

I. INTRODUCCION

Históricamente la contabilidad gubernamental del país, en su concepción clásica perseguía como propósito básico, casi excluyente, muy principalmente el suministro de información financiera consolidada por el Poder Ejecutivo para su remisión al Poder Legislativo, además de ser utilizada para la preparación de las variables económicas interanuales; y, finalmente para remitir el informe a la Contraloría General de la República. Es probable que exista alguna otra información de rasgos menos relevantes que las anteriormente citadas.

También ha resultado tradicional que la mayor parte de la información económica y financiera de las entidades del sector público sea proporcionada por la ejecución presupuestaria, constituyéndose esta como la información clave más importante, soslayando la información puramente contable referida a la posición patrimonial. Es de resaltar, entre estos 2 registros, los desbalances entre una información y otra.

Sin embargo, por una parte, la mayor capacitación de los técnicos dedicados al manejo de la gestión de recursos del estado, y por la otra, del crecimiento en volumen y complejidad de las actividades y operaciones del sector público, despertó la necesidad de revisar las normas imperantes en la gestión de las finanzas públicas; y, asimismo de apurar la incorporación de tecnologías informáticas de avanzada para el registro de las operaciones vinculados al manejo de los recursos asignados a los funcionarios del sector público.

Así a partir de 1997 fue implementado el Sistema Integrado de Administración Financiera – SIAF – siendo el Sistema Integrado de Contabilidad –SICO- el primer adelantado. Paulatinamente se fueron agregando los Sistemas Integrados de Gestión de Deuda Pública – SIGADE-, de Tesorería -SITE-, de Recursos Humanos – SINAR – Estos sistemas fueron utilizados primeramente en las entidades y reparticiones de la Administración Central, el Poder Legislativo y el Poder Judicial. Desde esa fecha y hasta inicios del año 2002, se incorporaron los gobiernos departamentales, las universidades nacionales, el Consejo de la Magistratura, el Ministerio Público, Justicia Electoral y la Contraloría General de la República, entre otras.

A finales del año 1999, luego de 3 años de vigencia del citado Sistema, se promulgo la Ley 1535 “Ley de Administración Financiera” dotándole de “*personería jurídica*” y de implemento obligatorio para las entidades y organismos del sector público, tal como se indica en los artículos 2 y 3 de la citada ley.

Ya en vigencia del Sistema Integrado y en aplicación de las definiciones de la ley 1535/99, se coordinó entre las Direcciones Generales de Contabilidad Pública y de Informática y Comunicaciones –ambas del Ministerio de Hacienda- para programar y poner en funcionamiento un único Plan de Cuentas y de sus respectivos procedimientos. En el transcurso de ese tiempo hasta finales del 2003 se han realizado modificaciones en los respectivos documentos, destacándose en su preparación la vigencia en el sector público de las normas apropiadas de contabilidad en el registro de las variables económicas, financieras y hasta administrativas referidos a las actividades y funciones públicas. Esta orientación indujo la mayor especialización del personal involucrado en la cuestión; sobre todo si el deseo de actuar con oportunidad ante los desafíos que impone la administración de los bienes públicos.

Entre los procedimientos requeridos en su concepción fue la de acordar y emplear conceptos que intenten minimizar la ausencia de control en la aplicación de los recursos por parte de las administraciones y sobre todo, informar de forma transparente toda aquella que relacione al manejo de los fondos, valores y bienes públicos. Debe sumarse a estos cambios, la incorporación de nuevos conceptos y una nueva cultura organizacional que conduzca al fortalecimiento de la gestión de recursos. Entendemos que los registros contables, por sí solo, no constituyen la única vía para dicho cambio, pero es una de las instituciones para patrocinarlos.

También como función relevante está que los registros contables conduzcan, mediante sus procedimientos el mejor manejo de: fondos y valores; procedimientos de compras – en los límites de la ley de contrataciones-; depósitos de recaudaciones en el plazo acordado en la legislación; control y custodia de los bienes patrimoniales; determinación del costo de los productos; tratamiento de las variaciones en el tipo de cambio de monedas extranjeras; entre otras informaciones consideradas como relevantes. En síntesis, la información financiera debe constituirse en una fuente de información interna que posibilite un verdadero cambio en la directiva superior de la entidad, considerando sus implicancias técnicas/contable y jurídicas.

Hacia finales del año 2002, se incorporó la primera entidad descentralizada –el IPS- comprobando la efectividad del sistema en este tipo de entidades.

En el breve periodo de 7 años, el sistema integrado de administración financiera, ha reunido en una sola base de datos a la contabilidad, al presupuesto, de la deuda pública, de recursos humanos. De un solo **“in-put”**, se obtiene sin mayores dificultades o de otra interpretación información variada y consolidada de la gestión del estado en dicha materia, superándose el divorcio entre las variables i variada información de la gestión de los recursos del estado. Además, son obtenidos sin mayores dificultades o de otra interpretación, información consolidada de la gestión del estado sobre dicha materia. A esta fecha, operan el manejo de sus recursos las entidades de la administración central y han demostrado eficacia y eficiencia del sistema, motivo por el cual las sucesivas incorporaciones de entidades al sistema integrado, entre las que se citan reparticiones ministeriales, gobiernos departamentales, el máximo organismos de control, las entidades financieras del sector público, la banca central, las empresas públicas, demuestran la validez de dicha herramienta como alternativa de mejor gestión de los recursos del estado. En consecuencia, como resultado de dicho procedimiento, la ejecución presupuestaria se obtiene directamente del proceso contable, a través de las salidas de información que genera, mejorando de esta manera la calidad de esta última, en términos generales.

II. NORMATIVA LEGAL DEL SISTEMA INTEGRADO

A. Generales

Las disposiciones que rigen el funcionamiento del sistema integrado refieren a las siguientes normas:

1. La Ley 1535/99. De Administración Financiera del Estado

Como ya dijéramos, a finales del año 1999 se sanciona la Ley 1535/99 “Administración Financiera del Estado”. Los principios consagrados en art. 2 de la Ley establecen centralización normativa y descentralización operativa, de los cuales se desprende que la contabilidad, conjuntamente con las funciones de presupuesto y tesorería, debe descentralizarse en el ámbito de unidades responsables de los ministerios, constituyéndose el Ministerio de Hacienda, por medio de la Dirección General de Contabilidad Pública, en el órgano central normativo y consolidador de estados e informes financieros del sector público.

2. El Decreto 8127/00. Reglamentario de la Ley 1535/99

Este decreto establece las disposiciones legales y administrativas que reglamentan la implementación de la Ley No. 1535/99 “De Administración Financiera del Estado”; y el funcionamiento del Sistema Integrado de Administración Financiera SIAF.

En el se establecen las normas técnicas que regulan el funcionamiento del Sistema Integrado de Administración Financiera, en materia de:

- a. Presupuesto
- b. Inversión
- c. Tesorería
- d. Crédito y deuda pública
- e. Contabilidad y control.

También se establece como objetivo específico, el establecimiento del marco adecuado para el gerenciamiento de los recursos asignados a los organismos y entidades del estado para el cumplimiento de sus objetivos, funciones, dentro de un marco de racionalización, que además cuente con sus propios mecanismos de evaluación y control.

3. El Decreto No. 19771 del 17 de diciembre de 2002

Ante la necesidad de actualizar y uniformar el Plan de Cuentas y los procedimientos de Contabilidad Pública, por Decreto 19771/02 se aprobó el Plan de Cuentas y el Manual de Procedimientos del Sistema Integrado de Contabilidad Pública.

Lo relevante es que el artículo art. 2º de este decreto, le otorga facultades para que sucesivamente, y en el caso en que sea necesario, pueda aprobarse el Plan de Cuentas y sus procedimientos por Resolución del Ministerio de Hacienda.

4. Resolución No. 136/03 del Ministerio de Hacienda

El art. 1º de esta Resolución actualiza el Plan de Cuentas y el Manual de Procedimientos del Sistema Integrado de Contabilidad Pública. Estos documentos indican la naturaleza de las cuentas y sus respectivos procedimientos que utilizan las entidades del sector público para el registro de sus operaciones.

B. Específicos

A partir de la vigencia de la Ley 1535/99 y el decreto reglamentario 8127/00, emerge una nueva visión y orientación de la contabilidad pública. Por lo importante, parece oportuno, realizar un recuento de algunas definiciones y objetivos de la Ley en materia de la gestión eminentemente contable.

1. Definición e implantación del Sistema Integrado de Administración Financiera – SIAF-

El art. 54 de la Ley 1535/99 define al sistema integrado como el conjunto de principios, normas, procedimientos técnicos y documentos destinados a recopilar, valorar, procesar, registrar controlar e informar todos los ingresos, gastos, costos y otros hechos económicos que afectan a los organismos y entidades del estado.

2. Exigibilidad de la normativa contable

Brevemente se expone las precisiones que establece las disposiciones legales que le son específicas a la materia contable:

- a. El art. 78 de la Ley 1535/99 establece que la D.G.C.P. tendrá a su cargo el estudio y la aplicación de sistemas y procedimientos relativos a la contabilidad pública, la preparación de balances e informes financieros consolidados, la asistencia técnica y la supervisión del funcionamiento de las unidades institucionales de contabilidad.
- b. El art. 86 de la misma Ley advierte que el Poder Ejecutivo reglamentará la Ley. En uso de esas atribuciones por Decreto No. 19771 del 17.12.02 –art. 2º.- autoriza al Ministerio de Hacienda a actualizar por Resolución Ministerial el Plan de Cuentas y el Manual de Procedimientos.
- c. Las normas y procedimientos contables que regulan el sistema de contabilidad gubernamental deben ser aplicados en forma uniforme, consistente, integrada y funcionará sobre la base de la descentralización operativa de los registros y la consolidación central en estados e informes financieros de carácter general.
- d. La fundamentación de esta sección radica en el art. 55 de la Ley 1535, advirtiendo, además, que será integral y aplicable a todos los organismos y entidades del estado, entidades estas identificadas en el art. 3ro. de la Ley 1535.

En síntesis, lo enunciado en los numerales precitados infiere que la D.G.C.P., a través del Ministerio de Hacienda, se constituye en el organismo del estado de establecer la normativa contable, primeramente fundado en las leyes aplicables; y, complementariamente por la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

3. Objetivos del Sistema Integrado

Corresponden a sus objetivos:

a. Objetivo General

Se desprende de la definición indicada **en el numeral III.A** –sigue diciendo la última parte del art. 54 de la precitada Ley- de que el objetivo fundamental del sistema consiste en producir información de la gestión presupuestaria, financiera y patrimonial que sirva para apoyar la toma de decisiones de las autoridades responsables de la gestión pública y las acciones de control y auditoría gubernamental; y para dar a conocer al Congreso, a otras autoridades del Estado y a terceros interesados, el resultado alcanzado en la obtención y empleo de recursos públicos en función de los objetivos y metas predeterminadas.

b. Objetivos Específicos

Se identificarán como objetivos específicos del sistema, además de los ya indicados como generales, principalmente, los siguientes:

- i. Asegurar información confiable con la oportunidad de optar la mejor alternativa y encaminar medidas correctivas conducentes al logro de los resultados esperados.
- ii. Integrar los sistemas presupuestarios, de tesorerías, de crédito público y otros que conforman la administración financiera.
- iii. Descentralizar las funciones de contabilidad en cada unidad financiera institucional.
- iv. Establecer un marco doctrinario y normativo sustentado en la aplicación de los principios de contabilidad y de normas apropiadas de contabilidad en el sector público.
- v. Facilitar el control de las operaciones y la simplificación de los procedimientos contables-administrativos.
- vi. Evitar la duplicación de registros contables y presupuestarios, constituyendo una misma base de datos evitando la dispersión de esfuerzos en una misma entidad.

III. ESTRUCTURA ORGANIZATIVA Y FUNCIONES

A. Centralización y descentralización de la unidad contable

En el aspecto filosófico, los conceptos de centralización y descentralización no son contrapuestos, sino más bien complementarios. En un sistema adecuadamente estructurado es necesario lograr un adecuado equilibrio entre las funciones que deben estar centralizadas y aquellas que deben estar descentralizadas.

Conceptualmente, el sistema integrado de administración financiera visualiza en la centralización la de dar orientación e integrar, de establecer políticas, normas y procedimientos, entre otras. La descentralización se basa, a su vez, en que la administración de los mismos debe ejecutarse en cada una de las instituciones públicas.

1. Centralización normativa

En términos concretos, resumidamente implica la:

- a. Definición de políticas generales que enmarquen el funcionamiento de cada uno de ellos.
- b. Elaboración y aplicación de normas, metodología y procedimientos generales y comunes que regulen la operación de cada sistema, sin perjuicio de las adaptaciones que deban realizarse, de acuerdo a las características particulares y especificaciones de los distintos tipos de organismos públicos. Las normas, metodológicas y procedimientos a diseñarse para cada sistema deben considerar, a su vez, las características y contenidos de las diseñadas para los otros sistemas.

2. Descentralización operativa

Implica que el sistema esta siendo operado por los propios organismos y entidades del estado sobre la base de la centralización normativa, que es el caso de la función natural de la DGCP, en el ámbito de sus atribuciones que le confiere la Ley en materia de sistemas y procedimientos contables. El mayor o menor grado de descentralización estará vinculado tanto al marco político, jurídico y administrativo y/o a las mayores o menores capacidades administrativa de gestión de los diversos organismos y entidades del estado como a las características específicas de cada uno de los diversos sistemas.

La unidad contable institucional opera el sistema descentralizadamente y en su conjunto forma una unidad de administración financiera. Esta descentralización determina la formación de dos tipos de unidades contables: **(i)** la unidad contable institucional y **(ii)** la unidad consolidada.

- a. **La unidad contable institucional.** Esta tiene por funciones recopilar, registrar e informar las operaciones económicas - financieras *de una unidad financiera a la cual pertenece*. Representa el origen o fuente más cercana a donde se producen las transacciones destinadas a la obtención y aplicación de los recursos en conformidad con los objetivos, metas y funciones que deban realizarse; en tanto que
- b. **La unidad contable consolidada.** Tiene por funciones, aunque parecida a la anterior, de registrar, consolidar, e informar las operaciones que muestran la gestión presupuestaria, financiera, económica y patrimonial *de una o más unidades responsables de cada entidad*. Constituye un nivel de síntesis o de consolidación de las operaciones de las unidades contables existentes.

La unidad contable institucional deberá informar a la Dirección General de Contabilidad Pública del Ministerio de Hacienda del movimiento financiero institucional de acuerdo a los plazos y modalidades que establezca la normativa aplicable al efecto.

B. Criterios metodológicos básicos del sistema

La utilización de la Teoría General de Sistemas es el sustento metodológico que enmarca y orienta los planteamientos conceptuales y operacionales que se presentan sobre la reforma de la administración financiera en general y de cada uno de los sistemas. Además de los tradicionales conceptos de insumo o entrada, producto o salida, proceso y retroalimentación, la teoría del sistema brinda dos aportes básicos esenciales: la interrelación de sistemas y los criterios ya definidos en el apartado anterior referidos a la *centralización normativa y descentralización operativa*.

Estos dos aportes de la teoría, llevados al campo específico del sistema integrado de administración financiera señalado en la Ley 1535/99, permiten fijar los siguientes criterios básicos de diseño:

1. Está concebido como conjunto de sistemas interrelacionados; y,
2. En el funcionamiento de cada sistema componente existirá una clara diferenciación entre las áreas centralizadas y descentralizadas.

C. Interrelaciones con los Sistemas de Administración Financiera

Está plenamente demostrado la estrecha relación existente entre los sistemas que integran la administración financiera del sector público. El funcionamiento eficaz y eficiente depende justamente de la vinculación existente en ellos. Es de afirmar, que no pueden actuar disociada o separadamente uno del otro sistema, por lo tanto, las características con que se desarrolle o se encare la reforma de uno de ellos, condicionan necesariamente a los restantes. Cuando referimos a “sistemas”, deben entenderse al presupuestario, contabilidad, crédito público y al sistema de tesorería.

La reciente experiencia de reformas en el sistema de contabilidad, migración de datos por cambio en el Plan de Cuentas a inicios del presente año 2004, demuestra que, para lograr un cambio efectivo es necesario integrar los esfuerzos para que los cambios sean proyectados tomados en su conjunto, partiendo de las normas, su metodología y sus procedimientos. De este modo, además de responder a las necesidades propias de ese sistema, visualiza la interrelación con las restantes.

Insistimos, la interrelación de la metodología, normas y procedimiento es un requisito necesario e imprescindible para el desarrollo armónico de sistemas integrados de información del sector público. Las decisiones de cambio que apuntan en esa dirección, facilitan obtener posteriormente informaciones oportunas, pertinentes y fidedignas.

Es de suponer, sobre los fundamentos indicados precedentemente, que las entidades y organismos del sector público aun no vinculadas al SIAF, vayan abandonando el perfeccionamiento de sus propios sistemas de información que tal vez le sean específicos a sus necesidades pero que no se encuentren relacionados entre sí. Y, por el contrario fijen sus objetivos en implementar el sistema integrado de administración financiera, hecho este que posibilitaría utilizar sus recursos de manera más efectiva, ya que evitaría la duplicación de archivos y registros, y solucionar de una vez por todas, la debilidad recurrente de las entidades de la no-conciliación de registros contables y presupuestarios, por citar algunos.

IV. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD. MARCO DOCTRINARIO Y FILOSÓFICO DEL SISTEMA

A. Generalidades

El sistema de contabilidad gubernamental esta conformado por un conjunto de elementos doctrinarios y formales. Estos elementos doctrinarios son: (i) los principios y las normas, (ii) el plan de cuentas; y, (iii) sus procedimientos.

Los elementos formales son los (i) formularios, (ii) registros y medios de procesamiento.

A continuación se definen los principios, las normas generales y específicas que se aplica en el sistema de contabilidad gubernamental.

B. Principios de contabilidad

1. Entidad Contable

Cada organismo público que administre recursos del Estado, constituye una unidad contable independiente con derechos, atribuciones y deberes propios, los que en conjunto conforman el ente contable de los organismos y entidades del estado.

2. Bienes Económicos

La contabilidad reconoce todos los recursos y obligaciones susceptibles de valorar en términos monetarios. La moneda de registro de las transacciones o eventos económicos que ingresan al proceso contable, debe ser la moneda de curso legal Guaraníes.

3. Moneda como unidad de medida

La contabilidad mide las operaciones en términos monetarios, reduciendo componentes heterogéneos a una expresión común.

4. Devengado

La contabilidad registra todos los recursos y obligaciones en el momento que se generen, independientemente de que éstos hayan sido o no percibidos o pagados.

5. Realización

La contabilidad reconoce los resultados económicos sólo cuando la operación que los origina queda perfeccionada desde el punto de vista de la legislación o práctica comercial que le es aplicable y, al mismo tiempo, se hayan ponderado fundamentalmente todos los riesgos inherentes a dicha operación.

6. Costo como base de valuación

La contabilidad registra las operaciones sobre la base del valor de costo de adquisición, producción o canje, salvo en el caso que determinadas circunstancias justifiquen la aplicación de otro criterio de valuación.

7. Dualidad económica

La contabilidad reconoce como método de registro la partida doble.

8. Entidad en marcha

La contabilidad proporciona información de entes económicos cuya existencia temporal tiene plena vigencia y proyección futura, por lo que las cifras resultantes del proceso contable no están referidas a valores estimados de realización, salvo indicación expresa en contrario.

9. Período contable

Con el objeto de conocer periódicamente el resultado de la gestión presupuestaria y financiera y económica, y efectuar comparaciones válidas, entre dos o más ejercicios contables, el ejercicio económico-financiero se inicia el 1 de enero cada año y transcurre hasta el 31 de diciembre de ese mismo año.

10. Criterio Prudencial

La contabilidad requiere para la medición de los recursos y obligaciones que se incorporen estimaciones que permitan distribuir costos, gastos e ingresos entre períodos de tiempo relativamente cortos y entre diversas actividades, lo cual involucra que ante dos o más alternativas debe optarse por la más conservadora. Los criterios que se adopten deben ser suficientemente comportables para permitir un entendimiento claro del razonamiento aplicado.

11. Significación e importancia

En la contabilidad para ponderar la correcta aplicación de los principios y normas, se debe actuar con sentido práctico, siempre y cuando no se distorsione el cuadro general de la información.

12. Objetividad

La contabilidad reconoce los cambios que se producen en los recursos y obligaciones en la medida que sea posible de cuantificarlos objetivamente.

13. Exposición

Los estados contables deben contener toda la información necesaria para una adecuada interpretación de las situaciones presupuestaria, financiera y económica de las entidades y organismos del estado.

14. Equidad

Los principios de contabilidad deben aplicarse con imparcialidad, de tal modo que toda la información que fluya del proceso contable, refleje razonable y equitativamente los legítimos derechos de los distintos sectores interesados.

V. LAS NORMAS CONTABLES Y LA LEGISLACION NACIONAL

A. Consideraciones a las Normas

La uniformidad de las normas contables y la armonización de la actuación profesional de los contadores, mas copiosamente en el sector privado que el público, han constituido los principales objetivos de los organismos profesionales, sean estas de carácter mundial, continental, regional o nacional. El camino recorrido, principalmente en los últimos tiempos, esta dando sus logros, pudiendo considerarse satisfactorios si esto lo entendemos juzgando la uniformidad en la exposición y la nomenclatura del plan de cuentas utilizada en los estados contables. Sin embargo, la mayor capacitación de los profesionales en el sector público, agregado a la automatización de los registros por la utilización de sistemas y equipos electrónicos, supone en el corto plazo, adoptar las nuevas tendencias, de normas apropiadas de contabilidad y la aplicación de sistemas contables que incluya también a la contabilidad gerencial y/o de costos.

La tendencia hacia la uniformidad se ha manifestado principalmente en los siguientes aspectos: **(i)** normas de contabilidad; **(ii)** normas de auditoria; **(iii)** formación profesional; y **(iv)** ética y ejercicio profesional. Esta tendencia es propiciada en sentido general, quedando a cargo de cada país la responsabilidad de adaptar esas normas o principios generales a sus respectivas realidades nacionales.

Respecto de **(i)** el presente trabajo de consultoría supone adoptar la clasificación señalada en el marco de conceptos de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's) interpretando la ultima parte del art. 55 de la 1535/99 cuando señala, respecto de la contabilidad pública, que complementariamente se regirá por la aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados. Por en cuanto resulta entonces impostergable adaptar las actividades públicas, en materia de la utilización y registro de los recursos públicos, a esas normas. Esta es la orientación que se tuvo al proyectar el Plan de Cuentas aprobado y su correspondiente manual de procedimientos.

Durante la realización del presente trabajo de consultoría se procedió al estudio, en lo que es pertinente al presente estudio de consultoría, de la realidad de **(i)** las empresas públicas y **(ii)** las entidades financieras, ambos grupos del sector público, evidenciándose que las que se agrupan en esta ultima, deben ajustarse sus operaciones y registros a la que se indica a través de la Superintendencia de Bancos, conforme a las atribuciones que le otorga la Ley 861 General de Bancos, Financieras y de Crédito. Sin embargo, el factor común entre las entidades que conforman el sector público – art. 3º de la Ley 1535/99 - es que todas, sin ninguna excepción, deben aplicar complementariamente las normas apropiadas de contabilidad, es de suponer, como condición de que los estados financieros que se emitan, se constituya razonable y suficientemente un elemento sustantivo de modo que la información obtenida estimule en optar la mejor decisión de índole administrativa, financiera y económica. Idéntica situación se da en las entidades de la Administración Central.

B. Características cualitativas de los Estados Financieros del Sector Público

Con la fundamentación anteindicado en el numeral A anterior se aguarda que los estados contables del sector público reúnan las siguientes características:

1. Que sea comprensivo

Una cualidad esencial de la información proporcionada en los estados financieros es que sea claramente comprensible, de fácil lectura e interpretación, por parte de los usuarios de información contable, tales como el gobierno, el público, las entidades financieras, los administradores y los directivos de las organizaciones. Por ello se tuvo en cuenta, en el momento de la preparación del Plan de Cuentas armonizado, el adoptar términos contables apropiados, nomenclaturas convencionales, de fácil lectura y comprensibilidad.

Además, convenientemente clasificados en acuerdo a las normas contables apropiadas para el sector público.

2. Que sea relevante

Las normas contables señalan que para que sea útil la información, esta debe ser relevante y conducente para tomar decisiones por parte de los usuarios de la misma. La información para que sea relevante debe marcar la tendencia de la situación financiera, económica o administrativa y que se constituya en una instancia válida para proponer cambios o en la forma de su exposición o la valuación que se lo asigne, por citar algunos criterios.

Además, la información que se provee es considerada importante cuando influye o pueda influir en las decisiones por parte de los directivos de las entidades. La importancia depende del tamaño de la partida o del error juzgado en las circunstancias particulares de su omisión o su presentación equivocada.

Por lo brevemente expuesto, ya en el momento de la preparación del Plan de Cuentas, se busco en la codificación del mismo el direccionamiento de modo que los registros provean información que presente la verdadera situación patrimonial y económica de la entidad. Se busca conocer, por ejemplo; cuanto dinero posee y en que tipo de moneda, que nivel de activo fijo es utilizado administrativamente o en la producción de bienes, la cuantía de cuentas por cobrar a corto plazo o a pagar de corto plazo, informaciones estas útiles para la preparación de los planes de caja o la simple estructura que conforma el costo de producción o fabricación, de importaciones de materia prima o de activos, entre otros.

3. Que sea confiable

Las normas contables establecen que para que una información sea útil debe también ser confiable. La información posee la característica de confiabilidad cuando **(i)** se encuentre libre de errores y sesgos importantes; y, **(ii)** cuando los usuarios pueden confiar en la misma para representar verazmente lo que pretende o lo que puede esperarse razonablemente represente.

También la información puede ser relevante, pero tan poco confiable en su naturaleza o representación, que por su reconocimiento puede provocar errores potenciales. Por ejemplo, la determinación de las provisiones por imperio de la reclamación por daños por vía legal en disputa, podría resultar poco apropiada para la empresa el reconocer el importe total de la reclamación en el balance general identificando al reclamante, sin embargo puede ser atinente el hecho de revelar el importe mediante la constitución de las provisiones por montos razonables y las circunstancias de la reclamación.

Asimismo, para ser confiable, la información debe representar:

- a. Fidedignamente las transacciones y otros eventos que represente o que se espera representen. Por ejemplo un balance general debe presentar fidedignamente las transacciones y otros eventos que generen activos, pasivos y capital de la empresa a la fecha informante en que se cumpla el criterio de reconocimiento.
- b. Debe ser neutral, es decir libre de sesgos. Los estados financieros no serán neutrales si vía selección o presentación de la información, se influencia la toma de decisiones o el juicio a fin de lograr un resultado predeterminado.

Los encargados de preparar los estados financieros deben enfrentarse a las incertidumbres que inevitablemente rodean a ciertos eventos y circunstancias, tales como la cobrabilidad de cuentas de cobro dudoso (prudencia) –su consecuencia de constitución de provisiones-, la vida útil probable de la planta y equipo, y el número de reclamaciones por concepto de garantías que puedan ocurrir. Dichas incertidumbres deben ser reconocidas mediante la revelación de su naturaleza o alcance, y por el ejercicio de la prudencia en la preparación de estados financieros. La Prudencia se relaciona con la inclusión de cierto grado de precaución en el ejercicio de los juicios necesarios para realizar las estimaciones requeridas bajo condiciones de incertidumbre, tales como la no sobrevaluación de activos e ingresos, y la no subvaluación de pasivos y gastos.

Al momento de evaluar los resultados del diagnóstico, se ha evidenciado, principalmente entre las empresas públicas, la falta de políticas contables, de normas contables que acompañen la presentación de los estados contables. La ausencia de estos, pudiera hacer presumir que no se estén aplicando convenientemente de bases devengadas de contabilidad respecto del reconocimiento de gastos o de ingresos o ocultamiento de pasivos por hechos subsecuentes –constitución de provisiones por demanda contra las entidades- o de omitir el reconocimiento de pérdidas por variación del tipo de cambio para los préstamos en moneda extranjera, entre otros.

También se agrega a la fundamentación del párrafo anterior, la falta de constitución de provisiones en montos superiores a la deuda flotante cuando, por diversa circunstancia, se

tiene suficiente evidencia de gastos omitidos al cierre. Este tipo de casos, reduce la consistencia y confiabilidad de la información financiera proporcionada por las entidades públicas, contrastando con elementales principios de prudencia, ocasionando, en la información contable, falta de atención de las características de comprensibilidad, relevancia y confiabilidad.

4. Que sea comparable

A fin de identificar las tendencias en la posición financiera y en los resultados de la misma, los estados financieros deben permitir su comparabilidad. Los usuarios de la información contable deben ser capaces de comparar los estados financieros en diferentes fechas, con el objeto de evaluar su posición financiera, resultados y cambios en la posición financiera. Por otra parte la medición y revelación de los efectos financieros de transacciones y otros eventos, deben ser registradas e interpretadas de una manera consistente en toda la empresa y a través del tiempo. Ello será posible siempre que las bases y características sean similares en una misma entidad.

Aun cuando parezca ser reiterativos rescatamos la **ausencia de notas de estados contables**, por lo que no pudiéramos afirmar si existen o no cambios en las políticas contables para la comparación racional entre un ejercicio y otro respecto de la gestión económica y patrimonial. Una implicación importante de las características cualitativas de la compatibilidad, es que los usuarios se encuentren responsablemente informados acerca de las políticas contables empleadas en la preparación de estados financieros, y de cualquier cambio en tales políticas y los efectos que pudieran ocasionar dichos cambios. Los usuarios deben ser capaces de identificar las diferencias entre las políticas contables para transacciones y eventos similares utilizados por la misma empresa de periodo a periodo y por diferentes empresas.

Al respecto de lo apuntado anteriormente, nos parece oportuno reflexionar el artículo 58 de la Ley 1535/99, donde se faculta al Poder Ejecutivo, entre otras, la de determinar la estructura de las cuentas del Sistema de Contabilidad Pública, teniendo presente la naturaleza de las operaciones realizadas por los organismos y entidades del estado con los recursos físicos, materiales, y financieros que conforman su patrimonio, así como de uniformar las normativas que fueren necesarias para la correcta interpretación, aplicación, control, registro, análisis y consolidación de dichos procesos.

VI. EL PLAN DE CUENTAS DEL SECTOR PÚBLICO

A. Introducción

El Plan de Cuentas armonizado y vigente en el sector público constituye el principal instrumento del sistema integrado de contabilidad para registrar y controlar las operaciones financieras y económicas de las entidades. Las clasificaciones y definiciones del referido plan, están formuladas en conformidad a criterios técnicos basados en las normas internacionales del sector público –NICSP-

Permite generar información sobre la estructura patrimonial, derechos y obligaciones, origen y aplicación de los recursos. Como información también relevante puede obtenerse la información analítica de la ejecución del presupuesto de ingresos y gastos. Además, clasifica operaciones relacionada con la tesorería, inversiones financieras, bienes de uso, proyectos de inversión, deuda pública clasificada por tipo de moneda de corto y largo plazo, de los costos; entre otras. Estas informaciones tan necesarias para la planificación del flujo de caja o el plan de caja; o, no menos importantes del grado de cumplimiento de la Ley de Contrataciones Públicas. Con relación a esta última norma, se espera que los registros contables se constituyan en un instrumento eficaz del control en el cumplimiento de dicha disposición.

B. Características Generales

Entre las características principales del sistema propuesto es la integración de los datos por su vinculación con otros sistemas. Resulta, sin embargo, señalar como la más “integral” la que se relaciona con el ciclo de la ejecución presupuestaria de ingresos y de gastos. Es decir, mediante la utilización de herramientas computacionales “concertar” el clasificador presupuestario con los conceptos contables adoptados y que una misma fuente documental actualice los registros relacionados a este.

En el numeral **VI.B antecedente** se mencionaron las características que genéricamente deben reunir los estados contables de acuerdo a las normas contables apropiadas y muy especialmente la regulación respecto de esta cuestión. Con especial atención a dichas características, seguidamente se presentan las características que se tuvieron en cuenta en el momento de la preparación armonizada del plan de cuentas propuesto y los conceptos convencionales en la profesión contable.

1. Característica normativa del Plan de Cuentas

A los efectos de internalizar de la mejor forma posible la definición señalada en el artículo 1° de la Ley 1535/99, cuando advierte que el Sistema Integrado de Administración Financiera es un conjunto de sistemas, las normas básicas y los procedimientos administrativos a los que se ajustarán sus distintos organismos y dependencias para programar, gestionar, registrar, controlar y evaluar los ingresos y el destino de los fondos públicos, la Dirección General de Contabilidad Pública del Ministerio de Hacienda, de acuerdo con las atribuciones que le confiere el art. 78 de la Ley 1535/99, emite normas básicas y procedimientos administrativos a los que se ajustan los distintos organismos y dependencias para programar, gestionar, registrar, controlar y evaluar los ingresos y el destino de los recursos públicos.

De la fundamentación anteindicada, la DGCP, se constituye en el único organismo facultado para crear, modificar, eliminar y conceptualizar los distintos conceptos en la estructura del plan de cuentas y de sus procedimientos. Finalmente, en la aplicación de esta norma, técnicamente es atribución de la DGCP atender todo lo que se relaciona con los aspectos que refieran a la contabilidad de las entidades del sector público.

2. Presentación veraz de la información financiera

El Plan de Cuentas orienta la exposición de información veraz de los resultados y cambios en la posición financiera de los organismos y entidades del sector público. Es de esperar que las entidades apuren la tarea de exponer los hechos económicos sobre bases de características indicadas en el numeral **VI.B**

3. Propósito de los Estados Financieros

Los estados financieros, además de representar la posición financiera de las entidades, apuntan a proporcionar información oportuna para la toma de decisiones económicas. La propia Ley 1535/99 en el art. 54 establece que la contabilidad pública deberá recopilar, evaluar, procesar, registrar, controlar e informar sobre todos los ingresos, gastos, costos, patrimonio y otros hechos económicos que afecten a los organismos y entidades del estado. La información de la contabilidad sobre la gestión financiera, económica y patrimonial tendrá por objeto:

- a. Apoyar la toma de decisiones de las autoridades responsables de la gestión financiera y las acciones de control y auditoría.
- b. Facilitar la preparación de estadísticas de las Finanzas Públicas, de las Cuentas Nacionales, y demás informaciones inherentes; y,
- c. Cumplir con los requisitos constitucionales de rendición de cuentas.

4. Sub Sistema de Contabilidad de Costos

El Plan de Cuentas, como hecho nuevo permite incorporar “**sub-sistema de contabilidad de costos**”. La propuesta en este sentido orienta en conocer la asignación de gastos y costos incurridos, por “centros de costos”. Esta posibilidad permitirá conocer la cuantía de recursos destinados y/o aplicados o por producto o por departamento o de la forma deseada.

Esto facilitaría en obtener finalmente, la relación de costo beneficio y/o aplicar criterios de indicadores de gestión para medir la eficiencia en el uso de los recursos, en fin todo aquello que resulte conveniente para la planificación, programación y presupuestación de las actividades por áreas. De hecho que la contabilidad de costos permite identificar o asociar la inversión por centros de costos, constituye la base principal para la preparación del presupuesto **base cero**.

5. Clasificación general de los Estados Contables

Parte de la clasificación universal. Brevemente tienen el significado de:

- a. **Los activos** constituyen todas las partidas de un balance que indican recursos o propiedades de una persona u organización.
- b. **Los pasivos** corresponden a deudas por derechos de terceros respecto de la entidad.
- c. **El patrimonio** corresponde a los derechos del Estado sobre el total del Activo. Se determina técnicamente como diferencia entre el total de los activos y el total de los pasivos. Además del resultado anual de su gestión que se pudiera agregar o desagregar, se le debe adicionar por los recursos que le transfiere el Estado como gastos de capital para el cumplimiento de sus actividades.
- d. **Gastos de gestión** incluyen las erogaciones, de cualquier naturaleza en que han incurrido los organismos y entidades del estado. Además, del consumo de activos por venta de los mismos –costos de productos vendidos-. Técnicamente, los gastos constituyen variaciones negativas brutas del patrimonio.
- e. **Los ingresos de gestión** representan el origen de los recursos generados por los organismos y entidades del estado. Técnicamente los ingresos constituyen variaciones positivas brutas del patrimonio.

6. Consolidación de las cuentas públicas

El Plan de Cuentas está orientado de modo tal que la consolidación de las operaciones del sector público sea realizada a nivel de Título, Grupo, Sub Grupo y Cuenta. Por la operatoria del sistema pueden ser imputables a partir de niveles inferiores de esta última agrupación, pudiendo subdividirse hasta los niveles de subcuentas, analíticos 1 y 2, respectivamente.

7. Codificación del sistema respecto del Plan de Cuentas

Con el objeto de satisfacer los requerimientos de información de los distintos niveles de la administración, el plan de cuentas tiene un orden de clasificación decreciente de acuerdo a la codificación abajo indicada. Los ejemplos que se incluyen orientan a la mejor interpretación.

a. Título

Nivel superior de agrupación de los componentes básicos de la contabilidad que se identifica con un dígito. Ejemplo: 2 Activo.

b. Grupo

Desagregación del título que se identifica con 2 dígitos. Ejemplo: 2.1. Activo. Circulante.

c. Sub-grupo

Subdivisión del grupo que se identifica con 3 dígitos. Ejemplo: 2.1.1. Activo. Circulante. Disponibles.

d. Cuenta

Concepto principal y específico que agrupa transacciones o hechos económicos de una misma naturaleza, afines o similares. Se identifica con cinco dígitos. Ejemplo: 2.1.1.01. Activo. Circulante. Disponibles. Caja.

En ningún caso hasta este nivel (Título, Grupo, Sub Grupo y Cuenta) puede ser imputable.

e. Subcuenta

Subdivisión de la cuenta que se identifica con siete dígitos. Ejemplo: 2.1.1.01.01 Activo. Circulante. Disponibles. Caja. Tesoro Nacional.

La característica del uso del sistema es que a partir de esta cuenta puede ser imputable. La elección de esta opción queda a criterio de la entidad.

f. Analítico 1

Constituye el nivel de registro auxiliar que se integran a las subcuentas correspondientes y así sucesivamente mediante la asociación de códigos (interfaces computaciones). Ejemplo: 2.1.1.01.01.01. Activo. Circulante. Disponibles. Caja. Tesoro Nacional. Fondo Fijo.

g. Analítico 2

Constituye la mayor expresión de análisis o desagregación posible. Integra la cadena respondiendo al analítico 1 y sub cuenta y así sucesivamente. Permite identificar, en el plan de cuentas propuesto, por ejemplo, los registros de movimiento de fondos identificando la repartición o el funcionario responsable del manejo de fondos asignados a su custodia. Ejemplo: 2.1.1.01.01.01.001 Activo. Circulante. Disponibles. Caja. Tesoro Nacional. Fondo Fijo. Dpto. de Almacenes.

8. Identificación del tipo de cuenta

Se propone identificar el dígito inicial que identifica a cada grupo del Plan de Cuentas. Es la siguiente:

Denominación	Dígito denominador
Activo	2
Pasivo	4
Patrimonio	8
Gastos de Gestión	3
Ingresos de Gestión	5
Cuentas de Orden	9

9. Rango y nivel de agrupación

La clasificación y significado indicado en el numeral 7 de esta misma sección, el sistema opera de la siguiente forma:

Nivel de agrupación	Cantidad de dígitos	Ejemplo	Nombre del registro
Título	Del 1 al 9	2	Activo
Grupo	Del 1 al 9	1	Corriente
Sub Grupo	Del 1 al 9	01	Disponible
Cuenta	Del 1 a 99	04	Banco
Sub Cuenta	Del 1 a 99	02	Cuenta de Tesorería
Analítico 1	Del 1 a 99	01	BCP
Analítico 2	Del 1 a 999	001	Cuenta No. 420

10. Registros no Presupuestarios

Los movimientos que impliquen aumentos o disminuciones de fondos que no afecten la ejecución presupuestaria, por no representar ingresos por ventas o egresos por gastos, deben registrarse utilizando otras cuentas distintas a las cuentas de enlace con la ejecución del presupuesto. Algunos ejemplos son remesas de fondos, diferencias en cambio, depreciación, provisiones, entre otros.

11. Regularizaciones por errores u omisiones

Las regularizaciones que se efectúen por efecto de errores u omisiones, deberán contabilizarse e informarse en el mes en que se comprueben dichas situaciones.

12. Uso de las cuentas de orden

Las operaciones que reflejan eventuales responsabilidades o derechos por compromisos y garantías, que no afectan la estructura patrimonial, deben registrarse en las cuentas de orden establecidas en el plan de cuentas.

13. Estructuración de sistemas contables institucionales

Los sistemas contables institucionales deberán establecerse en acuerdo a la determinación de las autoridades y/o las disposiciones legales, sin dejar de apartarse al marco establecido en este presente manual.

VII. INTEGRACION CONTABLE Y PRESUPUESTARIA

Cuando ocurren transacciones financieras, debe necesariamente tener intervención de ejecución presupuestaria relativos a ingresos y gastos. Estos hechos revisten particular importancia, por cuanto que el análisis fundado de cada parte –ingresos y gastos–

A. Ejecución presupuestaria del Ingreso. Conceptualización

1. Principio de disponibilidad

Parece oportuno hacer una breve síntesis de la legislación nacional que apunta a conceptualizar al ingreso presupuestario. Efectivamente, el art. 9 de la misma Ley, determina que para la estimación del presupuesto debe fundarse sobre el ***principio de disponibilidad***, es decir, recursos sin ninguna limitación en cuanto al uso de los mismos. No indica que se constituya recursos de percepciones en ejercicios siguientes al actual.

La vigencia del art. 24 del Dto. 8127 –reglamentario de la 1535/99–, establece en el inc. a) que ***los ingresos se estimarán sobre la base del principio de valores efectivos o recaudados***. El mismo art. 40 del precitado decreto establece - inciso e- ***todos los recursos recaudados o percibidos durante el año calendario se considerarán ingresos del ejercicio fiscal vigente, independientemente de la fecha en que se hubiere originado la liquidación, determinación o derecho del cobro del tributo***.

2. Recaudación efectiva. Ejecución del presupuesto de ingreso

Refuerza la tesis de que se considera ingreso “ejecutado” cuando damos una lectura interpretativa del art. 12 de la 1535 cuando señala en el inciso (a) que el presupuesto de ingresos debe entenderse como la ***recaudación efectiva*** de impuestos, tasas, contribuciones, ventas de bienes y servicios, entre otros, que se estime recaudar durante todo el año. La misma Ley, art. 13 inciso a) establece que la programación de ingresos será la estimación de los recursos que se ***recaudarán durante el ejercicio fiscal***.

El art. 22 de la Ley 1535/99 establece que las etapas de ejecución del presupuesto de ingreso constan de la etapa de (i) ***liquidación*** donde se identifica la fuente y la cuantificación económico-financiera del monto del recurso a percibir; y, (ii) la ***recaudación*** o percepción efectiva del recuso originado en un ingreso devengado y liquidado.

En su aspecto práctico, se **“ejecuta”** el ingreso presupuestario en sus instancias de liquidación y recaudación - devengado y percibido - al operar la cuenta 212 Cuentas por Cobrar Deudores Presupuestarios, registro este que adopta idéntica nomenclatura del clasificador presupuestario vigente para el sector público y asociado entre los registros contables y presupuestarios, técnicamente incluidos en una misma base de datos.

Sin embargo, el problema pudiera originarse cuando no se percibe en el mismo momento de la liquidación, agravándose la cuestión cuando no se ingresan en el mismo año. Por ello estamos adoptando el procedimiento clasificar contablemente de manera distinta cuando no se percibe en el mismo acto, inicialmente obviando operar la 212 de modo a no provocar la ejecución del presupuesto de ingresos recordando la ejecución presupuestaria del ingreso por los ingresos efectivamente percibidos y sobre el criterio de realización.

En el abordaje de esta problemática, la disciplina presupuestaria con efecto contable, la doctrina presupuestaria utiliza tres métodos a saber:

- (i) **de Caja**, cuando refiere a la registración por el método conocido como realizado;
- (ii) **de Competencia** cuando se da por “ejecutado” en razón de su compromiso u obligación; y,
- (iii) **Mixto** cuando los gastos se consideran ejecutados por el método de competencia y los ingresos por el método de caja.

Resulta fundamental entonces, al enfrentarse al análisis del Estado, con las columnas conocidas como presupuesto y ejecutado, tener una clara respuesta a estas interrogantes: **¿Conque criterio se presupuestó?**. Es decir, saber si lo “presupuestado” representa lo que se estima percibir y pagar en efectivo, a los derechos y obligaciones de cobro y pago, respectivamente. **¿Cuál es el criterio utilizado por la legislación local para dar por cumplido el presupuesto?**. Es decir, conforme a abundancia de las definiciones de la propia Ley en definir como “percibido” a la etapa que se considera como presupuesto ejecutado.

Al consultar sobre trabajos anteriores hemos revisado que en la VII Conferencia Interamericana de Contabilidad, se acordó, en esa instancia, establecer el criterio de dar por cumplida las estimaciones de ingresos cuando **“los resultados económicos solo deben computarse cuando sean realizados, o sea cuando la operación que los origina queda perfeccionada desde el punto de vista de la legislación o prácticas comerciales aplicables, y se hayan ponderado fundamentalmente todos los riesgos inherentes a tal operación. Debe establecerse con carácter general que el concepto “realizado” participa del concepto de “devengado”**.

3. Contabilización del Ingreso

Lo precedentemente expuesto nos permite sugerir la contabilización de los ingresos como Deudores Presupuestarios -cuenta enlace entre la contabilidad y el presupuesto-, en el momento de la percepción, con la previa liquidación del mismo, atendiendo la vigencia del art. 22 de la Ley 1535 que exige las etapas de liquidación y recaudación para la ejecución del presupuesto de ingresos. El art. 55 establece que la contabilidad, ***un segmento de la misma constituye el proceso de ingresos***, se basará en valores devengados o causados.

Entonces, la diferencia entre el importe efectivamente percibido y la venta del bien o del servicio, será mantenida en una cuenta clasificada del activo, de modo a registrar la venta total - valores devengados -; y, en el momento de la percepción, o en el mismo ejercicio o en los siguientes, por lo que necesariamente cuando se ingresan deben necesariamente “liquidarse” como procedimiento previo de percepción. Refuerza nuestra fundamentación cuando el art. que el art. 40 del Decreto 8127/00 inc. (e) establece que ***“todos los recursos recaudados o percibidos durante el año calendario se considerarán ingresos del ejercicio fiscal vigente, independiente de la fecha en que se hubiere originado la liquidación, determinación o derecho de cobro del tributo”***.

4. Aspectos que deben tenerse en cuenta en el registro de los ingresos

a. Comprobante de Ingresos

Las operaciones de ingresos percibidos deberán ser registradas en un comprobante denominado de ingresos, por medio del cual se genera un asiento contable por partida doble con afectación automática en el diario, mayor y en algunos casos en el registro de ejecución presupuestaria para el caso de una operación financiera, reflejando dichos datos al final del día en el balance de sumas y saldos.

b. Registro contable del ingreso

Las unidades de Administración y Finanzas o las sub unidades, deberán efectuar diariamente el registro contable de las operaciones derivadas del ingreso de recursos provenientes del tesoro o de la recaudación de ingresos propios, previo análisis de consistencia y validación documental, de conformidad con las normas establecidas por la Dirección General de Contabilidad Pública del Ministerio de Hacienda.

c. Registro Contable de la obligación del Ingreso o Ingresos Devengados

En esta etapa se registran todas las operaciones que dan origen a un derecho a percibir un recurso conforme a las disponibilidades legales, administrativas o contractuales que la regula.

d. Ingresos Percibidos y relación contable y presupuestaria

En esta etapa se registran todas las operaciones que corresponda a ingresos y/o recursos disponibles originada por un ingreso previamente devengado.

La gráfica que a continuación se describe corresponde a las equivalencias del clasificador presupuestario y las cuentas contables de los ingresos.

CLASIFICADOR PRESUPUESTARIO		PLAN CONTABLE	
Código	Denominación	Código	Denominación
110000	Ingresos Tributarios	212.11	D.P. por Ingresos Tributarios
120000	Contribuciones a la Seg. Social	212.12	D.P. por Contrib.a la Seg. Social
130000	Ingresos no Tributarios	212.13	D.P. por Ingresos no Tributarios
140000	Vta. De B. y Servicios de las Adm. Públicas	212.14	D.P. por Vta. de B. y Serv. de Adm. Pub.
150000	Transferencias Corrientes	212.15	D.P. por Transferencias Corrientes
160000	Rentas de la Propiedad	212.16	D.P. por Rentas de la Propiedad
170000	Ing. De Operación (Empresarial y Financiero)	212.17	D.P. por Ing. De Op. (Empres. y Finan.)
180000	Donaciones Corrientes	212.18	D.P. por Donaciones Corrientes
190000	Otros Recursos Corrientes	212.19	D.P. por Otros Recursos Corrientes
210000	Venta de Activos	212.21	D.P. por Ventas de Activos
220000	Transferencias de Capital	212.22	D.P. por Transferencias de Capital
230000	Donaciones de Capital	212.23	D.P. por Donaciones de Capital
240000	Disminución de la Inv. Financiera	212.24	D.P. por Dismin. De la Inv. Financ.
290000	Otros Recursos de Capital	212.29	D.P. por Otros Recursos de Capital
310000	Endeudamiento Interno	212.31	D.P. por Endeudamiento Interno
320000	Endeudamiento Externo	212.32	D.P. por Endeudamiento Externo
330000	Recuperación de Prestamos	212.33	D.P. por Recuperación de Prestamos
340000	Saldo Inicial de Caja	212.34	D.P. por Saldo Inicial de Caja

B. Ejecución presupuestaria de los Gastos

El art. 22 de la Ley 1535/99 establece las (3) etapas de ejecución del presupuesto, iniciándose con la **(i) previsión** cuando se asigna en forma específica el crédito presupuestario, **(ii) obligación** cuando ocurre el compromiso de pago originado en un vínculo jurídico financiero entre un organismo o entidad del Estado y una persona física o jurídica; y, finalmente la etapa del **(iii) pago** o egreso cuando se da cumplimiento parcial o total de las obligaciones previamente constituidas como tales. No debe obviarse el mandato de la Ley cuando establece que la obligación debe ser simultaneo a la incorporación de bienes y servicios, por en cuanto la etapa de obligación no debe soslayar la recepción del bien o la prestación del servicio.

En líneas anteriores, cuando analizamos la ejecución del presupuesto de ingreso –numeral VIII. A - en razón de su importancia, volvemos a reiterar el método de **(ii) de**

Competencia, puntualizando que el ingreso se considera ejecutado no con la venta o devengamiento sino con el ingreso efectivo del recurso disponible, en contrario al gasto que se considera ejecutado con el devengamiento, independientemente de que se haya o no pagado. La conclusión a la que llegamos es que es el enjuague entre la doctrina presupuestario y la norma vigente en nuestro país.

Del resultado de la fundamentación anteexpuesta, técnicamente se opera la ejecución del presupuesto de gastos cuando se “carga” a la cuenta contable **411 Cuentas Por Pagar – Acreedores Presupuestarios**, independiente de que se haya pagada. Al operarse esta cuenta, estas actúan asociadamente, técnicamente en una misma base de datos, contable y presupuestariamente porque se adopta igual nomenclatura que el clasificador presupuestario.

1. Aspectos que deben tenerse en cuenta para el registro del egreso

a. Comprobantes de Egresos

Todas las operaciones de egresos o pago constituyen ejecución presupuestaria, en el marco del cumplimiento de la norma legal aplicable al caso. Deberán ser registradas mediante un documento denominado comprobante de Egresos, del cual se generará un asiento contable por partida doble con afectación automática y simultánea en el diario, mayor, balance de sumas y saldos, afectando como ya afirmara el registro de ejecución presupuestaria.

b. Registro contable del Egreso

Las unidades de Administración y Finanzas o las sub unidades, deberán efectuar diariamente el registro contable de los egresos derivados de la ejecución presupuestaria, previo análisis de consistencia y validación documental de conformidad con las normas establecidas por la Dirección General de Contabilidad Pública del Ministerio de Hacienda.

c. Registro Contable de las Obligaciones

En esta etapa se registrarán todas las operaciones o transacciones financieras que generen una responsabilidad efectiva de pago (pasivo o cuenta por pagar), conforme a las normas legales administrativas o contractuales que la regulen.

d. Pagos realizados

Esta etapa representa la entrega de una determinada suma de dinero originada previamente por una obligación.

e. Relación contable y presupuestaria

La gráfica que a continuación se describe corresponde a las equivalencias del clasificador presupuestario y las cuentas contables de los ingresos.

CLASIFICADOR PRESUPUESTARIO		PLAN CONTABLE	
Código	Denominación	Código	Denominación
100	Servicios Personales	41101	A.P. por Servicios Personales
200	Servicios no Personales	41102	A.P. por Servicios no Personales
300	Bienes de Consumo e Insumos	41103	A.P. por Bienes de Consumo e Insumos
400	Bienes de Cambio	41104	A.P. por Bienes de Cambio
500	Inversión Física	41105	A.P. Por Inversión Física
600	Inversión Financiera	41106	A.P. por Inversión Financiera
700	Servicio de la Deuda Pública	41107	A.P. por Servicios de la Deuda
800	Transferencias	41108	A.P. por Transferencias
900	Otros Gastos	41109	A.P. por Otros Gastos

VIII. NORMAS DE CIERRE Y APERTURA DE CUENTAS

A. Cierre de las cuentas de Resultados. Ingresos y Gastos

Las Cuentas de Ingreso y Gastos deben quedar cerradas al término del ejercicio contable. La diferencia entre ambas, será saldada contra las cuentas del Patrimonio con indicación de aumento o disminución del mismo.

B. Cierre y apertura de las cuentas del Balance General

Las cuentas del Activo y Pasivo deben ser cerradas entre sí. La diferencia que surja determinará el incremento o decremento del patrimonio.

Merece una especial atención a las cuentas que relacionan a la ejecución presupuestaria del ingreso y de los gastos.

- (i) La cuenta del Activo – ***Cuentas por Cobrar Deudores Presupuestarios 212***-. El saldo que pudiera arrojar esta cuenta al final del ejercicio, antes del cierre, representa las cuentas liquidadas y no percibidas en el año, en cuyo caso, este saldo deberá ser transferido a otro registro del Activo, antes de su reapertura en el ejercicio siguiente. Este procedimiento sistematizado corresponde por estar efectivamente asociado a la ejecución presupuestaria del ingreso del año presente. En el momento de producirse el ingreso, que corresponda a liquidación del ejercicio anterior debe ser transferida nuevamente a la cuenta 212 Cuentas por Cobrar Deudores Presupuestarios con cargo a la cuenta del Activo que acumulo esa operación a los efectos de facilitar el impacto en la ejecución del ejercicio vigente.
- (ii) La cuenta del Pasivo –***Cuentas por Pagar Acreedores Presupuestarios 411***-. también debe ser saldada íntegramente al final del ejercicio. En el caso de que arroje saldo debe transferirse a la cuenta 417. Obligaciones Presupuestarias identificando en la correspondiente cuenta del objeto del gasto. Técnicamente el saldo transferido es conocido como ***Deuda Flotante***, debiendo operarse esta cuenta de la forma indicada en la reglamentación vigente. A diferencia del ingreso, en la ejecución presupuestaria del gasto debe, inicialmente, impactar en el momento del devengamiento en la ejecución presupuestaria del gasto del ejercicio vigente. O de lo contrario, debe operarse, en acuerdo a la legislación de cierre del ejercicio presupuestario.

IX. CLASIFICACION Y DEFINICIONES DEL PLAN DE CUENTAS

Seguidamente se presenta una breve conceptualización respecto de la clasificación y significado del Plan de Cuentas y de sus respectivos procedimientos a los efectos de clarificar de la mejor manera posible la interpretación y lectura del documento.

A. Características generales

1. La distinción de Corriente y no Corriente

Se propone revelar, para cada partida de activo y pasivo, el efecto inmediato o de realización o de obligación de pago, según lo que corresponda. Para el caso del Activo, representan el efectivo disponible, o de cualquier otra partida que se espera sea convertido en el transcurso del ejercicio vigente. También se incluye los bienes de cambio y los deudores presupuestarios, entendiéndose las expectativas de cobro en plazos abreviados o dentro del ejercicio vigente o en el próximo siempre que la percepción esté prevista dentro de los 12 meses a partir de la preparación del Balance General.

Forman parte de la clasificación las inversiones de corto plazo entre las que se encuentran los, inversiones financieras por colocaciones en certificados a plazo fijo, gastos pagados anticipadamente.

En definitiva, aquellos activos que están agrupados en los códigos identificados con las iniciales de 21. Mayores aclaraciones se tienen en el numeral (2) de esta misma sección

Para los Pasivos considerados exigibles de corto plazo o corriente, refieren a deudas por abonarse dentro del ejercicio vigente. En su mayor parte estas deudas corresponden a las obligaciones incluidas en el grupo 411 Deudores Presupuestarios. También se incorporan como exigibles de corto plazo los préstamos de largo plazo que deben ser amortizadas en el ejercicio actual, las retenciones de impuestos, impuestos por pagar, obligaciones presupuestarias entre otras.

Los activos y pasivos no corrientes refieren a derechos cuyas expectativas de realización o de pago deberán ser realizados en periodos superiores al ejercicio vigente.

2. Uso del nombre de las cuentas

- a. La nomenclatura de las cuentas responde al uso convencional en la profesión contable y su clasificación y exposición acompaña los principios aceptables de contabilidad.
- b. En las cuentas de interrelación entre la contabilidad y el presupuesto, como supuesto principal, adopta la misma denominación de la Ley Anual de Presupuesto. Nos referimos puntualmente a la cuenta **212. Deudores Presupuestarios** (Ingresos Corrientes y Capital) y la cuenta **411. Acreedores Presupuestarios** (Gastos Corrientes y Capital).
- c. Abreviadamente, la consolidación de la información financiera del sector público, debe agruparse en (i) título, (ii) grupo, (iii) sub-grupo; y, (iv) cuentas.
- d. La apertura de niveles inferiores a la indicada en el numeral (4) anterior, queda a criterio de las entidades, a saber (v) sub cuentas, (vi) analítico 1; y, (vii) analítico 2.
- e. Ninguna operación puede ser imputable al nivel de cuenta y niveles superiores. La operatoria del sistema obliga a las entidades a realizar aperturas al nivel de sub cuentas y será de su opción, la desagregación posterior si así lo considera.
- f. Para las entidades que deseen hacerlo, se prevé la clasificación y/o registración por centros de costos. Entendemos que esta clasificación, en la etapa siguiente de preparación de las entidades para su incorporación al SIAF tendrán un mayor detalle sobre este punto.

B. Características específicas

1. En el Activo

- a. Expone separadamente los activos disponibles, las cuentas presupuestarias por cobrar adoptando esta, reiteramos, la misma nomenclatura del Clasificador Presupuestario, constituyéndose en el nexo de los registros contables y el presupuesto.
- b. Para las empresas públicas, por lo general, que operan con ventas de bienes y servicios cuyas devengamientos corresponden a plazos diferentes a la percepción, motivo por el cual primeramente se registrarán en la cuenta 213 y posteriormente al producirse el momento del cobro, transferirse a la 212 de modo a tener impactar en el registro presupuestario del ingreso.
- c. Clasifica las inversiones de corto plazo, entre otras en inversiones financieras como ser certificados de deposito de ahorro, títulos y valores.
- d. Separa los préstamos, principalmente, en otorgados a entidades financieras y de crédito, derivados hacia el sector público y privado.

- e. Para el caso de las empresas públicas que comercializan bienes y servicios, la existencia de bienes de cambio, proponiéndose un modelo de gestión para la determinación del costo de productos de compras nacionales e importadas.
- f. Identifica los gastos pagados anticipadamente como derechos a favor hasta la extinción de los mismos y los anticipos abonados a proveedores, incluyendo los anticipos abonados por la construcción de obras, a proveedores de bienes y servicios.
- g. Para las cuentas agrupadas como Activos no Corrientes, están separadas convenientemente de modo a identificar las cuentas a cobrar no documentadas, y documentadas, los préstamos de realización a mediano y largo plazo, la inversión en títulos, bonos, valores y acciones en otras empresas comerciales. Asimismo los depósitos de uso restringido o cautivos en instituciones financieras liquidadas y en proceso de intervención por parte de la banca central, por una parte, y por la otra, los derechos que se encuentran en proceso de gestión de cobro judicial.
- h. Los activos permanentes, refieren a inversiones de largo plazo: identificándose la participación en entidades nacionales, en entidades binacionales y en organismos internacionales. Incluye en esta sección los Activos Fijos, considerándose estas como activos de uso institucional, de producción de bienes y servicios, de uso público y privado.

2. En las cuentas del Pasivo

- a. Clasifica, igual que el Activo, en deudas exigibles de corto plazo y de mediano y largo plazo.
- b. Entre los pasivos de corto plazo, separa las cuentas por pagar asumidas en el presupuesto de gastos –corrientes y de capital- La nomenclatura adoptada en esta sección responde a la misma denominación del Clasificador Presupuestario, constituyéndose, esta parte, en la equivalencia entre la contabilidad y la ejecución presupuestaria.
- c. Agrupa los préstamos de corto plazo y otras deudas corrientes atendiendo la naturaleza del acreedor, las retenciones formuladas por contribución a los diversos conceptos, entre los que se citan: al fondo de jubilaciones y pensiones, por impuestos percibidos anticipadamente y las retenciones caucionales.
- d. Para el caso de las empresas y entidades la Ley impone el pago de Impuestos, identifican el tipo de impuestos, entre los que se citan: a la renta, al impuesto al valor agregado, a actos y documentos.

- e. Expone las obligaciones presupuestarias, deudas de pago de corto plazo y provenientes del ejercicio inmediato anterior, debidamente clasificados según el objeto del gasto del clasificador presupuestario.
- f. Entre las deudas a pagar identificadas como No Corrientes, agrupan los préstamos de largo plazo, otras deudas no corrientes, entre otros.

3. En las cuentas del Patrimonio Neto

- a. Se aplica la terminología y la utilización convencional, separando el capital, las reservas de utilidades y las de revaluo sobre activos.
- b. Se agrupan de forma separada las operaciones que refieren a Reservas provenientes del Fondos de Jubilaciones y Pensiones o similar.

4. En las cuentas de Egresos de Gestión

- a. Para las empresas financieras oficiales y comerciales, separa el costo de producción o de bienes o de servicios. La utilización correcta del sistema de dígitos supone llegar a conocer el costo de cada servicio o de producto.
- b. En los gastos operacionales, primeramente permite agrupar los gastos en administrativos, en comercialización y de ventas y finalmente en gastos financieros. En cada una de estas secciones, la elección de la información para la creación o incorporación en los respectivos planes de cuentas institucionales, queda a criterio de cada institución, según como convenga a sus intereses de información.

Los gastos serán reconocidos en el estado de resultados sobre la base de una asociación directa entre los costos incurridos y las ganancias de partidas específicas de ingresos con identificación específica.

5. En las cuentas de Ingresos

- a. Agrupa en ingresos corrientes y los de operación. La primera vinculada a los ingresos específicos de la Administración Central, en tanto que la segunda a las actividades que generan recursos en las empresas e industrias o por venta de bienes y servicios.
 - b. Los ingresos no operativos, aquellas actividades no relacionadas a la actividad principal pero que generan rentas de inversiones financieras o físicas.
 - c. Entre las no operativas, las diferencias de cambio, servicios administrativos u otros ingresos, incluyendo la alta de bienes, respondiendo estas a operaciones de incorporación patrimonial de activos fijos diferentes al procedimiento de compra.
-

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
I. Apertura de Cuentas Patrimoniales (Activas, Pasivas y Patrimonio Neto)			
Materia: Operación de apertura de cuentas patrimoniales al inicio del ejercicio.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Apertura de las cuentas patrimoniales al inicio del ejercicio			
211010000000	Caja	XXXXX	
211020000000	Recaudaciones a Depositar	XXXXX	
211030000000	Reservas Monetarias	XXXXX	
211040000000	Bancos	XXXXX	
211050000000	Cheques Devueltos	XXXXX	
214010000000	Certificado de Depósito de Ahorro	XXXXX	
214020000000	Títulos y Valores	XXXXX	
214030000000	Otra Inversión Financiera de Corto Plazo	XXXXX	
215010000000	Préstamos al Sector Privado	XXXXX	
216010000000	Bienes de Cambio	XXXXX	
216020000000	Bienes de Consumo	XXXXX	
216030000000	Bienes de Uso	XXXXX	
216500000000	Compras de Materia Prima	XXXXX	
217010000000	Condonación De Deudas Pequeños Productores	XXXXX	
217020000000	Seguros Pagados Por Adelantado	XXXXX	
217030000000	Suscripciones Pagados Por Adelantado	XXXXX	
217040000000	Embargos En Suspense	XXXXX	
217050000000	Alquileres Pagados por Adelantado	XXXXX	
217060000000	Garantías Pagados por Adelantado	XXXXX	
217070000000	Publicidad y Prop. Pagados por Adelantado	XXXXX	
218010000000	Construcción de Obras	XXXXX	
218020000000	Por Importación de Bienes	XXXXX	
218030000000	Anticipo por Consultorías	XXXXX	
218040000000	Anticipo por Otros Proveed. de Bienes y Serv.	XXXXX	
219010000000	Anticipo de Impuesto a la Renta	XXXXX	
219020000000	I.V.A. Crédito	XXXXX	
219030000000	Seguros en Gestión de Cobro	XXXXX	
221010000000	CC. Moneda Nacional	XXXXX	
221020000000	CC. Moneda Extranjera	XXXXX	
221500000000	Previsiones Acumuladas	XXXXX	
222010000000	Moneda Nacional	XXXXX	
222020000000	Moneda Extranjera	XXXXX	
222500000000	Previsiones Acumuladas		XXXXX
223010000000	Préstamos al Sector Privado	XXXXX	
223020000000	Préstamos al Sector Público	XXXXX	
223500000000	Previsiones Acumuladas		XXXXX

22401000000	En Moneda Nacional	XXXXX	
22501000000	Dep. en Ent. Financ. Interv. y en Liquidación	XXXXX	
22550000000	Previsiones Acumuladas		
22601000000	En Moneda Nacional	XXXXX	
22602000000	En Moneda Extranjera	XXXXX	
22650000000	Previsiones Acumuladas		XXXXX
22701000000	De Fondos	XXXXX	
22702000000	De Bienes	XXXXX	
23101000000	Participación en Entidades Nacionales	XXXXX	
23102000000	Participación en Entidades Binacionales	XXXXX	
23103000000	Participación en Organismos Internacionales	XXXXX	
23201000000	Activos de Uso Institucional	XXXXX	
23202000000	Activos de Producción de Bienes y Servicios	XXXXX	
23203000000	Activos de Uso Público	XXXXX	
23204000000	Activos de Uso Privado	XXXXX	
23205000000	Estudios y Proyectos de Inversión	XXXXX	
23206000000	Depreciaciones Acumuladas		XXXXX
41201000000	Préstamos de la Banca Nacional		XXXXX
41202000000	Préstamos de Organismos Multilaterales		XXXXX
41203000000	Préstamos de Gob. Ext. y sus Agenc. Financ.		XXXXX
41204000000	Emprést. de Bancos y Otras Inst. Financieras Externas		XXXXX
41205000000	Bonos		XXXXX
41301000000	Depósitos		XXXXX
41302000000	Sector Público Financiero		XXXXX
41303000000	Sector Privado Financiero		XXXXX
41401000000	Proveedores de Bienes		XXXXX
41402000000	Proveedores de Servicios		XXXXX
41403000000	Otros Proveedores		XXXXX
41501000000	Por Contrib. al Fondo de Jubilac. y Pensiones		XXXXX
41502000000	Por Anticipo de Impuestos		XXXXX
41503000000	Por Retenciones Caucionales		XXXXX
41601000000	Impuesto a la Renta		XXXXX
41602000000	Impuesto al Valor Agregado		XXXXX
41603000000	Impuesto a Actos y Documentos		XXXXX
41604000000	Impuestos Selectivo al Consumo		XXXXX
41605000000	Impuesto a las Actividades Agropecuarias		XXXXX
41701000000	A.P. Por Servicios Personales		XXXXX
41702000000	A.P. Por Servicios no Personales		XXXXX
41703000000	A.P. Por Bienes De Consumo e Insumos		XXXXX
41704000000	A.P. Por Bienes De Cambio		XXXXX
41705000000	A.P. Por Inversión Física		XXXXX
41706000000	A.P. Por Inversión Financiera		XXXXX
41707000000	A.P. Por Servicio De La Deuda Pública		XXXXX
41708000000	A.P. Por Transferencias		XXXXX
41709000000	A.P. Por Otros Gastos		XXXXX
41801000000	Intereses s/Préstamos Bancarios		XXXXX
42101000000	Documentos a Pagar		XXXXX

42102000000	Préstamos de la Banca Nacional	XXXXX
42103000000	Préstamos de Organismos Multilaterales	XXXXX
42104000000	Empréstitos de Organismos Gubernamentales	XXXXX
42105000000	Emp.de Bancos y Otras Inst.Financieras Externas	XXXXX
42106000000	Bonos	XXXXX
42201000000	Proveedores de Bienes	XXXXX
42202000000	Proveedores de Servicios	XXXXX
42301000000	Ingresos Pendientes de Identificación	XXXXX
81101000000	Aporte del Estado	XXXXX
81102000000	Legados y Donaciones	XXXXX
81103000000	Capital en Participación	XXXXX
82101000000	Reserva Legal	XXXXX
82102000000	Reservas Para Fluctuaciones Cambiarias	XXXXX
82103000000	Reserva Para Fluct. Precios Internacionales	XXXXX
82104000000	Reserva Para Fondo de Inversiones	XXXXX
82105000000	Reserva Para Capitalización	XXXXX
82201000000	Activos de Uso Institucional	XXXXX
82202000000	Activos de Producción de Bienes y Servicios	XXXXX
83101000000	Fondo Común de Pensiones	XXXXX
83102000000	Fondo de Jubilaciones y Pensiones	XXXXX
83103000000	Fondo Común de Jubilaciones y Pensiones	XXXXX
83104000000	Rentas de las Reservas Técnicas	XXXXX
83105000000	Previsión para Autoseguros	XXXXX
83106000000	Previsión para Juicios Pendientes	XXXXX
84101000000	Utilidades Acumuladas	XXXXX
84102000000	Perdidas Acumuladas	XXXXX

Notas Explicativas:

- (1) Asiento de apertura de las cuentas patrimoniales. Este registro se realiza de forma automática por el sistema a inicios de cada ejercicio.

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
II. Gastos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
1. Servicios Personales de la Administración Central			
<p>Materia: Registro de obligación y pago por remuneraciones básicas, temporales, asignaciones complementarias, jornales, honorarios, por servicio en el exterior, mejoras salariales y cualquier otro gasto del personal. Este registro procede cuando el Tesoro Nacional efectúa el acreditamiento en las respectivas tarjetas de débito para los funcionarios de la Administración Central y Descentralizadas.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación y afectación presupuestaria de servicios personales			
321010000000	Servicios Personales	xxxxx	
322010000000	Servicios Personales	xxxxx	
411010000000	A.P. Por Servicios Personales		xxxxx
b. Egreso			
411010000000	A.P. Por Servicios Personales (1)	xxxxx	
219070000000	Contribuciones e Impuestos Retenidos (2)		xxxxx
415050000000	Retenciones Varias por Pagar		xxxxx
c. Pago de retenciones			
415050000000	Retenciones Varias por Pagar	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Este registro procede cuando se abona el salario por la red bancaria o cuando la entidad cuando procede recursos de transferencia por la administración central. No incluye esta materia los pagos mano de obra que vincula a la producción de bienes o servicios. Este caso esta incluido en la sección "Costo de Productos Vendidos".			
(2) Registro de la cancelación del aporte a la caja fiscal y de los impuestos retenidos operados a través de la Dirección General del Tesoro. También debe incluirse el monto acreditado a las respectivas tarjetas de débito para los funcionarios del sector publico efectuados por la Dirección del Tesoro.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
II. Gastos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
2. Servicios Personales de las entidades descentralizadas			
<p>Materia: Registro de obligación y pago por remuneraciones básicas, temporales, asignaciones complementarias, jornales, honorarios, por servicio en el exterior, mejoras salariales y cualquier otro gasto del personal.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación y afectación presupuestaria			
321010000000	Servicios Personales	xxxxx	
322010000000	Servicios Personales	xxxxx	
411010000000	A.P. Por Servicios Personales		xxxxx
b. Egreso y retención del fondo de jubilaciones por servicios personales			
411010000000	A.P. Por Servicios Personales	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
415010000000	Por Contrib. al Fondo de Jub. y Pensiones (1)		xxxxx
415050000000	Retenciones Varias por Pagar		xxxxx
c. Transf. de recursos a la Dirección de Jubilaciones y pago de descuentos retenidos			
415010000000	Por Contrib. al Fondo de Jub. y Pensiones	xxxxx	
415050000000	Retenciones Varias por Pagar	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			
(a) No incluye esta materia los pagos mano de obra que vincula a la producción de bienes o servicios. Este caso esta incluido en la sección “Costo de Productos Vendidos”.			
(1) Esta cuenta registra las retenciones de la contribución al régimen de jubilaciones y pensiones realizadas por las entidades por las entidades en el marco de la normativa vigente.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
II. Gastos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
3. Servicios no Personales. Excluye contratación de pólizas de seguros -			
Materia: Registro de obligación y pago de gastos de servicios de electricidad, agua (incluido la evacuación del efluente cloacal), y de comunicaciones de uso colectivo prestados por empresas públicas o privadas, juntas de saneamiento y/o servicios básicos locales. Incluye el pago de cuentas atrasadas con la emisión actualizada de la factura, los derechos de instalación, conexión o reconexión, los impuestos, tasas y multas y otros gastos del usuario. Además, los servicios básicos de sedes o locales de embajadas, consulados y/o edificios y locales en el exterior.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación y afectación presupuestaria de servicios no personales			
321020000000	Servicios no Personales (1)	xxxxx	
322020000000	Servicios no Personales (1)	xxxxx	
411020000000	A.P. por Servicios no Personales		xxxxx
b. Egreso y retención de Impuestos por servicios no personales			
411020000000	A.P. Por Servicios no Personales	xxxxx	
211040000000	Banco (2)		xxxxx
211010000000	Caja (2)		xxxxx
415020000000	Por Anticipo de Impuestos		xxxxx
219070000000	Contribuciones e Impuestos Retenidos (3)		xxxxx
c. Deposito bancario de la retención de impuestos			
211040000000	Banco (4)	xxxxx	
211010000000	Caja		xxxxx
d. Egreso por pago de impuestos retenidos			
415020000000	Por Anticipo de Impuestos	xxxxx	
211040000000	Banco		xxxxx

Notas Explicativas:

- (1) No incluye esta materia los pagos de mano de obra utilizados para la producción de bienes o servicios, así como tampoco del pago por primas de seguro o contratación de pólizas de seguro. Este caso esta incluido en la sección “Costo de Productos Vendidos”.
- (2) Cuando los pagos sean realizados con fondos Bancos o Caja Chica o Fondo Fijo u Operativo o equivalente.
- (3) Este registro procede cuando se producen retenciones por el Tesoro Nacional, en el marco de las atribuciones conferidas por la normativa vigente, en concepto de anticipo de impuesto a la renta, anticipo al valor agregado y por la contribución a la Dirección General de Contrataciones Públicas.
- (4) Deposito de la retención de impuestos por pago con fondos de caja chica, si hubieren, de acuerdo a la disposición legal vigente en la materia.

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
II. Gastos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
4. Anticipos a consultorías y consultores			
Materia: Operaciones de registro de anticipo abonado a cuenta de remuneraciones por servicios de consultoría.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación y afectación al presupuestaria de servicios de consultoría			
218030000000	Anticipo por Consultoría	xxxxx	
218040000000	Anticipo por Otros Prov. de Bienes y Serv. (1)	xxxxx	
411010000000	A.P. Por Servicios Personales		xxxxx
411020000000	A.P. Por Servicios no Personales		xxxxx
b. Egreso y retención de Impuestos por servicios de consultoría			
411010000000	A.P. Por Servicios Personales	xxxxx	
411020000000	A.P. Por Servicios no Personales	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
415020000000	Por Anticipo de Impuestos (2)		xxxxx
415050000000	Retenciones Varias por Pagar (3)		xxxxx
219070000000	Contribuciones e Impuestos Retenidos (4)		xxxxx
c. Egreso de las retenciones (5)			
415020000000	Por Anticipo de Impuestos	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx

Notas Explicativas:

- (1) Esta cuenta debe ser utilizada cuando la operación no este convenientemente identificada con la 218.01 al 218.03.
- (2) Registro del anticipo practicado por las entidades cuando las retenciones no son efectivamente realizados por el Tesoro Nacional.
- (3) Otras retenciones varias por pagar y/o de otras garantías por fondos especiales en cumplimiento a cláusulas del contrato respectivo que no estén aclarados específicamente en este manual.
- (4) Este registro procede cuando las retenciones son realizados por el Tesoro Nacional, en el marco de las atribuciones que le otorga la normativa vigente, en concepto de anticipo de impuesto a la renta, anticipo al valor agregado y por la contribución a la Dirección General de Contrataciones Públicas.
- (5) Pago de la retención de impuestos realizado por las entidades.

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
II. Gastos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
5. Devolución de Retenciones Varias y por Garantías de Fondos Especiales			
<p>Materia: Operación de devolución de retenciones varias y de garantías por fondos especiales registrados inicialmente bajo estas denominaciones. Estas operaciones deben ser realizadas una vez que se cumplan las condiciones establecidas en el contrato u otro acuerdo suscrito al efecto.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Devolución de las retenciones y otras garantías especiales			
41406000000	Obligaciones por Fondos Especiales	xxxxx	
41405000000	Obligaciones por Fondos de Terceros	xxxxx	
41502000000	Por Anticipo de Impuestos	xxxxx	
41503000000	Por Retenciones Caucionales	xxxxx	
41506000000	Garantías por Fondos Especiales	xxxxx	
21104000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
II. Gastos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
6. Pago por compra de Bienes de Consumo			
<p>Materia: Operaciones de pago por concepto de compra de materiales y suministros consumibles para el funcionamiento de los organismos del Estado, tales como alimentos para personas, textiles y uniformes, productos de papel, cartón e impresos, bienes de consumo de oficinas, productos químicos y medicinales, combustibles y lubricantes y otros bienes de consumo. También incluye los gastos destinados a la conservación y reparación de bienes de capital. Incluye la adquisición de productos e insumos para su transformación por aquellas entidades y organismos que desarrollan actividades de carácter no industrial y servicios para la producción de bienes, servicios o construcciones no destinados a la venta de sus productos y por determinadas dependencias que distribuyan elementos adquiridos con fines promocionales luego de su exhibición.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación y afectación presupuestaria de Gastos Corrientes (1)			
32103000000	Bienes de Consumo e Insumos	xxxxx	
32203000000	Bienes de Consumo e Insumos	xxxxx	
41103000000	A.P. por Bienes de Consumo e Insumos		xxxxx
b. Egreso y retención de Impuestos			
41103000000	A.P. por Bienes de Consumo e Insumos	xxxxx	
21104000000	Banco (2)		xxxxx
21101000000	Caja (2)		xxxxx
41502000000	Por Anticipo de Impuestos (3)		xxxxx
21907000000	Contribuciones e Impuestos Retenidos (4)		xxxxx
c. Deposito bancario de la retención de impuestos abonados diferente de cheque			
21104000000	Banco	xxxxx	
21101000000	Caja		xxxxx
d. Egreso de retención de Impuestos con cheque			
41502000000	Por Anticipo de Impuestos	xxxxx	
21104000000	Bancos		xxxxx

Notas Explicativas:

- (1) No incluye esta materia los pagos incluidos como bienes de consumo e insumos utilizados para la producción de bienes o servicios. Este caso se contempla en la sección “Costo de Productos Vendidos”.
- (2) Cuando los pagos sean realizados con fondos de Caja Chica o Fondo Operativo.
- (3) Este registro procede cuando se producen retenciones por el Tesoro Nacional, en el marco de las atribuciones conferidas por la normativa vigente, en concepto de anticipo de impuesto a la renta, anticipo al valor agregado y por la contribución a la Dirección General de Contrataciones Públicas.
- (4) Este registro procede cuando se producen retenciones por el Tesoro Nacional, en el marco de las atribuciones conferidas por la normativa vigente, en concepto de anticipo de impuesto a la renta, anticipo al valor agregado y por la contribución a la Dirección General de Contrataciones Públicas.

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
II. Gastos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
7. Pago por compra de Bienes de Consumo destinado a existencias			
<p>Materia: Por la Compra (*) Operaciones de compra de materiales y suministros <i>consumibles</i> para el funcionamiento de los organismos del Estado, tales como alimentos para personas, textiles y uniformes, productos de papel, cartón e impresos, bienes de consumo de oficinas, productos químicos y medicinales, combustibles y lubricantes y otros bienes de consumo. También incorpora los gastos destinados a la conservación y reparación de bienes de capital. Incluye la adquisición de productos e insumos para su transformación por aquellas entidades y organismos que desarrollan actividades de carácter no industrial y servicios para la producción de bienes, servicios o construcciones <i>no destinados a la venta</i> de sus productos y por determinadas dependencias que distribuyan elementos adquiridos con fines promocionales luego de su exhibición.</p> <p>Esta materia tiene competencia cuando se adquieren bienes que no requieren transformación siendo registrados transitoriamente como activos hasta su consumo ante la necesidad de mantener control del uso de los mismos. Resulta habitual este procedimiento para el mejor control del stock de los bienes adquiridos a través de licitaciones públicas y/o por concurso de ofertas. Estos bienes podrán ser destinados, posteriormente, como gastos de administración o de comercialización y ventas.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación contable y afectación al presupuesto de gastos del año			
216020000000	Bienes de Consumo (1)	xxxxx	
411030000000	A.P. por Bienes de Consumo e Insumos		xxxxx
b. Egreso y retención de Impuestos en cheque			
411030000000	A.P. Por Bienes de Consumo e Insumos	xxxxx	
211040000000	Banco		xxxxx
415020000000	Por Anticipo de Impuestos (2)		xxxxx
219070000000	Contribuciones e Impuestos Retenidos (3)		xxxxx
c. Egreso y retención de Impuestos con caja chica			
411030000000	A.P. por Bienes de Consumo e Insumos	xxxxx	
211010000000	Caja	xxxxx	
415020000000	Por Anticipo de Impuestos		xxxxx
d. Egreso de retenciones de impuestos con cheque			
415020000000	Por Anticipo de Impuestos	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx

Notas Explicativas:

- (1) Corresponde a las compras derivadas al stock de almacenes.
- (2) Retención de impuestos por anticipo del IVA., del impuesto a la renta y de la contribución por la aplicación de la Ley 2051/03. Este registro procede cuando las entidades efectivamente retienen los impuestos citados anteriormente.
- (3) Este registro procede cuando se producen retenciones por el Tesoro Nacional, en el marco de las atribuciones conferidas por la normativa vigente, en concepto de anticipo de impuesto a la renta, anticipo al valor agregado y por la contribución a la Dirección General de Contrataciones Públicas.

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
II. Gastos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
8. Consumo de materiales del depósito o almacenes			
Materia: Operaciones de <i>consumo o utilización</i> de los materiales adquiridos por los organismos del Estado. Esta operación corresponde siempre que los bienes hayan sido incluidos en el momento de la compra como parte del Activo.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Utilización y/o consumo de los bienes del Activo			
32103000000	Bienes de Consumo e Insumos	xxxxx	
32203000000	Bienes de Consumo e Insumos	xxxxx	
21602000000	Bienes de Consumo		xxxxx
Notas Explicativas:			
(a) Se refiere esta operación cuando los bienes de consumo no sean aplicados al costo de producción.			
(b) Resulta conveniente establecer un sistema de costeo de la existencia de los bienes, especialmente los de consumo, por el procedimiento de (i) primero entrado primero salido, o (ii) última entrado y primero salido; o, (iii) el promedio ponderado.			

Manual de Procedimientos Contables			
II. Gastos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
9. Costo financiero de la deuda publica			
Materia: Operaciones de devengamiento y pago de obligaciones financieros de la deuda Pública interna y externa a las organizaciones de entidades financieras nacionales e internacionales.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación por el devengamiento de los intereses de la deuda pública			
323010000000	Int y Com.de Financiamiento – Deuda Externa	xxxxx	
411070000000	A.P. por Servicio de la Deuda Pública		xxxxx
b. Egreso por pago del servicio de la deuda pública			
411070000000	A.P. por Servicio de la Deuda Pública	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
II. Gastos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
10. Registro de los intereses y comisiones de compromiso			
<p>Materia: Operaciones de devengamiento de <i>obligaciones financieros de la deuda Pública interna y externa</i>, ocasionados por la no-utilización de recursos inicialmente previstos en los programas operativos acordados con la cooperación internacional.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación por el devengamiento de las deudas financieras			
323020000000	Intereses y Comisiones de Compromiso	xxxxx	
411070000000	A.P. Por Servicio de la Deuda Pública		xxxxx
b. Egreso del servicio de la deuda Pública por obligaciones financieras			
411070000000	A.P. Por Servicio de la Deuda Pública	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
II. Gastos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
11. Transferencias			
Materia: Operaciones de <i>aportes de entidades y organismos del Estado</i> , destinados a financiar gastos corrientes o de capital, reembolsables o no y sin contraprestación de bienes o servicios.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Devengamiento por la transferencia de aportes entre entidades			
32104000000	Transferencias	xxxxx	
41108000000	A.P. por Transferencias		xxxxx
b. Egreso de las transferencias			
41108000000	A.P. por Transferencias	xxxxx	
21104000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
II. Gastos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
12. Impuestos, tasas y multas			
Materia: Operaciones que realizan los organismos y entidades del sector público en cumplimiento de las obligaciones provenientes de la legislación tributaria. Comprende impuestos directos e indirectos y el pago de derechos, tasas, contribuciones, multas, recargos y gastos judiciales.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación por el pago de impuestos, tasas y multas			
321120000000	Gastos por Impuestos, Tasas y Multas	xxxxx	
411090000000	Otros Gastos		xxxxx
b. Egreso			
411090000000	Otros Gastos	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
II. Gastos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
13. Devolución de impuestos y otros ingresos no tributarios			
<p>Materia: Operaciones de devolución de impuestos, tasas, contribuciones y multas, de conformidad con la liquidación definitiva a las reclamaciones aceptadas por las respectivas autoridades, cuando los contribuyentes o afectados hubieren realizado pagos anticipados, indebidos y otras devoluciones como garantía de alquileres, depósitos en garantía, caucionales y similares.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación por devolución de impuestos y otros ingresos no tributarios			
321120000000	Gastos por Impuestos, Tasas y Multas	xxxxx	
411090000000	Otros Gastos		xxxxx
b. Egreso			
411090000000	Otros Gastos	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
II. Gastos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
14. Otros gastos no específicamente identificados en el clasificador presupuestario			
<p>Materia: Operaciones de registro por pagos no contempladas específicamente en el clasificador presupuestario y los pagos de impuestos, tasas y multas, la devolución de impuestos, intereses de entidades financieras Públicas, los descuentos por ventas, reservas técnicas y cambiaras, deudas pendientes de pago de ejercicios anteriores, gastos reservados e imprevistos. También se afecta en esta clasificación, las deudas pendientes de pago de ejercicios anteriores, cuando la naturaleza del gasto guarda relación con otros gastos no contemplados precedentemente.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación contable y afectación al presupuesto de gastos del año			
41600000000	Impuestos a Pagar (1)	xxxxx	
41700000000	Obligaciones Presupuestarias	xxxxx	
21901000000	Anticipo de Impuesto a la Renta	xxxxx	
32113000000	Otros Gastos (2)	xxxxx	
41109000000	A.P. Por Otros Gastos		xxxxx
b. Egreso de otros gastos			
41109000000	A.P. Por Otros Gastos	xxxxx	
21104000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Debe emplearse la cuenta indicada en el Plan de Cuentas identificando la naturaleza del pago.			
(2) Debe registrarse esta cuenta, cuando la naturaleza del gasto sea identificada como corriente.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
II. Gastos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
15. Intereses por la colocación de bonos			
Materia: Operaciones de devengamiento de los intereses causados a las entidades por la colocación de bonos. Esta operación debe ser realizada en acuerdo con las atribuciones que le confiere la Ley y previstas en el presupuesto general de la nación.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Devengamiento por colocación de bonos			
32303000000	Intereses y Comisiones – Deuda Interna – (1)	xxxxx	
41107000000	A.P. por Servicio de la Deuda Pública		xxxxx
b. Egreso del servicio de la deuda Pública por intereses			
41107000000	A.P. por Servicio de la Deuda Pública	xxxxx	
21104000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Esta cuenta se utiliza para el registro del devengamiento por la colocación de bonos. Para el caso de las entidades deberán habilitarse una cuenta especial distinta al caso indicado.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
II. Gastos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
16. Financiamiento bancario Deuda Pública			
Materia: Operaciones de financiamiento bancario de la banca comercial convencional con asiento de operaciones en el país.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Devengamiento del servicio de la deuda por financiamiento interno			
32303000000	Intereses y Comisiones – Deuda Interna -	xxxxx	
41107000000	A.P. por Servicio de la Deuda Pública		xxxxx
b. Egreso del servicio de la deuda Pública			
41107000000	A.P. por Servicio de la Deuda Pública	xxxxx	
21104000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
II. Gastos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
17. Intereses devengados a favor de proveedores de bienes y servicios			
Materia: Operaciones del servicio financiero por parte de proveedores de bienes y servicios.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Devengamiento de intereses de proveedores de bienes y servicios			
323030000000	Intereses y Comisiones – Deuda Interna -	xxxxx	
411070000000	A.P. por Servicio de la Deuda Pública		xxxxx
b. Egreso del servicio de la deuda Pública			
411070000000	A.P. por Servicio de la Deuda Pública	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
II. Gastos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
18. Pagos de otros gastos diferidos			
<p>Materia: Registro de pagos por suscripciones abonados de forma adelantada. Incluye también los alquileres abonados anticipadamente y de otras garantías y de publicidad, en cualquiera de sus formas. En todos estos conceptos el vencimiento resulta de devengamiento posterior al mes presente.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación y afectación al Presupuesto conforme al clasificador vigente			
217030000000	Suscripciones Pagados Por Adelantado	xxxxx	
217050000000	Alquileres Pagados Por Adelantado	xxxxx	
217060000000	Garantías Pagados Por Adelantado	xxxxx	
217070000000	Pub. y Propaganda Pagados Por Adelantado	xxxxx	
411020000000	A.P. Por Servicios no Personales (1)		xxxxx
b. Egreso de la obligación			
411020000000	A.P. Por Servicios no Personales	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
415020000000	Por Anticipo de Impuestos (2)		xxxxx
219070000000	Contribuciones e Impuestos Retenidos (3)		xxxxx
c. Pago de las retenciones			
415020000000	Por Anticipo de Impuestos	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
d. Afectación a resultados y/o al costo de fabricación			
311010000000	Costo de Productos Vendidos (4)	xxxxx	
321010000000	Gastos Administrativos (4)	xxxxx	
321020000000	Gastos de Comercialización (4)	xxxxx	
217030000000	Suscripciones Pagados Por Adelantado		xxxxx
217050000000	Alquileres Pagados Por Adelantado		xxxxx
217060000000	Garantías Pagados Por Adelantado		xxxxx
217070000000	Pub. y Propaganda Pagados Por Adelantado		xxxxx

Notas Explicativas:

- (1) Se debe tener especial atención acreditando a la cuenta contable asociando a la nomenclatura del clasificador presupuestario
- (2) Constitución del compromiso - pasivo - indicando en la cuenta imputable el concepto de la retención.
- (3) Este registro procede cuando se producen retenciones por el Tesoro Nacional, en el marco de las atribuciones conferidas por la normativa vigente, en concepto de anticipo de impuesto a la renta, anticipo al valor agregado y por la contribución a la Dirección General de Contrataciones Públicas.
- (4) Afectar al costo de producción o identificar el gasto o de administración o comercialización, desagregando del activo los derechos conforme vayan devengándose o por extinción del plazo del derecho de la entidad

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
II. Gastos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
19. Aplicación Corrientes de Recursos Financieros del Fondo de Jubilaciones			
Materia: Operaciones de registro de la remuneración abonada a los beneficiarios del sistema previsional, convencionalmente denominados “pasivos”, con origen en recursos del fondos de jubilaciones y pensiones u otra denominación similar o aquel adoptado por las entidades de seguridad social en acuerdo a la Ley.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación de la liquidación del pago a los beneficiarios de la seguridad social			
831010000000	Fondo Común de Pensiones (1)	XXXXX	
831020000000	Fondo de Jubilaciones y Pensiones (1)	XXXXX	
831030000000	Fondo Común de Jubilaciones y Pensiones (1)	XXXXX	
411010000000	A.P. Por Servicios Personales		XXXXX
b. Egreso por el pago a beneficiarios del régimen previsional			
411010000000	A.P. Por Servicios Personales	XXXXX	
211040000000	Bancos		XXXXX
415010000000	Por Contrib. al Fondo de Jubil. y Pensiones (2)		XXXXX
Notas Explicativas:			
(1) Debe emplearse el nombre indicado en la Ley o en su defecto, adoptar el nombre de la cuenta indicada en el Plan General de Cuentas.			
(2) Realizar el siguiente registro utilizando el nombre de la cuenta si existe o se aplica una retención por dicho concepto.			

Comentado [MDH1]: Consultar con la DGCP sobre acreditar el ingreso al grupo de la 83101 o a la 5110.....

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
II. Gastos Corrientes			
B. Movimiento no Presupuestario			
1. Devengamiento por gastos por consultorías y consultores			
Materia: Operaciones de cancelación de anticipos por pago en concepto de consultorías nacionales y/o internacionales.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Afectación a resultados (a)			
321010000000	Servicios Personales (1)	xxxxx	
321020000000	Servicios no Personales (1)	xxxxx	
322010000000	Servicios Personales (1)	xxxxx	
322020000000	Servicios no Personales (1)	xxxxx	
218030000000	Por Anticipo de Consultorías		xxxxx
218040000000	Anticipo por Otros Prov. de Bienes y Serv.		xxxxx
Notas Explicativas:			
(a) Este registro no procede cuando corresponden a servicios de consultoría relacionadas a costo de producción de bienes y servicios o de a la construcción de obras civiles.			
(1) Registro de la operación afectando a resultado asociando a la naturaleza de la operación de acuerdo al Plan de Cuentas vigente.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
II. Gastos Corrientes			
B. Movimiento no Presupuestario			
2. Previsión para contingencias judiciales			
Materia: Operaciones constitución de provisiones para afrontar contingencias judiciales			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Registro del ingreso de autoseguros y/o afectación a resultados			
321130000000	Otros Gastos (2)	xxxxx	
831060000000	Previsión para Juicios Pendientes (2)		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Cuando efectivamente ocurren ingresos devengados y percibidos considerados como presupuestarios.			
(2) Constitución de previsión afectando a resultados, cuando no se hubiese constituido por ingresos presupuestarios y de provisiones para juicios pendientes por eventuales contingencias contra los intereses de las instituciones del sector público.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
III. Gastos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
1. Inversión Física			
<p>Materia: Operaciones de inversión por compra de inmuebles, construcciones, reconstrucciones y reparaciones mayores de bienes públicos de capital, adquisición de maquinarias, equipos, semovientes, y activos intangibles, inclusive estudios de proyectos de inversión destinados a conformar el capital fijo. Se incluye en esta sección los activos de fijos o permanentes identificados en el objeto del gasto presupuestario grupo 500. Inversión Física.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación de activos de Inversión Física			
232010000000	Activos de Uso Institucional (1)	xxxxx	
232020000000	Activos de Producción de Bienes y Servicios	xxxxx	
232030000000	Activos de Uso Público	xxxxx	
232040000000	Activos de Uso Privado	xxxxx	
216030000000	Bienes de Uso (2)	xxxxx	
411050000000	A.P. Por Inversión Física		xxxxx
b. Egreso y retenciones de impuestos			
411050000000	A.P. Por Inversión Física	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
415020000000	Por Anticipo de Impuestos (3)		xxxxx
219070000000	Contribuciones e Impuestos Retenidos (4)		xxxxx
c. Egreso por anticipos de impuestos en carácter de agente de retención			
415020000000	Por Anticipo de Impuestos (3)		xxxxx
211040000000	Bancos		xxxxx

Notas Explicativas:

- (1) Los activos de uso institucional refieren al grupo de los bienes utilizados diferente de la producción de bienes y servicios, de uso público y privado. Deben habilitarse al nivel de subcuentas de conformidad a la clasificación establecida por la DGCP –Dpto. de Bienes del Estado-
- (2) Deberá utilizarse esta cuenta hasta tanto sean asignados por la unidad de Almacenes o Depósitos o similar.
- (3) Corresponde a la retención y pago en concepto de anticipo del impuesto a la renta, del valor agregado y de la contribución de la Ley 2051/03, en acuerdo a la legislación vigente.
- (4) Este registro procede cuando se producen retenciones por el Tesoro Nacional, en el marco de las atribuciones conferidas por la normativa vigente, por los conceptos de (i) anticipos de impuesto a la renta, y del IVA; y, (ii) por la contribución a la Dirección General de Contrataciones Públicas.

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
III. Gastos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
2. Estudios y Proyectos de Inversión			
<p>Materia: Operaciones de registro de gastos destinados a estudios especiales y formulación de proyectos de inversión, directamente por las unidades de administración y finanzas o mediante servicios contratados con terceros (profesionales independientes, empresas privadas, entidades no gubernamentales, organismo de desarrollo, etc.) para la realización de estudios previos, de prefactibilidad, factibilidad y diseño, tales como investigaciones sociales, estadísticas científicas, técnicas, económicas, etc., proyectos de ingeniería, arquitectura, desarrollo, industriales y similares, así como la supervisión y administración de los mismos; e investigaciones y otras actividades técnico-profesionales. Incluye en consecuencia, tanto los estudios básicos como los que van desde la etapa de idea, hasta la factibilidad de los proyectos de inversión. Eventualmente, incluye la fiscalización de obras y servicios durante la etapa de ejecución física o financiera del proyecto por terceros.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación			
232050000000	Estudios y Proyectos de Inversión	xxxxx	
411050000000	Inversión Física		xxxxx
b. Egreso de la obligación			
411050000000	Inversión Física	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
415020000000	Por Anticipo de Impuestos		xxxxx
219070000000	Contribuciones e Impuestos Retenidos (1)		xxxxx
c. Egreso por anticipos de impuestos en carácter de agente de retención			
415020000000	Por Anticipo de Impuestos		xxxxx
211040000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Este registro procede cuando se producen retenciones por el Tesoro Nacional, en el marco de las atribuciones conferidas por la normativa vigente, por los conceptos de (i) anticipos de impuesto a la renta, y del IVA; y, (ii) por la contribución a la Dirección General de Contrataciones Públicas.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
III. Gastos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
3. Registro de los recursos en poder de entidades gerenciadoras de proyectos de inversión			
Materia: Operaciones de registro de la obligación y transferencia de recursos, con la finalidad de gerenciar y/o administrar la ejecución de proyectos de inversión, administrados por agencias especializadas, entre las que se encuentran el PNUD, IICA, OEA, etc.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación			
23205000000	Estudios y Proyectos de Inversión	xxxxx	
41105000000	Inversión Física		xxxxx
b. Egreso de la obligación			
41105000000	Inversión Física	xxxxx	
21104000000	Bancos		xxxxx
c. Transferencia de recursos de la entidad para la ejecución por terceros (1)			
21104000000	Bancos (2)	xxxxx	
23205000000	Estudios y Proyectos de Inversión		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Este registro debe formularse al momento de realizar la transferencia de los recursos para su operación por terceros.			
(2) Necesariamente y como medida de mejor información, se sugiere aperturar en el ámbito de sub cuenta, identificando el nombre de la entidad administradora de esos fondos con la sugerencia de habilitarse asimismo en el analítico 1 el nombre del banco y en el analítico 2 el numero de la cuenta en donde están depositados esos fondos.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
III. Gastos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
4. Importación de activos fijos			
<p>Materia: Operaciones del registro de la contratación de primas y gastos de seguro, flete o de cualquier otro costo, incluyendo impuestos y tasas de internación (aduaneros y/o portuarios) para la importación de activos de uso institucional y para la producción de bienes y servicios distintos a activos de existencias – 216 – El o los pagos debe/n registrarse identificando en el ámbito de sub cuenta del Activo 232.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación por Inversión Física			
232010000000	Activos de Uso Institucional (1)	xxxxx	
232020000000	Activos de Prod. de Bienes y Servicios (2)	xxxxx	
411050000000	A.P. Por Inversión Física		xxxxx
b. Egreso y retención de impuestos			
411050000000	A.P. Por Inversión Física	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
415020000000	Por Anticipo de Impuestos (3)		xxxxx
219070000000	Contribuciones e Impuestos Retenidos (4)		xxxxx
c. Egreso por anticipos de impuestos en carácter de agente de retención			
415020000000	Por Anticipo de Impuestos		xxxxx
211040000000	Bancos		xxxxx

Notas Explicativas:

- (1) Los activos de uso institucional corresponden a los activos de uso diferentes para la producción de bienes y servicios. Al nivel de subcuentas deben registrarse conforme a la indicación del Dpto. de Bienes del Estado dependiente de la DGCP del MH.
- (2) Los activos de producción de bienes y servicios corresponden a los activos destinados exclusivamente para la prestación del servicio o para la producción de bienes.
- (3) Corresponde a las retenciones en concepto de anticipo del impuesto a la renta, del valor agregado y de la contribución de la Ley 2051/03, en acuerdo a la legislación vigente.
- (4) Este registro procede cuando se producen retenciones por el Tesoro Nacional, en el marco de las atribuciones conferidas por la normativa vigente, por los conceptos de (i) anticipos de impuesto a la renta, y del IVA; y, (ii) por la contribución a la Dirección General de Contrataciones Públicas.

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
III. Gastos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
5. Anticipo a cuenta de construcciones de obras			
Materia: Operaciones de registro de pagos por operaciones relativas a la ejecución de obras públicas en concepto de (i) anticipos entregados, (ii) egreso y retención de impuestos; y, (iii) del pago de las retenciones a la autoridad impositiva.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación y afectación presupuestaria del anticipo			
218010000000	Anticipo Construcción de Obras	xxxxx	
411050000000	A.P. Por Inversión Física		xxxxx
b. Egreso y Retención de impuestos			
411050000000	A.P. Por Inversión Física	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
415020000000	Por Anticipo de Impuestos		xxxxx
219070000000	Contribuciones e Impuestos Retenidos (1)		xxxxx
c. Egreso por retenciones de impuesto			
415020000000	Por Anticipo de Impuestos	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Este registro procede cuando se producen retenciones por el Tesoro Nacional, en el marco de las atribuciones conferidas por la normativa vigente, por los conceptos de (i) anticipos de impuesto a la renta, y del IVA; y, (ii) por la contribución a la Dirección General de Contrataciones Públicas.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
III. Gastos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
6. Registro de certificados de obras recibidos			
<p>Materia: Operaciones de registro de (i) los certificados recibidos, (ii) del pago y del descuento de en el monto anticipado a la firma del contrato respectivo, (iii) pago de las retenciones impositivas; y, (iv) devolución de las retenciones caucionales.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación de las certificaciones recibidas			
232010000000	Activos de Uso Institucional	xxxxx	
232020000000	Activos de Producción de Bienes y Servicios	xxxxx	
232030000000	Activos de Uso Público	xxxxx	
232040000000	Activos de Uso Privado	xxxxx	
218010000000	Anticipo Construcción de Obras		xxxxx
411050000000	A.P. Por Inversión Física		xxxxx
b. Egreso por pago del certificado de obra			
411050000000	A.P. Por Inversión Física	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
415030000000	Por Retenciones Cautionales		xxxxx
415020000000	Por Anticipo de Impuestos		xxxxx
219070000000	Contribuciones e Impuestos Retenidos (1)		xxxxx
c. Egreso por la retención de impuestos			
415020000000	Por Anticipo de Impuestos	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
d. Devolución de retención caucional			
415030000000	Por Retenciones Cautionales	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx

Notas Explicativas:

- (a) Registro de la obligación de pago por el monto del certificado de obras con débito a activos permanentes, desagregando en la misma proporción del anticipo entregado, y/o de conformidad a lo establecido en el contrato de referencia.
- (b) Registro pago del certificado, de los impuestos que corresponda y de la retención caucional.
- (c) Pago de la retención de impuestos.
- (d) Devolución de las retenciones caucionales. Esta operación esta supeditada al cumplimiento de las condiciones del contrato de referencia.
- (1) Este registro procede cuando se realizan retenciones por el Tesoro Nacional, en el marco de las atribuciones conferidas por la normativa vigente, por los conceptos de (i) anticipos de impuesto a la renta, y del IVA; y, (ii) por la contribución a la Dirección General de Contrataciones Públicas.

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
III. Gastos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
7. Registro de anticipos abonados por importación de bienes (*)			
Materia: Operaciones de registro de pagos en concepto de anticipo por compras de bienes			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación por compra de activos en tránsito			
218020000000	Por Compra de Activos en Tránsito	xxxxx	
411030000000	A.P. Por Bienes de Consumo (1) *		xxxxx
411040000000	A.P. por Bienes de Cambio (1)		xxxxx
411050000000	A.P. por Inversión Física (1)		xxxxx
b. Egreso y Retención de Impuestos (2)			
411030000000	A.P. Por Bienes de Consumo	xxxxx	
411040000000	A.P. por Bienes de Cambio	xxxxx	
411050000000	A.P. por Inversión Física	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
415020000000	Por Anticipo de Impuestos (3)		xxxxx
219070000000	Contribuciones e Impuestos Retenidos (5)		xxxxx
c. Egreso por retenciones de impuesto (4)			
415020000000	Por Anticipo de Impuestos	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx

Notas Explicativas:

- (1) Registro del compromiso de pago con débito al activo transitorio afectando al presupuesto vigente. Debe utilizarse una de las cuentas contables indicadas conforme a la naturaleza de la operación.
- (2) Operación de pago.
- (3) Debe registrarse identificando al tipo de retención impositiva
- (4) Pago de la retención de impuestos
- (2) Este registro procede cuando se producen retenciones por el Tesoro Nacional, en el marco de las atribuciones conferidas por la normativa vigente, por los conceptos de (i) anticipos de impuesto a la renta, y del IVA; y, (ii) por la contribución a la Dirección General de Contrataciones Públicas.
- (*) Incluye la importación de bienes de consumo, considerado presupuestariamente de naturaleza corriente

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
III. Gastos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
8. Adquisición de acciones, títulos, valores y bonos; y, participación de capital en otras entidades			
<p>Materia: Operaciones de adquisición de acciones y participaciones de capital en entidades nacionales, binacionales y participación en empresas comerciales nacionales. Corresponde a la Inversión considerada Permanente o de Largo Plazo.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación de la inversión financiera y afectación presupuestaria			
231010000000	Participación en Entidades Nacionales	(1) xxxxx	
231020000000	Participación en Entidades Binacionales	(1) xxxxx	
231030000000	Participación en Organismos Internac.	(1) xxxxx	
224000000000	Títulos, Bonos y Valores	(1) xxxxx	
411060000000	A.P. Por Inversión Financiera		xxxxx
b. Egreso por la inversión financiera			
411060000000	A.P. Por Inversión Financiera	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Se debe identificar a nivel de sub cuentas y analíticos identificando la inversión.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
III. Gastos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
9. Inversión financiera de corto plazo			
Materia: Operaciones de inversión financiera de corto plazo. Incluye la concesión de préstamos al sector público y privado, colocación de recursos públicos en títulos, valores y depósitos a plazo fijo.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación de la inversión financiera y afectación presupuestaria			
21401000000	Certificado de Depósito de Ahorro (1)	xxxxx	
21402000000	Títulos y Valores (1)	xxxxx	
21501000000	Préstamos al Sector Privado (1)	xxxxx	
21502000000	Préstamos al Sector Público (1)	xxxxx	
41106000000	A.P. Por Inversión Financiera (1)		xxxxx
b. Egreso por la inversión financiera			
41106000000	A.P. Por Inversión Financiera	xxxxx	
21104000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Se debe identificar al nivel de sub cuentas y analíticos identificando la inversión.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
III. Gastos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
10. Inversión financiera de largo plazo			
Materia: Operaciones de inversión financiera de largo plazo. Incluye la concesión de préstamos al sector Público y privado, colocación de recursos públicos en títulos, valores y depósitos a plazo fijo.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación de la inversión financiera y afectación presupuestaria			
223010000000	Préstamos al Sector Privado (1)	xxxxx	
223020000000	Préstamos al Sector Público (1)	xxxxx	
411060000000	A.P. Por Inversión Financiera		xxxxx
b. Egreso por la inversión financiera			
411060000000	A.P. Por Inversión Financiera	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Debe emplearse la cuenta que corresponda a la inversión financiera.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
III. Gastos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
11. Inversión Física y Financiera del Fondo de Jubilaciones			
Materia: Operaciones de registro de la inversión física y/o financiera de los recursos del fondo de jubilaciones.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación por la colocación de los recursos del fondo de jubilación en activos de renta.			
232000000000	Activo Fijo (1)	XXXXX	
214000000000	Inversiones de Corto Plazo (1)	XXXXX	
215000000000	Préstamos (1)	XXXXX	
220000000000	Realizable a Largo Plazo (1)	XXXXX	
411050000000	A.P. Por Inversión Física (2)		XXXXX
411060000000	A.P. Por Inversión Financiera (2)		XXXXX
b. Egreso por la inversión			
411050000000	A.P. Por Inversión Física		
411060000000	A.P. Por Inversión Financiera	XXXXX	
211040000000	Bancos		XXXXX
415020000000	Por Anticipo de Impuestos (3)		XXXXX
c. Pago de la retención de impuestos			
415020000000	Por Anticipo de Impuestos	XXXXX	
211040000000	Bancos		XXXXX
Notas Explicativas:			
(1) Se emplea la cuenta indicada en el Plan General observándose el destino final de la inversión.			
(2) Se utiliza la descripción señalada en el clasificador presupuestario.			
(3) Constituye el registro de la retención indicada en la normativa relacionada los anticipos de renta y de la contribución de la Ley 2051/03.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
III. Gastos de Capital - MOVIMIENTO PATRIMONIAL			
B. Movimiento no Presupuestario			
1. Asignación del Activo			
Materia: Operaciones de asignación de bienes previamente clasificados como activos fijos en depósitos o almacenes o similar.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Asignación de bienes del Activo Fijo			
232010000000	Activos de Uso Institucional	xxxxx	
232020000000	Activos de Producción de Bienes y Servicios	xxxxx	
216030000000	Bienes de Uso		xxxxx
Notas Explicativas:			
(a) Esta operación se debiera realizar en el momento de la asignación al usuario del activo adquirido y registrado, inicialmente, como existencias.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
III. Gastos de Capital			
B. Movimiento no Presupuestario			
2. Rendición de cuentas de fondos de entidades que gerencian proyectos de inversión			
Materia: Operaciones de registro de la rendición de los gastos destinados a (1) estudios especiales y formulación de proyectos de inversión administrados directamente por las unidades de administración y finanzas; y, (2) presentados por las entidades que administran recursos por intermedio de las agencias especializadas, tales como el PNUD, IICA, OEA, etc.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Registro de la rendición de cuentas (1)			
321060000000	Estudios y Proyectos de Inversión (a)	xxxxx	
232000000000	Activo Fijo (b)	xxxxx	
232050000000	Estudios y Proyectos de Inversión		xxxxx
b. Registro de la rendición de cuentas (2)			
321060000000	Estudios y Proyectos de Inversión (a)	xxxxx	
232000000000	Activo Fijo (b)	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			
(a) Afectación a resultados operaciones que indiquen esa naturaleza.			
(b) Afectación al Activo Fijo identificando si se trata de Uso Institucional, de Producción de Bienes y Servicios, Uso Público o Privado.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
III. Gastos de Capital			
B. Movimiento no Presupuestario			
3. Recibo de los bienes abonados parcialmente con anticipos			
Materia: Operaciones de registro por recibo de los bienes adquiridos previamente abonados con anticipos sobre los mismos.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Registro por el recibo de los bienes			
216000000000	Existencias (1)	xxxxx	
232010000000	Activos de Uso Institucional (1)	xxxxx	
232020000000	Activos de Prod. De Bienes y Servicios (1)	xxxxx	
218000000000	Anticipo a Proveedores (1)		xxxxx
 Notas Explicativas:			
(1) Registro con débito al Activo por haberse recepcionado el bien. Debe identificarse a la naturaleza de la operación con atención al Plan de Cuentas General.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
III. Gastos de Capital			
B. Movimiento no Presupuestario			
4. Registro de la condonación de deuda			
Materia: Operaciones de transferencia de obligaciones a cobrar a favor de la entidad que han sido objeto de condonación de deudas autorizadas expresadamente por Ley o disposición normativa facultada a ese efecto.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Transferencia y/o clasificación			
217010000000	Condonación de Deuda a Pequeños Productores.	xxxxx	
215010000000	Prestamos al Sector Privado		xxxxx
221000000000	Cuentas a Cobrar (1)		xxxxx
222000000000	Documentos a Cobrar (1)		xxxxx
223000000000	Prestamos (1)		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Debe especificarse, en el nivel de cuenta, si a que moneda corresponde			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
IV. Costos de Producción de Bienes y Servicios			
A. Movimiento Presupuestario			
1. Compras de materia prima. Incluye egresos hasta ubicar en Existencias y/o Depósitos.			
<p>Materia: Operaciones de compra de materias primas, importadas o adquiridas localmente, incluyéndose, además de la factura comercial, derechos de importación, impuestos y tasas portuarias, transporte de la mercadería o materia prima; manejo y cualquier de otros pagos atribuibles directamente al artículo adquirido. Debe deducirse los descuentos comerciales o rebajas o subsidios. Determinado el precio final de compra de los bienes, se ubican en el deposito de la entidad, y para la salida de los mismos, debe utilizarse uniformemente alguno de los métodos convencionales de (i) PEPS primeras entradas primeras salidas; (ii) UEPS –últimas entradas primeras salidas; (iii) PPP – precio promedio ponderado -, entre otras.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación y Afectación de presupuesto de gastos del año			
216500000000	Compras de Materia Prima (1)	xxxxx	
411020000000	A.P. por Servicios no Personales (2)		xxxxx
411030000000	A.P. por Bienes de Consumo e Insumos (2)		xxxxx
411040000000	A.P. por Bienes de Cambio (2)		xxxxx
b. Egreso y retención de impuestos			
411020000000	A.P. por Servicios no Personales	xxxxx	
411030000000	A.P. por Bienes de Consumo e Insumos	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
211010000000	Caja (3)		xxxxx
415020000000	Por Anticipo de Impuestos (4)		xxxxx
219070000000	Contribuciones e Impuestos Retenidos (5)		xxxxx
c. Egreso por retenciones de impuesto			
415020000000	Por Anticipo de Impuestos (4)	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx

Notas Explicativas:

- (1) En esta cuenta se acumulan todos los pagos que identifiquen al costo de la materia prima –compra local o importada- agregándosele cualquier otro costo directamente atribuible hasta poner la materia prima en depósito. Incluye costos de flete, seguro, impuestos, entre otros. Esta cuenta debe ser utilizada transitoriamente recomendándose la liquidación de la misma hasta un plazo no mayor al final de cada mes, fecha en que debe ser realizado el calculo del costo de los productos vendidos, las existencias finales de materia prima, productos en proceso y productos terminados.
- (2) Deben registrarse bajo la denominación señalada en el clasificador presupuestario.
- (3) Cuando los pagos sean realizados con fondos de caja chica o fondos rotatorios
- (4) Aplicación de la legislación por las retenciones de IVA, de Anticipo de Renta y de la Contribución indicada en la Ley 2051/03.
- (5) Este registro procede cuando se producen retenciones por el Tesoro Nacional, en el marco de las atribuciones conferidas por la normativa vigente, por los conceptos de (i) anticipos de impuesto a la renta, y del IVA; y, (ii) por la contribución a la Dirección General de Contrataciones Públicas.

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
IV. Costos de Producción de Bienes y Servicios			
A. Movimiento Presupuestario			
2. Servicios Personales. Mano de Obra			
Materia: Operaciones de pago por remuneraciones básicas referentes al costo de mano de obra, entendiéndose esta como cualquier pago en dicho concepto que agrega valor al proceso de producción de bienes y/o servicios.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación y afectación de presupuesto			
311010000000	Costo de Productos Vendidos (1)	xxxxx	
411010000000	A.P. Por Servicios Personales		xxxxx
b. Egreso con cheque o por red bancaria. Retención de impuestos			
411010000000	A.P. Por Servicios Personales	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
415010000000	Por Contrib. al Fondo de Jubilac. y Pensiones		xxxxx
c. Egreso por retenciones de impuesto			
415010000000	Por Contrib. al Fondo de Jubilac. y Pensiones	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Debe afectarse al costo del producto inicialmente, por el total del servicio de mano de obra, entendiéndose como la remuneración al personal de planta interviniente del proceso de producción de bienes o producción o el pago por la remuneración al personal que agregue valor al producto.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
IV. Costos de Producción de Bienes y Servicios			
A. Movimiento Presupuestario			
3. Servicios no Personales. Carga Fabril			
Materia: Operaciones de devengamiento de servicios básicos vinculados al proceso de producción consistente en energía eléctrica, agua, teléfono, almacenaje, gastos de servicios de aseos, mantenimiento, reparaciones de equipos y edificios de planta, vestuario de peones, alimentación de personal de planta, útiles y papelerías de planta, entre otros.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación y afectación al presupuesto			
311010000000	Costo de Productos Vendidos (1) (3)	xxxxx	
411020000000	A.P. Por Servicios no Personales		xxxxx
b. Egreso y retención de impuestos			
411020000000	A.P. Por Servicios no Personales	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
415020000000	Por Anticipo de Impuestos		xxxxx
c. Egreso de fondos de caja chica o fondo operativo			
411020000000	A.P. Por Servicios no Personales	xxxxx	
211010000000	Caja (2)		xxxxx
d. Egreso por retención de impuestos			
415020000000	Por Anticipo de Impuestos	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Debe registrarse bajo esta cuenta, todos los egresos que aumente el valor del producto o la prestación del servicio, excepto el costo de la mano de obra directa o indirecta, cuyo registro esta identificado en otro numeral. Convencionalmente se conoce como costos de cargas fabriles.			
(2) Cuando los pagos sean realizados con fondos de Caja Chica o Fondo Operativo.			
(3) No incluye en esta sección el registro del pago de las primas de seguro.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
IV. Costos de Producción de Bienes y Servicios			
A. Movimiento Presupuestario			
4. Pago de pólizas de seguro. No incluye el seguro por importación de mercaderías			
<p>Materia: Operaciones de pago por gastos de primas y de seguro contratados para máquinas y equipos, muebles, edificios, y locales, por obras, exceptuando: (i) los gastos de seguro por el comercio exterior; (ii) de los que correspondan al pago por activos en vías de importación; y, (iii) por personas. Las Notas Explicativas deben entenderse (i) y (ii) como (1)</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Obligación de las primas, gastos de seguros y afectación presupuestaria			
217020000000	Seguros Pagados por Adelantado	xxxxx	
411020000000	A.P. Por Servicios no Personales		xxxxx
b. Egreso con cheque y retención de impuestos			
411020000000	A.P. Por Servicios no Personales	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
415020000000	Por Anticipo de Impuestos		xxxxx
c. Afectación a resultados			
311010000000	Costo de Productos Vendidos (1)	xxxxx	
217020000000	Seguros Pagados por Adelantado (2)		xxxxx
d. Egreso por retención de impuestos			
415020000000	Por Anticipo de Impuestos	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Los pagos de primas y gastos de seguros derivados del comercio exterior –importación de materia prima o de productos terminados será registrada con el aumento del costo de compra para definir el costo de importación de la materia prima o el producto terminado. Al vencimiento de las pólizas, coincidente con la recepción en depósitos de los productos importados, se transfieren al costo de productos vendidos.			
(2) La afectación al costo debe ser realizada o devengada al mismo, al vencimiento de las pólizas.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
IV. Costos de Producción de Bienes y Servicios			
B. Movimiento no Presupuestario			
1. Depreciación de Activos de Fabrica. Carga Fabril			
Materia: Operaciones del registro de la depreciación de activos que son utilizados para producir bienes y/o servicios.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Depreciación de activos fabriles			
311010000000	Costo de Productos Vendidos	xxxxx	
232060000000	Depreciaciones Acumuladas		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Incorporación al costo de producción de la disminución del valor o la depreciación de los bienes de activos de producción de bienes y/o servicios.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
IV. Costos de Producción de Bienes y Servicios			
B. Movimiento no Presupuestario			
2. Existencia final de Materia Prima o Materiales			
Materia: Operación de registro periódico para la determinación del costo de productos vendidos, simultáneamente con el registro de las existencias finales de materia prima o materiales.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Determinación de la existencia final de materia prima o materiales			
311010000000	Costo de Productos Vendidos	xxxxx	
216010000000	Bienes de Cambio (1) – Exist. Final MP -	xxxxx	
216500000000	Compras de Materia Prima (2)		xxxxx
216010000000	Bienes de Cambio – Exist. Inicial MP -		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) La existencia final de materia prima surge del recuento físico.			
(2) Se cancela la cuenta de compras de materia prima y la existencia anterior de la cuenta Bienes de Cambio por corresponder al débito en la clasificación del activo la existencia final indicada en el numeral anterior.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
IV. Costos de Producción de Bienes y Servicios			
B. Movimiento no Presupuestario			
3. Existencia final de Productos en Proceso			
Materia: Operación de registro mensual para la determinación de la existencia final de productos en proceso con actualización al costo de la existencia inicial de los productos en proceso			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Determinación de la existencia final de Productos en Proceso			
216010000000	Bienes de Cambio (1) – Exist. Final PP -	xxxxx	
311010000000	Costo de Productos Vendidos (2)	xxxxx	
216010000000	Bienes de Cambio – Exist. Inicial PP -		xxxxx
311010000000	Costo de Productos Vendidos (2)		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) La existencia final surge del recuento físico.			
(2) Se cancela el saldo inicial de productos en proceso. La diferencia entre los saldos de esta cuenta, iniciales y final, o se desagrega o se agrega a la cuenta del costo de producción.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
IV. Costos de Producción de Bienes y Servicios			
B. Movimiento no Presupuestario			
4. Existencia final de Productos Terminados			
Materia: Operación de registro mensual para la determinación del costo de productos vendidos y de las existencias finales de materiales.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Determinación de la existencia final de productos terminados o mercaderías			
21601000000	Bienes de Cambio – Exist. Final - (1)	xxxxx	
31101000000	Costo de Productos Vendidos (2)	xxxxx	
21601000000	Bienes de Cambio – Exist. Inicial – (3)		xxxxx
31101000000	Costo de Productos Vendidos (2)		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) La existencia final de productos terminados surge del recuento físico.			
(2) En el caso en que la comparación de saldos de existencias iniciales y finales de productos en proceso, la diferencia deberá ser cargada o deducida del costo de producción.			
(3) La existencia inicial de productos terminados deberá ser acreditada para cancelar dicho saldo.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
V. Ingresos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
1. Percepción de impuestos directos e indirectos			
<p>Materia: Operaciones de registro del ingreso generados por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes de carácter obligatorio con fines públicos y que no tienen contraprestaciones de servicios. La obligación surge de un hecho generador independiente de cualquier actividad estatal relacionada directamente con el contribuyente. Incluyen los impuestos sobre renta de actividades comerciales, industriales o de servicios, sobre la renta de actividades agropecuarias, tributo único, impuesto inmobiliario, del IVA, del selectivo al consumo de combustibles derivados de petróleo, a la comercialización interna de ganado vacuno, a los juegos de azar, entradas al hipódromo, provenientes de la Ley 808/95 aplicado por el SENACSA, aquellos provenientes sobre el comercio y las transacciones internacionales, y de otros ingresos tributarios indicados en el respectivo clasificador presupuestario del ingreso en el grupo 110.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Registro presupuestario del ingreso por venta –bienes y servicios -			
212000000000	C. por Cobrar – Deud. Presupuestarios – (1)	xxxxx	
511010000000	Impuestos Directos		xxxxx
511020000000	Impuestos Indirectos		xxxxx
b. Ingreso por la recaudación			
211020000000	Recaudaciones a Depositar	xxxxx	
212000000000	C. por Cobrar – Deud. Presupuestarios – (1)		xxxxx
c. Depósito de la recaudación			
211040000000	Bancos	xxxxx	
211020000000	Recaudaciones a Depositar		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Debe identificarse en la cuenta contable asociada al clasificador presupuestario del ingreso corriente			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
V. Ingresos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
2. Transferencias corrientes recibidas			
Materia: Operaciones de registro por transferencias corrientes remitidas por el Tesoro Nacional a las entidades de la administración central y entidades descentralizadas para pago de salarios, deducida el valor de las retenciones por contribución al régimen de jubilaciones.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Transferencias recibidas			
211040000000	Bancos (1)	xxxxx	
219070000000	Contribuciones e Impuestos Retenidos (2)		xxxxx
513040000000	Transferencias Corrientes (3)		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Corresponde al registro del neto recibido por la entidad para el pago de servicios personales. Este procedimiento debe ser registrado por el monto neto recibido previa deducción por el Tesoro Nacional de las retenciones por la contribución al régimen de jubilaciones.			
(2) Registro de las retenciones al fondo de jubilaciones y del pago efectuado por el Tesoro Nacional acreditando los fondos en las respectivas tarjetas de débito de los funcionarios.			
(3) Corresponde al monto de transferencias incluyendo el importe de las retenciones realizadas por la Dirección del Tesoro en su condición de agente de retención.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
V. Ingresos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
3. Venta de bienes y servicios			
<p>Materia: Operaciones de registro de venta de bienes y servicios realizadas por las entidades y organismos del Estado tales como: libros, documentos, formularios, estampillas postales y filatélicas y otros bienes de origen agrícola, pecuario y forestal. Asimismo se incluyen lo ingresos en concepto de aranceles, por prestación de servicios, educativos (matrícula, exámenes, expedición de certificaciones, resoluciones, etc.) consulares, postales, médicos y hospitalarios, de gestión de documentos de identidad, etc.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Liquidación del ingreso presupuestario			
21214000000	Por Venta de Bienes y Serv. De las Adm. Pub.	xxxxx	
51401000000	Venta de Bienes		xxxxx
51402000000	Venta de Servicios		xxxxx
b. Ingreso			
21102000000	Recaudaciones a Depositar	xxxxx	
21200000000	Cuentas por Cobrar – Deud. Presup. -		xxxxx
c. Depósito bancario de los ingresos por venta de activos			
21104000000	Bancos	xxxxx	
21102000000	Recaudaciones a Depositar		xxxxx
Notas Explicativas:			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
V. Ingresos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
4. Rentas de activos financieros			
<p>Materia: Operaciones de ingreso provenientes de: rentas de activos financieros colocados en prestamos; intereses percibidos o acreditados en cuenta bancaria obtenidos sobre depósitos bancarios a la vista y a plazo fijo y sobre la inversión fiduciaria. También se incluye los intereses percibidos o devengados sobre adquisición de cartera de créditos y sobre acciones en empresas; así como de aportes y otros ingresos no convenientemente clasificados como intereses en el respectivo catalogo de cuentas. Es registro procede de la forma indicada siempre que la renta generada por la inversión no deba ser agregada como recursos de fondos expresamente indicados en la Ley.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Liquidación del ingreso presupuestario			
212000000000	Por Venta de B. y Serv. de las Adm. Pub. (1)	xxxxx	
531060000000	Intereses por Títulos y Valores		xxxxx
531070000000	Intereses s/Inversión Fiduciaria Garantía		xxxxx
531080000000	Intereses s/Inversión Fiduciaria Multibanco		xxxxx
531090000000	Intereses s/RI		xxxxx
531110000000	Intereses s/Adq. De Cartera de Créditos		xxxxx
531120000000	Intereses s/Aportes		xxxxx
531130000000	Otros		xxxxx
b. Ingreso			
211020000000	Recaudaciones a Depositar	xxxxx	
212000000000	Cuentas por Cobrar – Deud. Presup. -		xxxxx
c. Depósito bancario de los ingresos por venta de activos			
211040000000	Bancos	xxxxx	
211020000000	Recaudaciones a Depositar		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Debe asociarse al ingreso indicado en el clasificador presupuestario.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
V. Ingresos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
5. Venta de bienes y servicios al contado de empresas, industrias y entidades financieras			
Materia: Operaciones de registro de ventas de bienes y servicios, con cobro al contado, y posterior depósito bancario y del registro de las retención de impuestos.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Registro al presupuesto del ingreso por venta –bienes y servicios -			
212000000000	C. por Cobrar – Deud. Presupuestarios – (1)	xxxxx	
521000000000	Ing. de Operac. de Emp. e Industrias (2)		xxxxx
522000000000	Ing. de Ent. Financ.y de la Banca Central (2)		xxxxx
b. Ingreso en efectivo			
211020000000	Recaudaciones a Depositar	xxxxx	
212000000000	C. por Cobrar – Deud. Presupuestarios – (1)		xxxxx
416000000000	Impuestos a Pagar (3)		xxxxx
c. Depósito de las recaudaciones			
211040000000	Bancos	xxxxx	
211020000000	Recaudaciones a Depositar		xxxxx
d. Egreso por los impuestos de las ventas			
416000000000	Impuestos a Pagar (3)	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Debe identificarse en la cuenta contable asociada al clasificador presupuestario del ingreso corriente.			
(2) Debe registrarse identificando a la cuenta que corresponde el ingreso de operación.			
(3) Al momento de la venta se origina el hecho imponible que determina el nacimiento de la obligación tributaria, en cualquiera de sus conceptos, IVA, Selectivo al Consumo, a los Actos y Documentos, entre otros, luego de la cual deberá abonarse de la liquidación entre los débitos y créditos del IVA o lo que corresponda.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
V. Ingresos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
6. Venta de Bienes y Servicios con cobro diferido			
Materia: Operaciones del registro de ventas de bienes y servicios, con expectativa de cobro pautado en el presente ejercicio.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Registro al presupuesto del ingreso por venta –bienes y servicios -			
212000000000	C.C– Deudores Presupuestarios – (1)	xxxxx	
511000000000	Ingresos Tributarios		xxxxx
521000000000	Ing. de Operación de Empresas e Industrias (2)		xxxxx
522000000000	Ing. de Ent.Financ. y de la Banca Central (2)		xxxxx
416000000000	Impuestos a Pagar (3)		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Debe identificarse en la cuenta contable asociada al clasificador presupuestario del ingreso corriente.			
(2) Debe registrarse identificando a la cuenta que corresponde el ingreso de operación.			
(3) Liquidación del I.V.A.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
V. Ingresos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
7. Liquidación de cuentas por cobrar al final del ejercicio			
<p>Materia: Operaciones de Registro de cuentas a cobrar liquidadas pendientes de percepción en el ejercicio y que requieren sean desagregadas de la cuenta 212 Cuentas por Cobrar – Deudores Presupuestarios – con motivo de la liquidación de las cuentas presupuestarias del ingreso corriente o capital al final de año, transfiriéndose a la clasificación corriente o de largo plazo de acuerdo al catalogo de cuentas, de acuerdo a la expectativa de cobro.</p> <p>El ingreso se considera presupuestario en el ejercicio de su percepción, independientemente de la fecha de la liquidación del mismo, por lo que necesariamente en el momento del ingreso efectivo debe afectarse nuevamente a la cuenta 212.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Transferencia por liquidación de la cuenta 212 Deudores Presupuestarios			
219050000000	Otros Deudores Varios	xxxxx	
219060000000	Intereses Corrientes a Cobrar	xxxxx	
228020000000	Otros Derechos por Cobrar	xxxxx	
212000000000	Cuentas por Cobrar – Deud. Presupuestarios -		xxxxx
Notas Explicativas:			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
V. Ingresos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
8. Otros ingresos no tributarios			
Materia: Operaciones de registro de ingreso presupuestario no tributarios por los conceptos indicados en las notas explicativas indicados al final de esta sección.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Liquidación del Ingreso			
21200000000	Cuentas por Cobrar – Deud. Presup. - (1)	xxxxx	
51301000000	Regalías (2)		xxxxx
51302000000	Tasas y Derechos (3)		xxxxx
51303000000	Multas y Otros Derechos No Tributarios (4)		xxxxx
51304000000	Transferencias (5)		xxxxx
51305000000	Dividendos (6)		xxxxx
51306000000	Arrendam. de Inmuebles, Tienas y Terrenos (7)		xxxxx
51307000000	Derechos sobre Intangibles (8)		xxxxx
51309000000	Donaciones (9)		xxxxx
51310000000	Intereses Cobrados (10)		xxxxx
52202000000	Ingresos por Servicios (11)		xxxxx
b. Ingreso			
21102000000	Recaudaciones a Depositar	xxxxx	
21200000000	Cuentas por Cobrar – Deud. Presup. -		xxxxx
c. Depósito bancario de los ingresos por venta de activos			
21104000000	Bancos	xxxxx	
21102000000	Recaudaciones a Depositar		xxxxx

Notas Explicativas:

- (1) Debe asociarse al ingreso indicado en el clasificador presupuestario del ingreso
- (2) Refiere a los ingresos asociados al clasificador presupuestario 131000
- (3) Refiere a los conceptos indicados en el clasificador presupuestario del ingreso 132000
- (4) Refiere a los conceptos indicados en el clasificador presupuestario del ingreso 133000
- (5) Refiere a los recursos recibidos en concepto de transferencias corrientes grupo 150000
- (6) Refiere a los dividendos devengados por la inversión de las empresas públicas
- (7) Refiere a los conceptos indicados en el clasificador presupuestario del ingreso 163000
- (8) Refiere a los conceptos indicados en el clasificador presupuestario del ingreso 164000
- (9) Refiere a los conceptos indicados en el clasificador presupuestario del ingreso 180000
- (10) Ingresos percibidos o devengados de cualquier concepto y/o forma.
- (11) Otros ingresos por servicios, no convenientemente clasificados en los códigos de cuenta arriba indicados.

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
V. Ingresos Corrientes			
A. Movimiento Presupuestario			
9. Ingreso en cuenta bancaria pendiente de identificación			
<p>Materia: Operaciones del registro de los depósitos percibidos en la/s cuenta/s recaudadoras de la Institución, previamente liquidadas y afectadas a las cuentas por cobrar –deudores presupuestarios -</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Registro de la nota de créditos del banco			
211040000000	Bancos	xxxxx	
423010000000	Ingresos Pendientes de Identificación (1)		xxxxx
b. Identificación del concepto del ingreso presupuestado.			
423010000000	Ingresos Pendientes de Identificación	xxxxx	
212000000000	CC – Deudores Presupuestarios - (2)		xxxxx
416000000000	Impuestos a Pagar		xxxxx
c. Egreso por los impuestos			
416000000000	Impuestos a Pagar	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Los depósitos a confirmar provienen de los créditos pendientes de identificación del origen de los depósitos en la cuenta recaudadora de la Institución.			
(2) Con la identificación, se registra presupuestariamente el ingreso y se obliga al pago del IVA.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
V. Ingresos Corrientes			
B. Movimiento no Presupuestario			
1. Alta de bienes			
Materia: Operaciones de registro por la incorporación de bienes distintos de adquisición indicados en la legislación vigente de la ley de contrataciones publicas. Por lo general surge en la confrontación de inventarios físicos y contables.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Incorporación al Activo			
232010000000	Activos de Uso Institucional	xxxxx	
232020000000	Activos de Producción de Bienes y Servicios	xxxxx	
232030000000	Activos de Uso Público	xxxxx	
232040000000	Activos de Uso Privado	xxxxx	
533030000000	Alta de Bienes		xxxxx
Notas Explicativas:			
La depreciación y la evaluación de los activos incorporados por este procedimiento deben mantener la misma política que los demás activos codificados en la clasificación 232 del respectivo catalogo de cuentas.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VI. Ingresos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
1. Saldo inicial de Caja			
<p>Materia: Operaciones del registro presupuestario del saldo inicial de caja. Este saldo proviene luego de la cancelación de los compromisos financieros, previamente obligados como deuda flotante. Representa el saldo disponible en caja y bancos.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Registro contable y presupuestario del saldo inicial de caja			
21234000000	D.P. Por Saldo Inicial de Caja (1)	xxxxx	
21234000000	D.P. Por Saldo Inicial de Caja (1)		xxxxx
Notas Explicativas:			
<p>(1) El registro del saldo inicial de Caja obedece, exclusivamente, a la necesidad del registro presupuestario de la disponibilidad inicial de las entidades y reflejar el recurso para financiar los gastos del ejercicio presupuestario vigente.</p>			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VI. Ingresos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
2. Endeudamiento Interno y Externo de naturaleza corriente			
<p>Materia: Operaciones del registro de recursos de financiamiento por endeudamiento a través de la colocación de bonos, préstamos públicos y privados; y, de otros créditos. <i>(i)</i> Por endeudamiento interno se entiende recursos captados con determinadas entidades públicas, con personas físicas o jurídicas, proveedores de bienes y/o servicios, bancos instituciones financieras, compañías de seguro y sociedades de ahorro y préstamo del sector privado y entidades financieras públicas domiciliadas o residentes en el país. <i>(ii)</i> Por endeudamiento externo refiere a ingresos provenientes del endeudamiento del gobierno con otro estado u organismo internacional o con cualquier otra persona física o jurídica sin residencia o domicilio en la República del Paraguay.</p> <p>Se incluyen en esta sección los recursos obtenidos que serán amortizados o exigibles de corto plazo.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Contratación del empréstito			
212310000000	D.P. Endeudamiento Interno	xxxxx	
212320000000	D.P. Endeudamiento Externo	xxxxx	
412010000000	Préstamos de la Banca Nacional		xxxxx
412020000000	Prést. de Organismos Multilaterales		xxxxx
412030000000	Prést. de Gob. Extranj. y sus Agenc. Financ.		xxxxx
412040000000	Emprést. De Bcos. y Otras Inst. Financ. Ext.		xxxxx
412050000000	Bonos Emitidos del Tesoro Nacional		xxxxx
412060000000	Adelantos De Corto Plazo		xxxxx
b. Recepción del ingreso			
211040000000	Bancos	xxxxx	
212310000000	D.P. Endeudamiento Interno		xxxxx
212320000000	D.P. Endeudamiento Externo		xxxxx
Notas Explicativas:			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VI. Ingresos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
3. Endeudamiento Interno y Externo de naturaleza no corriente			
<p>Materia: Operaciones del registro de recursos de financiamiento por endeudamiento a través de la colocación de bonos, préstamos públicos y privados; y, de otros créditos. <i>(i)</i> Por endeudamiento interno refiere a ingresos captados con determinadas entidades públicas, personas físicas o jurídicas, proveedores de bienes y/o servicios, bancos instituciones financieras, compañías de seguro y sociedades de ahorro y préstamo del sector privado y entidades financieras públicas domiciliadas o residentes en el país. <i>(ii)</i> Por endeudamiento corresponde al endeudamiento del gobierno con otro estado u organismo internacional o con cualquier otra persona física o jurídica sin residencia o domicilio en la República del Paraguay.</p> <p>Se incluyen en esta sección la amortización de esos créditos clasificados como exigibles de largo plazo.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Liquidación del empréstito			
212310000000	D.P. Endeudamiento Interno (1)	XXXXX	
212320000000	D.P. Endeudamiento Externo (2)	XXXXX	
421010000000	Documentos a Pagar		XXXXX
421020000000	Préstamos de Organismos Multilaterales		XXXXX
421030000000	Empréstitos de Organismos Gubernamentales		XXXXX
421040000000	Empréstitos de Bcos. y Otras Inst. Externas		XXXXX
421050000000	Bonos		XXXXX
421070000000	Otros Empréstitos de Inst. no Financieras		XXXXX
b. Ingreso el recurso			
211040000000	Bancos	XXXXX	
212310000000	D.P. Endeudamiento Interno		XXXXX
212320000000	D.P. Endeudamiento Externo		XXXXX
Notas Explicativas:			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VI. Ingresos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
4. Recursos de financiamiento			
<p>Materia: Operaciones del registro de recursos de financiamiento, nacional o provenientes del exterior, que se reciben sin contraprestación, no reembolsables y que se destina al aumento del capital y para la aplicación en gastos de capital, exclusivamente. Incluye únicamente las donaciones que impliquen movimiento de recursos financieros por parte de la entidad u organismo del Estado que recibe la donación.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Formalización del contrato de donación			
212230000000	D.P. Por Donaciones de Capital	xxxxx	
811020000000	Legados y Donaciones		xxxxx
b. Ingreso de la donación recibida			
211040000000	Bancos	xxxxx	
212230000000	D.P. Por Donaciones de Capital		xxxxx
Notas Explicativas:			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VI. Ingresos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
5. Recuperación de Préstamos			
Materia: Operaciones del registro con motivo de la recuperación de préstamos respecto de los ingresos generado por reembolsos o amortizaciones percibidos de los préstamos otorgados al sector Público o privado.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Registro de otros recursos de capital			
212330000000	D.P. Por Recuperación de Préstamos	xxxxx	
210000000000	Activo Corriente (1)		xxxxx
220000000000	Activo No Corriente (2)		xxxxx
b. Ingreso en concepto de otros recursos de capital			
211040000000	Bancos	xxxxx	
210000000000	Activo Corriente (1)		xxxxx
220000000000	Activo No Corriente (2)		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Para el caso del ingreso de otros recursos de capital debe identificarse con el código del activo bajo el cual se halla registrado antes de la venta.			
(2) Ídem numeral anterior, si el activo esta clasificado como Realizable a Largo Plazo o de recursos disponibles en moneda extranjera.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VI. Ingresos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
6. Transferencias de Capital			
<p>Materia: Operaciones de transferencia de capital realizados del Tesoro Nacional a los organismos y entidades del sector público par las adquisiciones de bienes de capital. Incluye en esta clasificación aquellos fondos provenientes del financiamiento externo o interno cuya finalidad sea integrar o aumentar el capital o para adquisiciones de bienes de capital, sean o no reembolsables por parte de las mismas.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Afectación al presupuesto			
212220000000	D.P. Por Transferencias de Capital	xxxxx	
811010000000	Aporte del Estado		xxxxx
b. Ingreso de la transferencia			
211040000000	Bancos	xxxxx	
219070000000	Contribuciones e Impuestos Retenidos (1)	xxxxx	
212220000000	D.P. Por Transferencias de Capital		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Este registro procede cuando se producen retenciones por el Tesoro Nacional, en el marco de las atribuciones conferidas por la normativa vigente, en concepto de anticipo de impuesto a la renta, anticipo al valor agregado y por la contribución a la Dirección General de Contrataciones Públicas.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VI. Ingresos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
7. Venta y/o recuperación de Activos Financieros			
Materia: Operaciones del registro de la disminución de la inversión financiera por venta y recuperación de inversiones de carácter financiero. Incluye la venta de títulos y valores que representen inversiones temporales de forma de certificados de ahorro a plazo, de acciones y de participación de capital realizada por las entidades y organismos del sector público.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Venta de los títulos y/o valores y/o acciones			
212240000000	D.P. Disminución de la Invers. Financiera	xxxxx	
214010000000	Certificados de Depósito de Ahorro		xxxxx
214020000000	Títulos y Valores		xxxxx
214030000000	Otra Inversión Financiera de Corto Plazo		xxxxx
214040000000	Letras de Regulación Monetaria		xxxxx
224010000000	En Moneda Nacional		xxxxx
224020000000	En Moneda Extranjera		xxxxx
b. Ingreso por la venta de activos financieros			
211040000000	Bancos	xxxxx	
212240000000	D.P. Disminución de la Inversión Financiera		xxxxx
Notas Explicativas:			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VI. Ingresos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
8. Venta y/o recuperación de Activos Físicos			
Materia: Operaciones de registro de venta de bienes activos, en acuerdo a la legislación aplicable al caso.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Venta de los activos (1)			
212210000000	D.P. Por Venta de Activos	xxxxx	
331000000000	Perdida en Venta de Activos (2)	xxxxx	
232060000000	Depreciaciones Acumuladas	xxxxx	
232000000000	Activo Fijo		xxxxx
532030000000	Ingresos Varios (3)		xxxxx
b. Ingreso por venta de Activos			
211020000000	Recaudaciones a Depositar	xxxxx	
212210000000	D.P. Por Venta de Activos		xxxxx
c. Depósito bancario de los ingresos por venta de activos			
211040000000	Bancos	xxxxx	
211020000000	Recaudaciones a Depositar		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Obtenida la autorización de la baja de los bienes, en acuerdo a la legislación aplicable, se produce la venta del mismo, desagregando del activo principal, al valor del precio de inventario.			
(2) Corresponde a la diferencia entre el precio de venta y el valor de inventario. Debe identificarse atendiendo la clasificación del Plan de Cuentas si corresponden a Activos de Uso Institucional o de Producción de Bienes y Servicios.			
(3) Corresponde a la ganancia en la venta del activo, diferencia entre el precio de venta y el valor de inventario.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VI. Ingresos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
9. Ingresos varios de capital			
Materia: Operaciones del registro de otros recursos de capital correspondiente a cualquier otro recurso no clasificado en las otras categorías previstas en el clasificador presupuestario de recursos y que deba destinarse a financiar, exclusivamente, gastos de capital, tales como la disminución de los activo financieros que no correspondan a operaciones de crédito.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Registro de otros recursos de capital			
212290000000	D.P. Otros Recursos de Capital	xxxxx	
210000000000	Activo Corriente (1)		xxxxx
220000000000	Activo No Corriente (2)		xxxxx
b. Ingreso en concepto de otros recursos de capital			
211040000000	Bancos	xxxxx	
212290000000	D.P. Otros Recursos de Capital		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Para el caso del ingreso de otros recursos de capital debe identificarse con el código bajo el cual esta registrado en el inventario del Activo Corriente.			
(2) Ídem numeral anterior, si se encuentra registrado como Activo no Corriente.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VI. Ingresos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
10. Constitución del fondo de jubilaciones en las entidades descentralizadas			
<p>Materia: Operaciones de registro de los ingresos con la finalidad de constituir, bajo la denominación indistinta, de fondo común de pensiones, de jubilaciones y pensiones u otra denominación indicada en la Ley.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Liquidación del ingreso en concepto de fondo			
212120000000	D.P. Contribuciones a la Seguridad Social	xxxxx	
831010000000	Fondo Común de Pensiones (1)		xxxxx
831020000000	Fondo de Jubilaciones y Pensiones (1)		xxxxx
831030000000	Fondo Común de Jubilaciones y Pensiones (1)		xxxxx
831040000000	Rentas de las Reservas Técnicas (2)		
b. Percepción			
211020000000	Recaudaciones a Depositatar	xxxxx	
212120000000	D.P. Contribuciones a la Seguridad Social		xxxxx
c. Depósito bancario de la suma percibida			
211040000000	Bancos	xxxxx	
211020000000	Recaudaciones a Depositatar		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Debe emplearse el nombre indicado en la Ley o en su defecto, adoptar el nombre de la cuenta indicada en el presente catalogo.			
(2) Este registro deberá ser realizado identificando a esta cuenta cuando la norma respecto del caso así lo indique o cuando la repartición desea indicar bajo esta denominación pretenda clasificar los ingresos producidos de la inversión y deba incorporarse a las reservas especiales de la entidad			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VI. Ingresos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
11. Constitución del fondo de jubilaciones en la administración central			
<p>Materia: Operaciones de registro de los ingresos con la finalidad de constituir, bajo la denominación indistinta, de fondo común de pensiones, de jubilaciones y pensiones u otra denominación indicada en la Ley. Este registro debe realizarse con la liquidación de la planilla de salarios de los funcionarios.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Liquidación del ingreso en concepto de fondo			
212120000000	D.P. Contribuciones a la Seguridad Social	xxxxx	
831010000000	Fondo Común de Pensiones (1)		xxxxx
831020000000	Fondo de Jubilaciones y Pensiones (1)		xxxxx
831030000000	Fondo Común de Jubilac. y Pensiones (1)		xxxxx
b. Percepción			
211020000000	Recaudaciones a Depositar	xxxxx	
212120000000	D.P. Contribuciones a la Seguridad Social		xxxxx
c. Depósito bancario de la suma percibida			
211040000000	Bancos	xxxxx	
211020000000	Recaudaciones a Depositar		xxxxx
Notas Explicativas:			
<p>(1) Debe emplearse el nombre indicado en la Ley o en su defecto, adoptar el nombre de la cuenta indicada en el presente catalogo. Se debiera de utilizar inicialmente la cuenta habilitada en el respectivo catalogo de cuentas y desagregarse a nivel de sub cuenta, analítico 1 y/o 2, de la forma que permita identificar de la forma señalada en la norma respectiva.</p>			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VI. Ingresos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
12. Constitución de otros fondos			
Materia: Operaciones de (i) registro del ingreso en concepto de provisiones para autoseguros; debiendo adecuarse y, (ii) constitución de provisiones para afrontar contingencias judiciales			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Registro del ingreso de autoseguros y/o afectación a resultados			
212000000000	Deudores Presupuestarios (1)	xxxxx	
831050000000	Previsión para Autoseguros		xxxxx
b. Deposito de la previsión por autoseguros			
211040000000	Bancos	xxxxx	
212000000000	Deudores Presupuestarios		xxxxx
Notas Explicativas:			
(3) Cuando efectivamente ocurren ingresos devengados y percibidos considerados como presupuestarios.			
(4) Constitución de previsión afectando a resultados, cuando no se hubiese constituido por ingresos presupuestarios y de provisiones para juicios pendientes por eventuales contingencias contra los intereses de las instituciones del sector público.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VI. Ingresos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
13. Ingresos varios de capital			
Materia: Operaciones del registro de otros recursos de capital correspondiente a cualquier otro recurso no clasificado en las otras categorías previstas en el clasificador presupuestario de recursos y que deba destinarse a financiar, exclusivamente, gastos de capital, tales como la disminución de los activo financieros que no correspondan a operaciones de crédito.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Registro de otros recursos de capital			
212290000000	D.P. Otros Recursos de Capital	xxxxx	
210000000000	Activo Corriente (1)		xxxxx
220000000000	Activo No Corriente (2)		xxxxx
b. Ingreso en concepto de otros recursos de capital			
211040000000	Bancos	xxxxx	
212290000000	D.P. Otros Recursos de Capital		xxxxx
Notas Explicativas:			
(3) Para el caso del ingreso de otros recursos de capital debe identificarse con el código bajo el cual esta registrado en el inventario del Activo Corriente.			
(4) Ídem numeral anterior, si se encuentra registrado como Activo no Corriente.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VI. Ingresos de Capital			
A. Movimiento Presupuestario			
14. Rentas de la Inversión Financiera del Fondo de Jubilaciones			
Materia: Operaciones de registro de los dividendos y/o recursos obtenidos de la inversión física y/o financiera del fondo de jubilaciones.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Inversión en activos de renta los recursos del fondos de jubilación			
21216000000	D.P. Por Rentas de la Propiedad	xxxxx	
21219000000	D.P. Por Otros Recursos Corrientes	xxxxx	
83101000000	Fondo Común de Pensiones (1)		xxxxx
83102000000	Fondo de Jubilaciones y Pensiones (1)		xxxxx
83103000000	Fondo Común de Jubilaciones y Pensiones (1)		xxxxx
b. Percepción			
21102000000	Recaudaciones a Depositar	xxxxx	
21216000000	D.P. Por Rentas de la Propiedad		xxxxx
21219000000	D.P. Por Otros Recursos Corrientes		xxxxx
c. Depósito bancario de la suma percibida			
21104000000	Bancos	xxxxx	
21102000000	Recaudaciones a Depositar		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Debe emplearse el nombre indicado en la Ley o en su defecto, adoptar el nombre de la cuenta indicada en el presente catalogo.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VII. Ajustes			
A. Movimiento Presupuestario			
1. Habilitación y compras por Caja Chica, Fondo Fijo y/o Operativo y/o Rotatorio			
Materia: Operaciones del habilitación de Caja Chica, Fondo Rotatorio, Fondo Operativo. Incluye esta sección la afectación al presupuesto, la retención de impuestos por anticipo de impuesto a la renta y del I.V.A. y el pago de dichas retenciones.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Habilitación y/o reposición de Caja Chica, Fondo Rotatorio y/o operativo o similar			
211010000000	Caja	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
b. Obligación afectando a resultados con recursos de Caja o denominación similar			
311010000000	Costo de Productos Vendidos (1)	xxxxx	
321000000000	Gastos Administrativos (1)	xxxxx	
322000000000	Gastos de Comercialización y de Ventas (1)	xxxxx	
411000000000	Acreedores Presupuestarios (2)		xxxxx
c. Egreso y retención de impuestos			
411000000000	Acreedores Presupuestarios (2)	xxxxx	
211010000000	Caja		xxxxx
415020000000	Por Anticipo de Impuestos (3)		xxxxx
d. Pago de las retenciones			
415020000000	Por Anticipo de Impuestos (3)		xxxxx
211040000000	Bancos		xxxxx

Notas Explicativas:

- (1) Debe identificarse específicamente si los pagos efectuados con estos recursos corresponden al costo de fabricación o a los gastos administrativos y de comercialización y de ventas.
- (2) Registrar, con cargo al pasivo, la obligación en el correspondiente objeto del gasto.
- (3) Identificar a que anticipo corresponde de la retención practicada en el momento del pago.
- (*). Incluye en esta sección el pago o utilización de los recursos asignados como Fondos Operativos, de Caja Chica, Rotatorio u otra denominación similar. Supone afectar, en la medida de la utilización como egreso o pagos, con identificación al gasto corriente señalado en el clasificador habilitado.

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VII. Ajustes			
A. Movimiento Presupuestario			
2. Registro de Créditos Presupuestarios			
<p>Materia: Operaciones de Registro de cuentas a cobrar liquidadas pendientes de percepción en el ejercicio y que requieren sean desagregadas de la cuenta 212 Cuentas por Cobrar – Deudores Presupuestarios – con motivo de la liquidación de las cuentas presupuestarias del ingreso corriente o capital al final de año, transfiriéndose a la clasificación corriente o de largo plazo de acuerdo al catalogo de cuentas, de acuerdo a la expectativa de cobro.</p> <p>El ingreso se considera presupuestario en el ejercicio de su percepción, independientemente de la fecha de la liquidación del mismo, por lo que necesariamente en el momento del ingreso efectivo debe afectarse nuevamente a la cuenta 212.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Registro de transferencia de los créditos por cobrar al final del ejercicio			
21000000000	Activo Corriente (1)	xxxxx	
21905000000	Otros Deudores Varios	xxxxx	
21906000000	Intereses Corrientes a Cobrar	xxxxx	
22802000000	Otros Derechos por Cobrar	xxxxx	
21211000000	D.P. Por Ingresos Tributarios		xxxxx
21212000000	D.P. Por Contrib. A La Seguridad Social		xxxxx
21213000000	D.P. Por Ingresos No Tributarios		xxxxx
21214000000	D.P. Por Venta De B. y Serv. de las Adm.Pub.		xxxxx
21215000000	D.P. Por Transferencias Corrientes		xxxxx
21216000000	D.P. Por Rentas De La Propiedad		xxxxx
21217000000	D.P. Ing. de Operac. Sector Empres. y Financ.		xxxxx
21218000000	D.P. Donaciones Corrientes		xxxxx
21219000000	D.P. Otros Recursos Corrientes		xxxxx
21221000000	D.P. Por Venta De Activos		xxxxx
21222000000	D.P. Por Transferencias De Capital		xxxxx
21223000000	D.P. Por Donaciones De Capital		xxxxx
21224000000	D.P. Por Dism. de la Inversión Financiera		xxxxx
21229000000	D.P. Por Otros Recursos De Capital		xxxxx
21231000000	D.P. Por Endeudamiento Interno		xxxxx
21232000000	D.P. Por Endeudamiento Externo		xxxxx
21233000000	D.P. Por Recuperación De Préstamos		xxxxx
21234000000	D.P. Por Saldo Inicial De Caja		xxxxx
Notas Explicativas:			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VII. Ajustes			
A. Movimiento Presupuestario			
3. Registro de Obligaciones Presupuestarias			
Materia: Operaciones de registro de obligaciones contraídas y registradas como acreedores presupuestarios no canceladas al final de ejercicio. En esencia constituye la Deuda			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Registro de transferencia de obligaciones no cancelados final de ejercicio (1)			
41101000000	A.P. Por Servicios Personales	xxxxx	
41102000000	A.P. Por Servicios no Personales	xxxxx	
41103000000	A.P. Por Bienes de Consumo	xxxxx	
41104000000	A.P. Por Bienes de Cambio	xxxxx	
41105000000	A.P. Por Inversión Física	xxxxx	
41106000000	A.P. Por Inversión Financiera	xxxxx	
41107000000	A.P. Por Servicio de la Deuda Pública	xxxxx	
41108000000	A.P. Por Transferencias	xxxxx	
41109000000	A.P. Por Otros Gastos	xxxxx	
41701000000	Por Servicios Personales		xxxxx
41702000000	Por Servicios no Personales		xxxxx
41703000000	Por Bienes de Consumo		xxxxx
41704000000	Por Bienes de Cambio		xxxxx
41705000000	Por Inversión Física		xxxxx
41706000000	Por Inversión Financiera		xxxxx
41707000000	Por Servicio de la Deuda Pública		xxxxx
41708000000	Por Transferencias		xxxxx
41709000000	Por Otros Gastos		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Transferencia a la cuenta de obligaciones presupuestarios en fecha 31.12 de cada año, para el pago durante el plazo indicado en la normativa vigente.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VII. Ajustes			
A. Movimiento Presupuestario			
4. Pólizas de seguros en vías de recuperación			
Materia: Operaciones de Registro Contable de reclamo a las compañías de seguro por la vigencia de pólizas de seguro respecto de siniestro en vías efectivas de recuperación.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Registro Contable de la liquidación del seguro en proceso de cobro			
219030000000	Seguros en Gestión de Cobro	xxxxx	
532030000000	Ingresos Varios		xxxxx
b. Registro Contable presupuestario del ingreso			
212190000000	D.P. Otros Recursos Corrientes	xxxxx	
219030000000	Seguros en Gestión de Cobro		xxxxx
c. Percepción			
211020000000	Recaudaciones a Depositatar	xxxxx	
212190000000	D.P. Otros Recursos Corrientes		xxxxx
d. Registro Contable de depósito bancario			
211040000000	Bancos	xxxxx	
211020000000	Recaudaciones a Depositatar		xxxxx
Notas Explicativas:			
(a) Este registro contable puede realizarse al momento mismo de efectuarse el reclamo por pólizas contratadas y vigentes al momento del siniestro.			
(b) Al momento de la percepción de dichos reclamos, el ingreso previo a su depósito, debe indefectiblemente tener un proceso de Registro Contable afectando al presupuesto de ingreso corriente o capital del ejercicio vigente.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VII. Ajustes			
B. Movimiento no Presupuestario			
1. Asignación del Bienes Activos			
Materia: Operaciones de asignación de bienes previamente clasificados como activos fijos en depósitos o almacenes o similar.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Asignación de bienes del Activo Fijo			
232010000000	Activos de Uso Institucional	xxxxx	
232020000000	Activos de Producción de Bienes y Servicios	xxxxx	
216030000000	Bienes de Uso		xxxxx
Notas Explicativas:			
(b) Esta operación se debiera realizar en el momento de la asignación al usuario del activo adquirido y registrado, inicialmente, como existencias.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VII. Ajustes			
B. Movimiento no Presupuestario			
2. Rendición de cuentas de fondos de entidades que gerencian proyectos de inversión			
Materia: Operaciones de registro de la rendición de los gastos destinados a (1) estudios especiales y formulación de proyectos de inversión administrados directamente por las unidades de administración y finanzas; y, (2) presentados por las entidades que administran recursos por intermedio de las agencias especializadas, tales como el PNUD, IICA, OEA, etc.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Registro de la rendición de cuentas (1)			
32106000000	Estudios y Proyectos de Inversión (a)	xxxxx	
23200000000	Activo Fijo (b)		xxxxx
23205000000	Estudios y Proyectos de Inversión		xxxxx
b. Registro de la rendición de cuentas (2)			
32106000000	Estudios y Proyectos de Inversión (a)	xxxxx	
23200000000	Activo Fijo (b)	xxxxx	
21104000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			
(c) Afectación a resultados operaciones que indiquen esa naturaleza.			
(d) Afectación al Activo Fijo identificando si se trata de Uso Institucional, de Producción de Bienes y Servicios, Uso Público o Privado.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VII. Ajustes			
B. Movimiento no Presupuestario			
3. Recibo de los bienes abonados parcialmente con anticipos			
Materia: Operaciones de registro por recibo de los bienes adquiridos previamente abonados con anticipos sobre los mismos.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Registro por el recibo de los bienes			
216000000000	Existencias (1)	xxxxx	
232010000000	Activos de Uso Institucional (1)	xxxxx	
232020000000	Activos de Prod. De Bienes y Servicios (1)	xxxxx	
218000000000	Anticipo a Proveedores (1)		xxxxx
Notas Explicativas:			
(2) Registro con débito al Activo por haberse recepcionado el bien. Debe identificarse a la naturaleza de la operación con atención al Plan de Cuentas General.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VII. Ajustes			
B. Movimiento no Presupuestario			
4. Condonación de Deudas			
Materia: Operaciones de transferencia de obligaciones a cobrar a favor de la entidad que han sido objeto de condonación de deudas autorizadas expresadamente por Ley o disposición normativa facultada a ese efecto.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Transferencia y/o clasificación			
217010000000	Condonación de Deuda a Pequeños Productores.	xxxxx	
215010000000	Prestamos al Sector Privado		xxxxx
221000000000	Cuentas a Cobrar (1)		xxxxx
222000000000	Documentos a Cobrar (1)		xxxxx
223000000000	Prestamos (1)		xxxxx
Notas Explicativas:			
(2) Debe especificarse, en el nivel de cuenta, si a que moneda corresponde			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VII. Ajustes			
B. Movimiento no Presupuestario			
5. Reclasificación de deudas de naturaleza no corriente a corriente			
<p>Materia: Operaciones del reclasificación de la deuda de los organismos y entidades del sector público, procedimiento que debe registrarse como asiento de ajuste, previo a la formulación del balance general, transfiriéndose de la deuda no corriente a exigible de corto plazo.</p> <p>Posteriormente la deuda corriente será a su vez trasladada, de la clasificación 412 agrupándose a la 411 para la obligación con cargo al presupuesto para su posterior pago.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Reclasificación de la deuda en no corriente a exigible de corto plazo			
421010000000	Documentos a Pagar	xxxxx	
421020000000	Prestamos de Organismos Multilaterales	xxxxx	
421030000000	Empréstitos de Organismos Gubernamentales	xxxxx	
421040000000	Empréstitos de Bcos. y Otras Inst. Externas	xxxxx	
421050000000	Bonos	xxxxx	
421070000000	Otros Empréstitos de Inst. no Financieras	xxxxx	
412010000000	Préstamos de la Banca Nacional		xxxxx
412020000000	Prést. De Organismos Multilaterales		xxxxx
412030000000	Prést.de Gob. Extranj. y sus Agenc. Financ.		xxxxx
412040000000	Emprést. De Bcos. y Otras Inst.Financ. Ext.		xxxxx
412050000000	Bonos Emitidos del Tesoro Nacional		xxxxx
Notas Explicativas:			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VII. Ajustes			
B. Movimiento no Presupuestario			
6. Registro de la nota de débito por devolución de cheques			
Materia: Operaciones del registro de los cheques devueltos como derivación de depósitos efectuados en las cuentas bancarias provenientes de la recaudación por venta de bienes y servicios.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Registro de la nota de débito del banco			
211050000000	Cheques Devueltos	xxxxx	
211040000000	Bancos		xxxxx
b. Redepósito de los cheques devueltos			
211040000000	Bancos	xxxxx	
211050000000	Cheques Devueltos		xxxxx
Notas Explicativas:			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VII. Ajustes			
B. Movimiento no Presupuestario			
7. Derivados de operaciones para el cobro en sede judicial			
Materia: Operaciones de registro de deudores derivados al cobro en sede judicial con cargo a otros activos identificados como inversión financiera.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Registro de derivación judicial por cobro de inversiones de la entidad			
226010000000	En Moneda Nacional (1)	xxxxx	
226020000000	En Moneda Extranjera (1)	xxxxx	
214000000000	Inversiones de Corto Plazo (2)		xxxxx
215000000000	Préstamos (2)		xxxxx
218000000000	Anticipo a Proveedores (2)		xxxxx
221000000000	Cuentas a Cobrar (2)		xxxxx
222000000000	Documentos a Cobrar (2)		xxxxx
223000000000	Préstamos (2)		xxxxx
225000000000	Depósitos Restringidos (2)		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Debe identificarse el tipo de moneda reclamada en sede judicial			
(2) Debe identificarse al nivel de la cuenta del Plan de Cuentas General.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VII. Ajustes			
B. Movimiento no Presupuestario			
8. Faltante de Bienes y de disponibilidades			
<p>Materia: Operaciones de registro por faltante de bienes observado en relación con el recuento físico con los registros patrimoniales. Incluye en esta sección el faltante de disponibilidades comprobado documentadamente.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Registro de los bienes (1)			
227020000000	Detrimento de Bienes	xxxxx	
232010000000	Activos de Uso Institucional		xxxxx
232020000000	Activos de Producción de Bienes y Servicios		xxxxx
b. Registro de faltante de disponibilidades (2)			
227010000000	Detrimento de Fondos	xxxxx	
211010000000	Caja		xxxxx
211020000000	Recaudaciones a Depositar		xxxxx
211040000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Registro de faltante de bienes muebles. Debe mantenerse identificando a esta cuenta hasta la resolución del caso que pudiera darse a través de un proceso de sumario o procedimiento similar.			
(2) Registro del faltante en Caja o de Recaudaciones o de faltante en Bancos. Debe mantenerse identificando a esta cuenta hasta la resolución del caso que pudiera darse a través de un proceso de sumario o procedimiento similar.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VII. Ajustes			
B. Movimiento no Presupuestario			
9. Transferencias intercuenta			
Materia: Operaciones del registro de transferencias entre cuentas bancarias de la Institución que no representen pagos.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Transferencia de recursos			
21104000000	Bancos	xxxxx	
21104000000	Bancos		xxxxx
Notas Explicativas:			

Manual de Procedimientos Contables

VII. Ajustes

B. Movimiento no Presupuestario

10. Registro por depreciaciones de Activos

Materia: Operaciones de registro de la depreciación de los activos de uso clasificados de uso institucional. El porcentaje debe calcularse con relación a su periodo de utilización económica, que por lo general, está definido en las indicaciones del Ministerio de Hacienda, salvo otra disposición indicada en la Ley.

No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Registro de la depreciación de bienes del Activo Fijo			
32114000000	Depreciaciones del Ejercicio (1)	xxxxx	
32204000000	Depreciaciones del Ejercicio (2)	xxxxx	
31101000000	Costo de Productos Vendidos (3)	xxxxx	
23203000000	Deprec. Acum. de Activos de Uso Inst.		xxxxx
23204000000	Deprec. Acum. de Activos de Producción		xxxxx
23206000000	Depreciaciones Acumuladas		xxxxx

Notas Explicativas:

- (1) Corresponde a la depreciación de los activos destinados al uso institucional diferente a aquellos utilizados para la venta o comercialización de productos o servicios. También incluye en esta excepción la depreciación de los bienes destinados para la producción de bienes y servicios.
- (2) Corresponde a la depreciación de los activos utilizados para la venta o comercialización de productos y servicios.
- (3) Corresponde a la depreciación de los bienes incluidos como activos de producción de bienes y servicios incluyente del costo de la producción.

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VII. Ajustes			
B. Movimiento no Presupuestario			
11. Revalúo de Activos			
Materia: Operaciones de registro del revalúo de los activos fijos, debiendo este ser revalorizado o aumentado en el valor de los activos, en cada cuenta, en el porcentaje o índice indicado por la legislación aplicable al caso.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Revalúo de los activos (1)			
232010000000	Activos de Uso Institucional	xxxxx	
232020000000	Activos de Producción de Bienes y Servicios	xxxxx	
822010000000	Activos de Uso Institucional		xxxxx
822020000000	Activos de Producción de Bienes y Servicios		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) El incremento en el valor debe darse identificando cada uno de los bienes que componen el Activo Fijo o Permanente.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VII. Ajustes			
B. Movimiento no Presupuestario			
12. Transferencia de la Deuda Flotante a otros Pasivos			
<p>Materia: Operaciones de transferencias a otros pasivos de la deuda inicialmente registrada como deuda flotante, en acuerdo a la normativa contable de cierre, siempre que dicha deuda no se haya cancelado en el plazo establecido en la disposición oficial.</p> <p>Para el caso subsiguiente de pago, debe necesariamente afectarse nuevamente al presupuesto del año vigente, tal como se dispone en la legislación vigente, es decir, afectarse a la cuenta 411 identificándose al objeto del gasto presupuestario.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Transferencia de obligaciones no cancelados final de ejercicio (1)			
417010000000	Por Servicios Personales	xxxxx	
417020000000	Por Servicios no Personales	xxxxx	
417030000000	Por Bienes de Consumo	xxxxx	
417040000000	Por Bienes de Cambio	xxxxx	
417050000000	Por Inversión Física	xxxxx	
417060000000	Por Inversión Financiera	xxxxx	
417070000000	Por Servicio de la Deuda Pública	xxxxx	
417080000000	Por Transferencias	xxxxx	
417090000000	Por Otros Gastos	xxxxx	
414010000000	Proveedores de Bienes		xxxxx
414020000000	Proveedores de Servicios		xxxxx
414030000000	Otros Proveedores		xxxxx
422010000000	Proveedores de Bienes		xxxxx
422020000000	Proveedores de Servicios		xxxxx
422030000000	Otras Retenciones Varias – Ejerc. Anteriores -		xxxxx
Notas Explicativas:			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VII. Ajustes			
B. Movimiento no Presupuestario			
13. Constitución de Previsiones por Morosidad			
Materia: Registro de la operación de constitución de las provisiones por morosidad comprobada o por la política de la institución de prever anticipadamente un monto o porcentaje equivalente a la cartera al cobro.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Previsión de derechos al cobro de la institución			
323060000000	Previsiones por Incobrables del Ejercicio	xxxxx	
221500000000	Previsiones Acum. S/ Cuentas a Cobrar		xxxxx
222500000000	Previsiones Acum. S/ Documentos a Cobrar		xxxxx
223500000000	Previsiones Acum. S/Préstamos a Largo Plazo		xxxxx
225500000000	Previsiones Acum. S/Depósitos Restringidos		xxxxx
226500000000	Previsiones Acum. S/Doc. en Gestión de Cobro Judicial		xxxxx
b. Liquidación por Incobrables			
221500000000	Previsiones Acum. S/ Cuentas a Cobrar	xxxxx	
222500000000	Previsiones Acum. S/ Documentos a Cobrar	xxxxx	
223500000000	Previsiones Acum. S/Préstamos a Largo Plazo	xxxxx	
225500000000	Previsiones Acum. S/Depósitos Restringidos	xxxxx	
226500000000	Previsiones Acum. S/Doc. en Gestión de Cobro Judicial	xxxxx	
221000000000	Cuentas a Cobrar (1)		xxxxx
222000000000	Documentos a Cobrar (1)		xxxxx
223000000000	Préstamos a Largo Plazo (1)		xxxxx
225000000000	Depósitos Restringidos (2)		xxxxx
226000000000	Documentos en Gestión de Cobro Judicial (1)		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Debe registrarse identificando la cuenta que corresponda, en moneda nacional o extranjera.			
(2) Debe clasificarse en capital e intereses, respectivamente.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VII. Ajustes			
B. Movimiento no Presupuestario			
14. Diferencia de Cambio por compra de Activos en el ejercicio vigente			
<p>Materia: Operaciones de Registro Contable de las diferencias de cambio por la compra de activos producidos como resultado de una fuerte devaluación o depreciación de la moneda de conversión afectando a pasivos originados directamente de la adquisición reciente de activos facturados en moneda extranjera.- Esas diferencias cambiarias deben incluirse en el valor en libros del activo correspondiente.</p>			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Revalúo de los activos (1)			
232010000000	Activos de Uso Institucional	xxxxx	
232020000000	Activos de Producción de Bienes y Servicios	xxxxx	
412000000000	Préstamos de Corto Plazo (2)		xxxxx
421000000000	Préstamos de Largo Plazo (2)		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) El incremento en el valor debe darse identificando cada uno de los bienes que componen el Activo Permanente.			
(2) Debe procederse al reajuste del valor de la deuda o de corto o largo plazo, atendiendo que la variación por la diferencia de cambio en el la constitución del pasivo no debiera ser afectado a resultados del ejercicio, suponiendo la compra reciente de dichos activos o que dichos activos estén pendiente de operación o funcionamiento, en cuyo caso, también deben afectarse del modo siguiente.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VII. Ajustes			
B. Movimiento no Presupuestario			
15. Actualización de la deuda por variación de tipo de cambio			
Materia: Operaciones del Registro Contable y/o actualización de las deudas por motivo de la diferencia en cambio de financiamiento de programas y convenios y por la compra de bienes y servicios.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Devengamiento de diferencia en cambio			
323040000000	Diferencia en Tipo de Cambio	xxxxx	
412000000000	Préstamos de Corto Plazo (1)		xxxxx
414000000000	Otras Deudas Corrientes (1)		xxxxx
421000000000	Préstamos de Largo Plazo (1)		xxxxx
422000000000	Otras Deudas Corrientes (1)		xxxxx
Notas Explicativas:			
<p>(1) Para el caso de evidenciar variaciones del tipo de cambio por una mejor cotización de la moneda en relación con la moneda del préstamo, debe afectarse a resultados incrementando en el mismo valor en el pasivo. Debe identificarse la cuenta al momento de registrarse la variación, si corresponde, indistintamente, a préstamos de la banca nacional, del exterior, si está registrado bajo documentos a pagar o de préstamos de la cooperación internacional o de organismos gubernamentales o por bonos emitidos por el sector público, entre otros.</p>			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VII. Ajustes			
B. Movimiento no Presupuestario			
16. Operaciones de constitución de reservas por utilidades del ejercicio			
Materia: Operaciones de Registro Contable por la constitución de reservas derivadas de la obtención de utilidades del ejercicio vigente o de resultados acumulados de ejercicios anteriores			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Registro Contable de constitución de reservas			
851010000000	Superávit del Ejercicio	xxxxx	
821010000000	Reserva Legal		xxxxx
821020000000	Reserva para Fluctuaciones Cambiarias		xxxxx
821030000000	Reserva para Fluctuaciones Precios Internacionales		xxxxx
821040000000	Reserva para Fondo Inversiones		xxxxx
821050000000	Reserva para Capitalización		xxxxx

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VII. Ajustes			
B. Movimiento no Presupuestario			
17. Remesa de Fondos			
Materia: Operaciones de registro de transferencias de recursos remitidas y recibidas de las Sub Unidades de Administración Financiera a las UAF's y viceversa.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Transferencia de recursos a la UAF			
21904000000	Remesa de Fondos Recibidos	xxxxx	
21102000000	Recaudaciones a Depositar (1)		xxxxx
21104000000	Bancos (2)		xxxxx
b. Recepción de recursos en la UAF			
21102000000	Recaudaciones a Depositar (1)	xxxxx	
21104000000	Bancos (2)	xxxxx	
41404000000	Remesa de Fondos Recibidos		xxxxx
c. Restitución de recursos transferidos desde la UAF			
41404000000	Remesa de Fondos Recibidos	xxxxx	
21104000000	Bancos		xxxxx
d. Recepción de fondos en las SUAF's			
21104000000	Bancos	xxxxx	
21904000000	Remesa de Fondos Recibidos		xxxxx
Notas Explicativas:			
(1) Refiere a remesa de fondos en efectivo			
(2) Transferencia de los recursos a la UAF por parte de las SUAF's en cheque a su orden para la aplicación en los rubros previstos en el presupuesto aprobado en el año para la entidad.			

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VIII. Cierre			
A. Liquidación de las cuentas de Resultado (Ingresos y Gastos)			
Materia: Operación de cierre de las cuentas de resultado por finalización de ejercicio.			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Cierre y liquidación de las cuentas de resultado			
511010000000	Impuestos Directos	xxxxx	
511020000000	Impuestos Indirectos	xxxxx	
512010000000	Cont. Al Fondo de Jubilaciones y Pensiones	xxxxx	
513010000000	Regalías	xxxxx	
513020000000	Tasas y Derechos	xxxxx	
513030000000	Multas y Otros Derechos no Tributarios	xxxxx	
521010000000	Ingresos por Ventas de Bienes	xxxxx	
521020000000	Ingresos por Servicios	xxxxx	
522010000000	Ingresos Financieros	xxxxx	
522020000000	Ingresos por Servicios	xxxxx	
522030000000	Otras Ingresos Operativos	xxxxx	
531010000000	Intereses s/Depósitos de Ahorro	xxxxx	
531020000000	Intereses s/Depósitos de Ahorro a Plazo	xxxxx	
531030000000	Intereses s/Certificados de Dep. de Ahorro	xxxxx	
531040000000	Intereses s/Bonos del Tesoro Nacional	xxxxx	
531050000000	Intereses s/Letras de Regulación Monetaria	xxxxx	
532010000000	Diferencia de Cambio	xxxxx	
532020000000	Servicios Administrativos	xxxxx	
532030000000	Ingresos Varios	xxxxx	
533010000000	Activos de Uso Institucional	xxxxx	
533020000000	Activos de Producción de Bienes y Servicios	xxxxx	
852000000000	Perdidas	xxxxx	
311010000000	Costo de Productos Vendidos		xxxxx
321010000000	Servicios Personales		xxxxx
321020000000	Servicios no Personales		xxxxx
321030000000	Bienes de Consumo e Insumos		xxxxx
321040000000	Transferencias		xxxxx
321050000000	Actualización Deuda y Patrimonio		xxxxx
322010000000	Servicios Personales		xxxxx
322020000000	Servicios No Personales		xxxxx
322030000000	Bienes de Consumo E Insumos		xxxxx
323010000000	Int. y Comisiones . – Deuda Externa -		Xxxxx
323020000000	Int. y Comisiones de Compromiso		Xxxxx
323030000000	Intereses y Comisiones – Deuda Interna -		Xxxxx
323040000000	Diferencia en Tipo de Cambio		Xxxxx
323050000000	Cuentas Incobrables		Xxxxx
851000000000	Utilidades		Xxxxx

Dirección General de Contabilidad Pública – Ministerio de Hacienda			
Manual de Procedimientos Contables			
VIII. Cierre			
B. De las cuentas Patrimoniales por final de ejercicio (Activas y Pasivas)			
Materia: Operación de cierre de las cuentas patrimoniales al final de ejercicio, antes del inicio del ejercicio siguiente			
No. De Cuenta	Nombre de la cuenta	Debe	Haber
a. Cierre de las cuentas patrimoniales al final del ejercicio			
412010000000	Préstamos de la Banca Nacional	xxxxx	
412020000000	Préstamos de Organismos Multilaterales	xxxxx	
412030000000	Prést. de Gob. Extranj. y sus Ag. Financieras	xxxxx	
412040000000	Emp. de Bancos y Otras Inst. Financ. Externas	xxxxx	
412050000000	Bonos	xxxxx	
413010000000	Depósitos	xxxxx	
413020000000	Sector Público Financiero	xxxxx	
413030000000	Sector Privado Financiero	xxxxx	
414010000000	Proveedores de Bienes	xxxxx	
414020000000	Proveedores de Servicios	xxxxx	
414030000000	Otros Proveedores	xxxxx	
415010000000	Por Contrib. al Fondo de Jubilac. y Pensiones	xxxxx	
415020000000	Por Anticipo de Impuestos	xxxxx	
415030000000	Por Retenciones Caucionales	xxxxx	
416010000000	Impuesto a la Renta	xxxxx	
416020000000	Impuesto al Valor Agregado	xxxxx	
416030000000	Impuesto a Actos y Documentos	xxxxx	
416040000000	Impuestos Selectivo al Consumo	xxxxx	
416050000000	Impuesto a las Actividades Agropecuarias	xxxxx	
418010000000	Intereses s/Préstamos Bancarios	xxxxx	
421010000000	Documentos a Pagar	xxxxx	
421020000000	Préstamos de la Banca Nacional	xxxxx	
421030000000	Préstamos de Organismos Multilaterales	xxxxx	
421040000000	Empréstitos de Organismos Gubernamentales	xxxxx	
421050000000	Emp. de Bancos y Otras Inst. Financ.Externas	xxxxx	
421060000000	Bonos	xxxxx	
422010000000	Proveedores de Bienes	xxxxx	
422020000000	Proveedores de Servicios	xxxxx	
423010000000	Ingresos Pendientes de Identificación	xxxxx	
811010000000	Aporte del Estado	xxxxx	
811020000000	Legados y Donaciones	xxxxx	
811030000000	Capital en Participación	xxxxx	
821010000000	Reserva Legal	xxxxx	
821020000000	Reservas Para Fluctuaciones Cambiarias	xxxxx	
821030000000	Reserva Para Fluctuaciones Precios	xxxxx	

Internacionales		
82104000000	Reserva Para Fondo de Inversiones	XXXXX
82105000000	Reserva Para Capitalización	XXXXX
82201000000	Activos de Uso Institucional	XXXXX
82202000000	Activos de Producción de Bienes y Servicios	XXXXX
83101000000	Fondo Común de Pensiones	XXXXX
83102000000	Fondo de Jubilaciones y Pensiones	XXXXX
83103000000	Fondo Común de Jubilaciones y Pensiones	XXXXX
83104000000	Rentas de las Reservas Técnicas	XXXXX
83105000000	Previsión para Autoseguros	XXXXX
83106000000	Previsión para Juicios Pendientes	XXXXX
84101000000	Utilidades Acumuladas	XXXXX
84102000000	Perdidas Acumuladas	XXXXX
21101000000	Caja	XXXXX
21102000000	Recaudaciones a Depositar	XXXXX
21103000000	Reservas Monetarias	XXXXX
21104000000	Bancos	XXXXX
21105000000	Cheques Devueltos	XXXXX
21211000000	D.P. Por Ingresos Tributarios	XXXXX
21212000000	D.P. Por Contrib. A La Seguridad Social	XXXXX
21213000000	D.P. Por Ingresos No Tributarios	XXXXX
21214000000	D.P. Por Venta De B. y Serv. de las Adm.Pub.	XXXXX
21215000000	D.P. Por Transferencias Corrientes	XXXXX
21216000000	D.P. Por Rentas De La Propiedad	XXXXX
21217000000	D.P. Ing. de Operac. Sector Empres. y Financ.	XXXXX
21218000000	D.P. Donaciones Corrientes	XXXXX
21219000000	D.P. Otros Recursos Corrientes	XXXXX
21221000000	D.P. Por Venta De Activos	XXXXX
21222000000	D.P. Por Transferencias De Capital	XXXXX
21223000000	D.P. Por Donaciones De Capital	XXXXX
21224000000	D.P. Por Dism. de la Inversión Financiera	XXXXX
21229000000	D.P. Por Otros Recursos De Capital	XXXXX
21231000000	D.P. Por Endeudamiento Interno	XXXXX
21232000000	D.P. Por Endeudamiento Externo	XXXXX
21233000000	D. P. Por Recuperación De Préstamos	XXXXX
21234000000	D.P. Por Saldo Inicial De Caja	XXXXX
21401000000	Certificado de Depósito de Ahorro	XXXXX
21402000000	Títulos y Valores	XXXXX
21403000000	Otra Inversión Financiera de Corto Plazo	XXXXX
21501000000	Préstamos al Sector Privado	XXXXX
21601000000	Bienes de Cambio	XXXXX
21602000000	Bienes de Consumo	XXXXX
21603000000	Bienes de Uso	XXXXX
21650000000	Compras de Materia Prima	XXXXX
21701000000	Condonación De Deudas Pequeños Productores	XXXXX
21702000000	Seguros Pagados Por Adelantado	XXXXX
21703000000	Suscripciones Pagados Por Adelantado	XXXXX

21704000000	Embargos En Suspense		XXXXX
21705000000	Inversiones A Regularizar		XXXXX
21801000000	Construcción de Obras		XXXXX
21802000000	Por Importación de Bienes		XXXXX
21803000000	Anticipo por Consultorías		XXXXX
21901000000	Anticipo de Impuesto a la Renta		XXXXX
21902000000	I.V.A. Crédito		XXXXX
21903000000	Seguros en Gestión de Cobro		XXXXX
22101000000	CC. Moneda Nacional		XXXXX
22101000000	CC. Moneda Extranjera		XXXXX
22150000000	Previsiones Acumuladas	XXXXX	
22201000000	Moneda Nacional		XXXXX
22202000000	Moneda Extranjera		XXXXX
22250000000	Previsiones Acumuladas		
22301000000	Préstamos al Sector Privado		XXXXX
22302000000	Préstamos al Sector Público		XXXXX
22350000000	Previsiones Acumuladas	XXXXX	
22401000000	En Moneda Nacional		XXXXX
	Depósitos en Ent. Financieras Intervenidas y		XXXXX
22501000000	en Liquidación		
22550000000	Previsiones Acumuladas	XXXXX	
22601000000	En Moneda Nacional		XXXXX
22602000000	En Moneda Extranjera		XXXXX
22650000000	Previsiones Acumuladas	XXXXX	
22701000000	De Fondos		XXXXX
22702000000	De Bienes		XXXXX
23101000000	Participación en Entidades Nacionales		XXXXX
23102000000	Participación en Entidades Binacionales		XXXXX
23103000000	Participación en Organismos Internacionales		XXXXX
23201000000	Activos de Uso Institucional		XXXXX
23202000000	Activos de Producción de Bienes y Servicios		XXXXX
23203000000	Activos de Uso Público		XXXXX
23204000000	Activos de Uso Privado		XXXXX
23205000000	Estudios y Proyectos de Inversión		XXXXX
23206000000	Depreciaciones Acumuladas	XXXXX	
23206000000	Depreciaciones Acumuladas	XXXXX	

Notas Explicativas:

(1) Cierre de las cuentas patrimoniales