sello de los funcionarios responsables de generar la información, entre ellos, el Jefe de la Unidad Financiera y el contador institucional.

**RAMO X**  
**MINISTERIO X**

**ESTADO DE FLUJO DE FONDOS**

DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2008  
EN MILES DE DOLARES

ESTRUCTURA		CORRIENTE
<b>DISPONIBILIDADES INICIALES AL</b>		<b>\$ 1,286,431.00</b>
SALDO INICIAL		
<b>RESULTADO OPERACIONAL NETO</b>		<b>\$ (840,065.00)</b>
FUENTES OPERACIONALES		\$ 82,042,899.00
D.M.X. VENTA DE BIENES Y SERVICIOS	\$ 78,592.00	
D.M.X. INGRESOS FINANCIEROS Y OTROS	\$ 3,255,220.00	
D.M.X. TRANSFERENCIAS CORRIENTES DE APOORTE FISCAL	\$ 57,376,087.00	
D.M.X. VENTA DE ACTIVO FIJO	\$ 303,000.00	
D.M.X. TRASFERENCIAS DE CAPITAL DE APOORTE FISCAL	\$ 20,780,000.00	
D.M.X. OPERACIONES DE EJERCICIOS ANTERIORES	\$ 250,000.00	
(MENOS)		
USOS OPERACIONALES		\$ 82,882,964.00
A.M.X. REMUNERACIONES	\$ 60,956,507.00	
A.M.X. PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	\$ 10,136,757.00	
A.M.X. ADQUISICION DE BIENES Y SERVICIOS	\$ 4,022,200.00	
A.M.X. GASTOS FINANCIEROS Y OTROS	\$ 187,500.00	
A.M.X. TRANSFERENCIAS CORRIENTES OTORGADAS	\$ 1,410,000.00	
A.M.X. INVERSIONES EN ACTIVO FIJO	\$ 6,170,000.00	
<b>FINANCIAMIENTO DE TERCEROS NETO</b>		<b>\$ 1,000,000.00</b>
EMPRESTITOS CONTRATADOS		\$ 2,000,000.00
D.M. X ENDEUDAMIENTO PUBLICO	\$ 2,000,000.00	
(MENOS)		
SERVICIO DE LA DEUDA		\$ 1,000,000.00
A.M. X AMORTIZACION DE ENDEUDAMIENTO PUBLICO	\$ 1,000,000.00	
<b>RESULTADO NO OPERACIONAL NETO</b>		<b>\$ 7,650.00</b>
FUENTES NO OPERACIONALES		\$ 26,050.00
ANTICIPOS A EMPLEADOS	\$ 12,050.00	
DEPOSITOS AJENOS	\$ 14,000.00	
(MENOS)		
USOS NO OPERACIONALES		\$ 18,400.00
ANTICIPOS A PROVEEDORES	\$ 15,000.00	
DETRIMENTO DE FONDOS	\$ 3,400.00	
<b>DISPONIBILIDADES FINALES AL</b>		<b>\$ 1,454,016.00</b>

F. \_\_\_\_\_  
FIRMA Y SELLO DEL JEFE UNIDAD FINANCIERA

F. \_\_\_\_\_  
FIRMA Y SELLO DEL CONTADOR

## **CAPITULO IV**

### **4.1 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

Al finalizar el proceso de investigación de campo, y como resultados de la misma, se llegó a determinar una serie de conclusiones y recomendaciones, siendo estas las que se exponen en los numerales siguientes.

#### **4.1.1 CONCLUSIONES**

Las conclusiones a las cuales se llegaron luego de analizar e interpretar los resultados obtenidos en la investigación de campo son las siguientes :

- a) Se ha determinado que en la actualidad, respecto a la asignatura de Contabilidad Gubernamental, existen debilidades en los procesos de enseñanza aprendizaje, llegando tales debilidades a que, no obstante de que los alumnos ya cursaron dicha asignatura, no se consideran capaces de ir a desempeñar cargos en las Unidades Financieras Institucionales, debiéndose la debilidad, entre otras razones, a la escasa ejemplificaciones practicas y la poca información que existe es compleja.

- b) Se detecto que, además de la escasa información bibliografiíta que existe y el poco acceso que el Ministerio de Hacienda permite a la misma, se denota una marcada negligencia de parte de los estudiantes en los procesos de obtención de dicha información ya que, si bien es cierto que hay algún grado de responsabilidad de los docentes, también es responsabilidad del alumnado.
- c) Se determino que los alumnos de la asignatura de Contabilidad Gubernamental carecen de un instrumento de carácter técnico que ayude en el proceso de aprendizaje en dicha asignatura, relacionado con casos prácticos que muestren el proceso contable de las transacciones y operaciones que realizan las instituciones del sector publico.

#### **4.1.2 RECOMENDACIONES**

Partiendo de las conclusiones expuestas anteriormente, se expresan las recomendaciones siguientes :

- a) A fin de disminuir o eliminar las debilidades que se mencionan en la primera conclusión, se recomienda a la Jefatura de la Escuela de Contaduría Publica girar instrucciones en el sentido que los docentes que imparten la asignatura de Contabilidad



Gubernamental procedan a formular y ampliar los casos prácticos que se impartan en clases, sirviendo de base la información que se expone en el presente documento.

- b) Se recomienda a la Planta Docente de la asignatura buscar mecanismos que concienticen a los alumnos, en el sentido de lograr un cambio cultural de negligencia a dinamismos de carácter investigativo, en la búsqueda del aprendizaje incisivo, que conlleve a ser profesionales de alta calidad.
  
- c) Se sugiere a la Jefatura de la Escuela de Contaduría Pública realizar las gestiones administrativas correspondientes, en el sentido de generar la apropiada difusión del contenido del presente trabajo de graduación a fin de que los alumnos que cursen la asignatura de Contabilidad Gubernamental logren mejorar los procesos de aprendizaje de los mencionados contenidos.

## CAPITULO V

### 5.1 BIBLIOGRAFIA

- **Estela Menéndez Villanueva, Marlene Antonia Orellana Segura, Maria Ester Menéndez Mercado.** Abril 2004. "Guía para el desarrollo del programa de la cátedra de Contabilidad Gubernamental en la escuela de Contaduría Publica de la facultad de ciencia económicas de la Universidad de el Salvador". Trabajo de graduación para optar al grado de Licenciado en Contaduría Publica. Universidad de El Salvador
  
- **Flores Parada Jorge Eduardo, González Cruz Carlos Roberto, Lizama Aparicio José Marcial.** Enero 2004. "Propuesta de Actualización del Programa de Estudio de la Asignatura Contabilidad Gubernamental. Plan de Estudio 1994 de la Carrera: Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador". Trabajo de graduación para optar al grado de Licenciado en Contaduría Publica. Universidad de El Salvador. Facultad Multidisciplinaria Oriental.
  
- **Ministerio de Hacienda. Dirección General de Contabilidad Gubernamental. Dirección de Recursos Humanos, Departamento de Capacitación.** Año 2005. Manual de capacitación Contabilidad Gubernamental
  
- **Ministerio de Hacienda. Dirección General de Contabilidad Gubernamental.** Noviembre 2004. Seminario sobre Contabilidad Gubernamental dirigido al personal de Dirección Financiera del Ministerio de Hacienda.
  
- **Navidad Orellana Lilian Esmeralda, Meléndez Alvarado Zoila Lucía, Guzmán Arias, Georgina Ivannya.** Año 1998. "Propuesta metodológica para impartir la cátedra de Contabilidad Gubernamental a nivel Universitario". Trabajo de graduación para optar al grado de Licenciado en Contaduría Publica. Universidad de El Salvador
  
- **Roberto Carlos Jovel Jovel.** Enero de 2007. Guía básica para la redacción de trabajos de investigación de la Universidad de El Salvador.

- **[www.laprensagrafica.com/leyes/](http://www.laprensagrafica.com/leyes/)**

Ley orgánica de Administración Financiera del Estado.  
Reglamento Ley orgánica de Administración Financiera del  
Estado. Ley de la Corte de Cuentas de La Republica.