

Manual de Administración Financiera para Gobiernos Municipales

Unidad de Departamentos y Municipios

Subsecretaría de Estado de
Administración Financiera

Ministerio de Hacienda

INDICE

	Página
INTRODUCCION	8
1. CONCEPTUALIZACIONES BÁSICAS.	10
1.1. DEFINICIÓN DEL MANUAL DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA MUNICIPAL.	10
1.2. FUNCIONALIDAD	10
2. BASE LEGAL.	11
3. ADMINISTRACION FINANCIERA MUNICIPAL.	14
3.1. ESTRUCTURA ORGANIZATIVA.	15
3.2. FUNCIONES BÁSICAS DE LA UNIDAD DE ADMINISTRACION Y FINANZAS.	15
3.3. ORGANIZACIÓN Y FUNCIONES BÁSICAS DEL ÁREA DE PRESUPUESTO.	17
3.3.1. Estructura Organizacional.	17
3.3.2. Funciones Básicas de Área de Presupuesto.	17
<i>3.3.2.1. Formulación Presupuestaria, Programación y Control de la Ejecución.</i>	<i>18</i>
<i>3.3.2.2. Evaluación Física y Financiera.</i>	<i>19</i>
3.4. ORGANIZACIÓN Y FUNCIONES BÁSICAS DEL ÁREA DE CONTABILIDAD.	20
3.4.1. Estructura Organizativa.	20
3.4.2. Funciones Básicas del Área de Contabilidad.	20
<i>3.4.2.1. Registro de la Ejecución Presupuestaria.</i>	<i>21</i>
<i>3.4.2.2. Operaciones Contables.</i>	<i>21</i>
3.5. ORGANIZACIÓN Y FUNCIONES DEL ÁREA DE TESORERÍA.	22
3.5.1. Estructura Organizativa.	22
3.5.2. Funciones Básicas del Área de Tesorería.	22
<i>3.5.2.1. Responsable de Recaudaciones</i>	<i>23</i>
<i>3.5.2.2. Programación y Ejecución de Pagos</i>	<i>24</i>
<i>3.5.2.3. Préstamos y Donaciones</i>	<i>24</i>
4. SISTEMA DE PRESUPUESTO MUNICIPAL.	26
4.1. CONSIDERACIONES GENERALES	26
4.1.1. El Sistema de Presupuesto en el contexto de la Administración Financiera.	26
4.1.2. Principales características del Sistema de Presupuesto.	26
4.1.3. Objetivos del Sistema de Presupuesto	27
4.2. METODOLOGÍA PRESUPUESTARIA UNIFORME.	28
4.2.1. Estructura del Presupuesto Municipal.	29
4.2.2. Clasificación de los Gastos.	31
<i>4.2.2.1. Clasificación por Objeto del Gasto.</i>	<i>31</i>
<i>4.2.2.2. Clasificación Económica del Gasto.</i>	<i>32</i>
<i>4.2.2.3. Clasificación del Gasto por Finalidad y Función.</i>	<i>33</i>



4.2.3. Clasificación de los Recursos.	34
4.2.3.1. <i>Clasificación de Recursos por Rubros (Origen)</i>	35
4.2.3.2. <i>Clasificación Económica de los Recursos</i>	35
4.3. FORMULACIÓN PRESUPUESTARIA.	36
4.3.1. Consideraciones Generales	36
4.3.2. Programación.	36
4.3.2.1. <i>Programación Global</i>	37
4.3.2.2. <i>Programación por Dependencia Municipal</i>	37
4.3.3. Estimación de los Ingresos.	37
4.3.4. Preparación y Presentación.	38
4.4. EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS E INGRESOS	38
4.4.1. Consideraciones Generales.	38
4.4.2. Criterios para la Ejecución Presupuestaria.	38
4.4.3. Instrumentos de Ejecución Presupuestaria	39
4.4.3.1. <i>Conceptualización del Sistema de Programación de la Ejecución Financiera del Presupuesto.</i>	39
4.4.3.2. <i>Ejecución Presupuestaria Municipal</i>	40
4.4.4. Etapas o Momentos de la Ejecución Presupuestaria de Ingresos y Gastos	41
4.4.4.1. <i>Compromiso o Previsión</i>	41
4.4.4.2. <i>Devengado u obligación</i>	41
4.4.4.3. <i>Pagado</i>	40
4.4.4.4. <i>Devengado o Liquidación de Recursos</i>	42
4.4.4.5. <i>Recaudado o percibido de Recursos</i>	42
4.4.5. Cierre de la Gestión Presupuestaria.	42
4.5. MODIFICACION Y AMPLIACION PRESUPUESTARIA	43
4.5.1. Conceptualización	43
4.5.2. Tipos de Modificaciones Presupuestarias	43
4.6. EVALUACIÓN DE LA EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA.	44
4.6.1. Consideraciones Generales	44
4.6.1.1. <i>Análisis de las causas de los Desvíos</i>	44
4.6.1.2. <i>Propuestas de medidas correctivas</i>	45
4.6.2. Tipos de Evaluación	45
4.6.2.1. <i>Evaluación Global</i>	45
4.6.2.2. <i>Evaluación de las entidades públicas.</i>	46
4.6.2.3. <i>Evaluación Programática</i>	47
4.6.3. Indicadores de Gestión.	48
4.6.3.1. <i>Presupuesto por Programas y su contribución para la evaluación de la Gestión.</i>	49
4.6.3.2. <i>Aspectos metodológicos para la construcción de un sistema de indicadores</i>	49

4.6.3.3.	<i>Características de los indicadores</i>	50
4.6.3.4.	<i>Clases de indicadores</i>	51
4.7.	INFORMES DE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA.	52
4.7.1.	Consideraciones generales	52
4.7.2.	Marco regulatorio	52
4.7.2.1.	<i>Ley Orgánica Municipal</i>	52
4.7.2.2.	<i>Ley del Presupuesto General de la Nación.</i>	52
4.7.2.3.	<i>Decreto Reglamentario de la Ley de PGN.</i>	53
5.	SISTEMA DE CONTABILIDAD MUNICIPAL.	54
5.1.	CONSIDERACIONES GENERALES	54
5.1.1.	La contabilidad en el contexto de la administración financiera.	54
5.1.2.	Principales características del Sistema de Contabilidad	54
5.2.	MARCO CONCEPTUAL DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD	55
5.2.1.	Partida doble y devengado	55
5.2.2.	Registro Único	55
5.2.3.	Ente Contable	55
5.2.4.	Filosofía del sistema	56
5.2.5.	Principio de Universalidad	56
5.2.6.	Otros sistemas administrativos	56
5.2.7.	Integración de Sistemas	56
5.3.	MARCO NORMATIVO DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD	57
5.4.	CATÁLOGO DE CUENTAS DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD.	58
5.4.1.	Objetivo	58
5.4.2.	Aspectos Generales.	59
5.4.3.	Niveles de Agrupación y Codificación.	60
6.	SISTEMA DE TESORERÍA MUNICIPAL.	61
6.1.	CONSIDERACIONES GENERALES	61
6.1.1.	El sistema de Tesorería en el contexto de la administración financiera.	61
6.1.2.	Interrelación de los sistemas.	61
6.2.	MARCO CONCEPTUAL Y LEGAL DEL SISTEMA DE TESORERÍA MUNICIPAL	62
6.3.	EGRESOS	63
6.3.1.	Criterios Generales	63
6.3.2.	Medios de Pagos	63
6.3.3.	Normas y proceso de Pagos	63
6.4.	ESQUEMA DE LA CUENTAS	64
6.4.1.	Conceptos básicos de la Cuenta Única del Tesoro - CUT.	64
6.4.2.	Cuentas Recaudadoras.	65
6.4.3.	Cuentas con Destino Específico.	65



6.4.4. Cuenta Única Pagadora.	65
6.5. INGRESOS	65
6.5.1. Criterios Generales.	65
6.5.2. Recaudación de Ingresos por Caja.	66
6.5.3. Recaudación de Ingresos por Sistema Bancario.	66
6.5.4. Normas y proceso de Ingresos.	66
6.6. REGISTROS CONTABLES DE INGRESOS Y EGRESO	67
6.6.1. Consideraciones Generales	67
6.6.2. Parte Diario de Caja-Ingresos	67
6.6.3. Parte Diario de Caja-Egresos	69
6.6.4. Libro de Caja	69
6.6.5. Libro Mayor de Bancos	70
6.6.6. Libro Auxiliar de Bancos (caso de aplicarse la Cuenta Única del Tesoro)	71
6.7. PROGRAMACION DE CAJA	71
6.8. CONCILIACION BANCARIA	72
6.8.1. Consideraciones Generales	72
6.8.2. Información interviniente en el Proceso de Conciliación	73
6.8.2.1. Cuentas Bancarias	73
6.8.2.2. Extractos Bancarios	73
6.8.2.3. Libro Banco	74
6.8.2.4. Conciliación e inconsistencias.	74
6.9. FONDOS ROTATORIO Y/O CAJAS CHICAS	75
6.9.1. Consideraciones Generales	75
6.9.2. Marco Normativo para el uso de Fondos Rotatorios y/o Cajas Chicas.	75
6.9.3. Constitución del Fondo Rotatorio y/o Cajas Chicas.	76
6.9.4. Rendición y Reposición del Fondo Rotatorio y/o Cajas Chicas.	77
7. CONTROL INTERNO Y EVALUACIÓN	79
7.1. MARCO LEGAL MUNICIPAL DEL SISTEMA DE CONTROL Y EVALUACIÓN	79
7.2. ELABORACION DE INFORMES FINANCIEROS, PRESUPUESTARIOS Y PATRIMONIALES E INFORMES DE RENDICIÓN DE CUENTAS	81
7.2.1. Rendición de la Ejecución Presupuestaria Municipal para la Contraloría General de la República.	81
7.2.2. Informes Anuales de Información Financiera y Patrimonial Municipal a la Dirección General de Contabilidad Publica del Ministerio de Hacienda.	81
7.2.3. Informes Cuatrimestrales de Información Financiera y Patrimonial Municipal a la Dirección General de Contabilidad Publica del Ministerio de Hacienda.	82
7.2.4. Informes Trimestrales de Información Cualitativa y Cuantitativa de Resultados sobre la Gestión Municipal a la Unidad de Departamentos y Municipios del Ministerio de Hacienda.	82



7.2.5. Documentos e Informes relacionados a las Transferencias de fondos a Municipios de Menores Recursos, a ser presentados a la Unidad de Departamentos y Municipios del Ministerio de Hacienda.	83
7.2.6. Informe de Deuda Pública Municipal.	83
8. TRANSFERENCIAS DE RECURSOS FINANCIEROS DEL GOBIERNO CENTRAL	84
8.1. TRANSFERENCIAS A MUNICIPALIDADES	84
8.2. MARCO NORMATIVO VIGENTE	85

ANEXOS

ANEXO 1 – LEGISLACION

- A.1.1 Constitución Nacional de la República de Paraguay(1992)
- A.1.2 Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal
- A.1.3 Ley N° 1535/99 de Administración Financiera del Estado y Decreto Reglamentario N°8127/00
- A.1.4 Ley N° 2051/2003 de Contrataciones Públicas
- A.1.5 Ley N° 1626 de la Función Pública
- A.1.6 Ley (N° 5142/2014) de Presupuesto General de la Nación y Decreto (1.100/2014) Reglamentario a la Ley de Presupuesto.
- A.1.7 Ley N° 3984/2010 de Royalties y Compensaciones – Modificada por Ley N° 4841/2012 y Ley N° 4891/2013
- A.1.8 Ley N° 4758/2012 y Decreto N° 9966/2012 Reglamentario - FONACIDE
- A.1.9 Ley N° 1016/1997 – Régimen jurídico de Juegos de Azar
- A.1.10 Ley N° 426/94 – Orgánica Departamental
- A.1.11 Ley N° 4372/2011 – Compensación INC
- A.1.12 Ley N° 4597/2012 – Compensación Especial Saltos del Guairá
- A.1.13 Ley N°10.062/1997 – Deuda Pública Municipal

ANEXO 2 – PROCEDIMIENTOS

- A.2.4 Elaboración del presupuesto
- A.2.4 Modificación del presupuesto
- A.2.4 Ampliación del presupuesto
- A.2.4 Registro etapas del gasto: Adquisiciones de Bienes y/o servicios
- A.2.4 Registro etapas del gasto: Asistencia Social
- A.2.4 Registro etapas del gasto: Viáticos
- A.2.4 Registro etapas del gasto: Servicios Básicos
- A.2.4 Registro etapas del gasto: Liquidación de Haberes
- A.2.4 Conciliación bancaria
- A.2.4 Registro de ingresos
- A.2.4 Elaboración del Programa Anual de Contrataciones
- A.2.4 Compras Directas
- A.2.4 Compras por Concurso de Ofertas
- A.2.4 Compras por Licitación

INTRODUCCION.

La República del Paraguay ha recibido un financiamiento del BID, mediante la Carta Convenio de Cooperación Técnica No Reembolsable ATN/SF – 12572 – PR “PROGRAMA DE APOYO AL PROCESO DE DESCENTRALIZACIÓN Y FORTALECIMIENTO DE LA CAPACIDAD DE LOS GOBIERNOS DEPARTAMENTALES Y MUNICIPALES”. Conforme a la Cláusula Segunda de la Carta Convenio, la ejecución del Programa y la utilización de los recursos de la Contribución del Banco, serán llevadas a cabo por el Ministerio de Hacienda, a través de la Unidad de Departamentos y Municipios. El objetivo general del Programa es:

“APOYAR EL DISEÑO DE POLÍTICAS EN MATERIA DE DESCENTRALIZACIÓN Y DESARROLLO TERRITORIAL, DISEÑO E IMPLEMENTACIÓN DE PROGRAMAS DE CAPACITACIÓN PARA FORTALECER Y MEJORAR LA CAPACIDAD DE GESTIÓN DE LOS GOBIERNOS LOCALES (DEPARTAMENTALES Y MUNICIPALES), PROPUESTAS DE MODELOS PARA EL FORTALECIMIENTO INSTITUCIONAL DE LA UDM EN LA IMPLEMENTACIÓN DE ESTAS POLÍTICAS”

El Programa está estructurado en 3 (Tres) Componentes orientados a:

1. Formulación y diseño de políticas de descentralización
2. Fortalecimiento institucional de la UDM, y
3. Fortalecimiento de las capacidades de los gobiernos locales

Para tal efecto, dentro del componente 3 (Tres) Fortalecimiento de las Capacidades de los Gobiernos Locales, la Unidad de Departamentos y Municipios, coordinó los trabajos para la elaboración de un Manual de Administración, Gestión e Información Financiera.

El objetivo de dicho documento es buscar integrar y armonizar las diferentes tareas derivadas de la administración de los recursos asignados a los Municipios para el cumplimiento de sus objetivos y funciones, dentro de un marco de racionalización, que además cuente con sus propios mecanismos de evaluación y control.

El Ministerio de Hacienda como Órgano rector tendrá la infraestructura de organización y operaciones necesarias para el desempeño de su función rectora, creando los mecanismos y canales de comunicación, información, supervisión, evaluación, control y de capacitación, que contribuyan a la adecuada administración de los recursos financieros transferidos por parte del Gobierno Central a los Gobiernos Locales, en busca de fortalecer la gestión y administración de los recursos asignados y transferidos, bajo un esquema de organización y funcionamiento homogéneo, que contribuya al cumplimiento de los objetivos, planes, programas y funciones institucionales.

El Manual de Administración Financiera Municipal, es un documento que contiene los procedimientos administrativos y financieros básicos, que las Municipalidades deben adoptar para fortalecer su administración financiera y el ambiente y estructura de control interno, con el objeto de apoyar el proceso de rendición de cuentas en general y el cumplimiento de los objetivos y metas institucional.

A través de este Manual de Administración Financiera Municipal, se pone a disposición de los Gobiernos Locales una metodología presupuestaria que es congruente con la adoptada por las demás instituciones del Sector Público, con la finalidad de fortalecer los diferentes procesos operativos relativos a la administración financiera integrada municipal y apoyar a las autoridades municipales en el diseño e implantación de procedimientos de control interno que les permitan ejercer una administración ajustada a las políticas, normas y procedimientos que regulan las actividades municipales, para cumplir eficientemente con su función sustantiva.

En este Manual se regulan los procesos relacionados con la formulación, ejecución, evaluación y liquidación del presupuesto municipal, así como de la contabilidad integrada gubernamental, tesorería, préstamos y

donaciones, así como la organización y funciones básicas de cada Municipio. El fortalecimiento de estos procesos es clave para que la Municipalidad ejerza una administración eficiente, eficaz y transparente.

Es importante destacar que como toda función pública, la actividad municipal es dinámica y se encuentra en permanente movimiento y revisión, por lo que el presente Manual deberá ser objeto de ajustes periódicos que faciliten su constante actualización, con el fin de evitar su obsolescencia.

1. CONCEPTUALIZACIONES BÁSICAS.

1.1. DEFINICIÓN.

El Manual de Administración, Gestión e Información Financiera Municipal, es un documento que contiene los procedimientos administrativos y financieros básicos, que las Municipalidades deben adoptar, para fortalecer su administración financiera y el ambiente y estructura de control interno, con el fin de apoyar el proceso de rendición de cuentas en general y el cumplimiento de los objetivos y metas institucionales.

1.2. FUNCIONALIDAD.

La funcionalidad y efectividad del presente manual, dependerá del apoyo e importancia que le den las autoridades, los funcionarios y empleados municipales para cumplir a cabalidad las diferentes actividades relacionadas con los procesos que se regulan a través del mismo. Como condiciones necesarias para lograr la funcionalidad se requieren además las siguientes:

- Conocimiento del Ámbito Municipal.

Es necesario que el personal de las Unidades de Administración Financiera, responsables de la ejecución de los procesos, posean los conocimientos y experiencias suficientes sobre las funciones y responsabilidades que conlleva administración financiera municipal, para un mejor desempeño.

- Fortalecimiento del Proceso de Planificación.

Se deben apoyar las funciones de las Unidades de Administración Financiera para la elaboración de los planes operativos, en forma conjunta con la Unidad de Planificación Municipal¹, las cuales constituyen la base para la formulación y ejecución del presupuesto, de acuerdo a las prioridades, metas y objetivos establecidos. El presupuesto constituye además una herramienta de control de la gestión municipal.

- Aprovechamiento de los Recursos.

Es importante la definición de las políticas para normar el uso de los recursos municipales, en vista que el logro de los objetivos, depende en gran parte de la optimización y uso racional de los recursos humanos, físicos y financieros disponibles.

- Cumplimiento de normas y regulaciones aplicables.

Los responsables directos de la ejecución de las diferentes actividades, deberán responder por el cumplimiento de las normas y regulaciones aplicables en su respectivo ámbito de trabajo. La Unidad de Auditoría Interna deberá evaluar en forma independiente la ejecución de las operaciones, que los responsables cumplan en forma oportuna y adecuada, con la aplicación sistemática de todos los procedimientos de control interno incorporados en el presente manual, así como de las regulaciones legales a las que esté afectada la Municipalidad.

¹ En la **Ley Orgánica Municipal N° 3.966/2010** - CAPÍTULO III - De las Funciones Municipales - Artículo 12.- Funciones – Solo se establecen funciones relacionadas a la planificación territorial.

En términos de Gestión Pública, la Planificación adopta un carácter estratégico, operativo y participativo que contribuye al logro de los resultados establecidos. (Gestión para Resultados para el Desarrollo) En este sentido, resulta necesario definir una Unidad de Planificación Municipal.



2. BASE LEGAL.

Las siguientes normas y leyes² regulan o tienen relación con el proceso presupuestario de las Municipalidades, por lo que es obligatorio que las autoridades y funcionarios municipales las conozcan y las cumplan, en el desarrollo de su gestión.

2.1. Constitución Nacional de la República de Paraguay (1992).

Es la ley fundamental o carta magna de la nación, que contiene el conjunto de reglas que organizan a la sociedad, estableciendo la autoridad y garantizando la libertad, la igualdad y la Justicia. En su articulado, se regulan aspectos propios de las Municipalidades, específicamente en la Sección III – De Los Municipios, a partir del Artículo 166 al 171.

2.2. Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal.

Es el conjunto de normas que desarrollan los principios constitucionales referentes a la organización, gobierno, administración y funcionamiento de los municipios a través del gobierno municipal.

Con relación a esta Ley, en necesario conocer los siguientes artículos: en relación a los Ingresos Municipales, Artículos 143 al 177; del Régimen de Administración Financiera Municipal, Artículos 178 al 208; del Régimen de Contrataciones Municipales, Artículos 209 al 219.

2.3. Ley N° 1535/1999 de Administración Financiera del Estado y Decreto Reglamentario N°8127/2000.

La presente ley regula la administración financiera del Estado, que comprende el 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. Las disposiciones de esta ley se aplican en forma supletoria a las municipalidades.

2.4. Ley N° 2051/2003 de Contrataciones Públicas.

La presente ley establece el Sistema de Contrataciones del Sector Público y tiene por objeto regular las acciones de planeamiento, programación, presupuesto, contratación, ejecución, erogación y control de las adquisiciones y locaciones de todo tipo de bienes, la contratación de servicios en general, los de consultoría y de las obras públicas y los servicios relacionados con las mismas.

Las municipalidades se sujetan a las disposiciones de esta ley, sin perjuicio de que en forma supletoria observen sus leyes orgánicas y demás normas específicas, en todo aquello que no se oponga a este ordenamiento.

2.5. Ley N° 1626/2000 de la Función Pública.

La presente Ley regular la situación jurídica de los funcionarios y de los empleados públicos, el personal de confianza, el contratado y el auxiliar, que presten servicio en la Administración Central, en los entes descentralizados, los gobiernos departamentales y las municipalidades, la Defensoría del Pueblo, la Contraloría General de la República, la banca pública y los demás organismos y entidades del Estado.

Las leyes especiales vigentes y las que se dicten para regular las relaciones laborales entre el personal de la administración central con los respectivos organismos y entidades del estado, se ajustarán a las disposiciones

² La normativa legal vigente se adjunta al presente a modo de ANEXO 1.

de esta ley aunque deban contemplar situaciones especiales. (Artículos 220 al 223 de la Ley Orgánica Municipal - Título Noveno del Régimen del Personal Municipal)

2.6. Ley (N° 5142/2014) de Presupuesto General de la Nación y Decreto (1.100/2014) Reglamentario a la Ley de Presupuesto – Anexo A.

La presente Ley aprueba anualmente el Presupuesto General de la Nación por cada Ejercicio Fiscal.

En los que se refiere al ámbito Municipal, la presente Ley aprueba el Clasificador Presupuestario de Ingresos, Gastos y Financiamiento del Presupuesto General de la Nación, a ser utilizado en los procesos presupuestarios de las Municipalidades (Artículo 11 – Capítulo III Sistema de Presupuesto).

Asimismo, en su articulado se establecen normas de aplicación en el ámbito de las Contrataciones Públicas (Capítulo XI) que contienen artículos que involucran a las Municipalidades.

El Capítulo XIV de la presente Ley, es de aplicación específica a los Gobierno Departamentales y Municipales (Artículos 178 al 194). El mismo se incluye la obligatoriedad de presentar Informes anuales (al Ministerio de Hacienda) y cuatrimestrales de rendición de cuentas (a Contraloría General de la República, con visación del MH), Planes de Inversión coordinados con nivel nacional, Recursos en concepto de Royalties, Transferencias Menores Recursos, entre otros.

El **Decreto 1.100/2014** reglamenta la Ley de Presupuesto. Entre los distintos temas regulados por el mismo, en los cuales se incluyen los mencionados en el párrafo anterior, establece normas y procedimientos para el manejo de Fondos Fijos o Cajas Chicas a ser aplicado supletoriamente a las Municipalidades.

2.7. Ley N° 3984/2010 de Royalties y Compensaciones– Modificada por Ley N° 4841/2012 y Ley N° 4891/2013.

Dicha Ley establece la distribución y depósitos de parte de los denominados “Royalties” y “Compensaciones en razón del territorio inundado” a los Gobiernos Departamentales y Municipales.

En este sentido se establece una distribución en Municipios afectados, del 15% del monto total percibido, y del 25% para los Municipios no afectados.

El uso del presente recurso por parte de las Municipalidades, se establece en dicha ley, de la siguiente manera, el 80% puede ser usado en gastos de capital, el 10% en actividades de desarrollo sustentable, y el 10% restante en gastos corrientes vinculados a los gastos de capital mencionados.

El control de la utilización de los recursos regulados por la presente Ley, será realizado por la Contraloría General de la República al final de cada ejercicio.

2.8. Ley N° 4758/2012 y Decreto N° 9966/2012 Reglamentario.

La presente Ley crea el Fondo Nacional de Inversión Pública y Desarrollo, FONACIDE; y el Fondo para la Excelencia de la Educación y la investigación.

En su articulado establece la distribución de los recursos del Fondo, en concepto de transferencias a los Gobiernos Departamentales y Municipales, correspondiéndoles un 25% del mismo.

El Decreto reglamentario define en su articulado, la distribución que los gobiernos Municipales deben realizar con el fondo, para financiar gastos de capital en un 80%, 10% gastos corrientes vinculados directamente a los gastos de capital, y el resto a gastos en actividades de desarrollo sustentable.

2.9. Ley N° 1016/1997 Juegos de Azar.

La presente Ley establece el régimen jurídico para la explotación de los juegos de la suerte o azar.

En términos generales, define los juegos permitidos y cantidades por Departamento, conformación y funciones de la Comisión Nacional de Juegos de Azar, mecanismo de planificación, control y verificación de los juegos, pautas para la concesión para la explotación de juegos de azar, determinación de canon por concesión, multas por falta de pago de canon, entre otros temas.

En su articulado, designa la distribución del recurso percibido en concepto de cánones por concesión de juegos de azar, y los porcentajes que les corresponden a los gobiernos municipales.

2.10. Ley N° 426/94 Orgánica Departamental.

La presente Ley establece la Carta Orgánica de los Gobiernos Departamentales de la República.

En su articulado se establecen disposiciones de alcance a los gobiernos Municipales, como ser el porcentaje que se transfiere a los mismos, en concepto de impuesto inmobiliario³, calificación de la condición de "Municipios de Menores Recursos"⁴, distribución de los cánones e ingresos provenientes de los juegos de azar en relación al porcentaje⁵ para los gobiernos Municipales.

2.11. Ley N° 4372/2011 Compensación Industria Nacional del Cemento.

La presente Ley dispone la compensación de la Industria Nacional del Cemento (INC) por la utilización de los recursos naturales no renovables, a la Gobernación y las Municipalidades del Departamento de Concepción.

2.12. Ley N° 4597/2013 Compensación Especial Municipio Salto del Guairá.

La presente Ley establece una Compensación especial al Municipio de Saltos del Guairá por la desaparición de los Saltos del Guairá.

2.13. Ley N° 10.062/1997 Deuda Pública Municipal.

La presente Ley reglamenta la provisión de informaciones de la deuda contraída por los Gobiernos Municipales del país.

Autorízase al Ministerio de Hacienda el registro de las operaciones informadas por las Municipalidades en el Sistema de Gestión Análisis de la Deuda (SIGADE), con carácter referencial y estadístico.

³ Ley N° 426/94 Orgánica Departamental – Artículo 37°.- El 15% (quince por ciento) del Impuesto Inmobiliario destinado a Municipios de menores recursos, provenientes de las recaudaciones de todos los Municipios de la República, será distribuido bimestral e igualmente, sin más trámite, por el Ministerio de Hacienda entre todos los Municipios de menores recursos que serán determinados según la presente Ley. Los fondos serán depositados en una cuenta corriente de un banco del Estado a la orden del Ministerio de Hacienda. Dichos fondos serán destinados preferentemente a obras de inversión y bienes de capital.

⁴ Ley N° 643/95 que modifica Artículo 38 de la Ley 426/94 Orgánica Departamental – Artículo 38°.- Para establecer la condición de "Municipios de Menores Recursos", se considerará el cociente que resulte de dividir el total del presupuesto del ingreso originario del Municipio por la cantidad de habitantes del mismo, según los datos del censo proporcionados por la Dirección General de Estadística, Encuestas y Censo. Cuando el cociente resulte inferior a un jornal mínimo legal vigente en el momento de efectuarse la operación, el municipio será considerado como de menor recurso. El cálculo quedará a cargo del Ministerio de Hacienda.

⁵ Ley N° 426/94 Orgánica Departamental – Artículo 40°.- La concesión y control de los juegos de azar corresponderán al Poder Ejecutivo, Gobierno Departamental y al Gobierno Municipal, en su caso, y su regulación será establecida por Ley. Los cánones e ingresos provenientes de dichos juegos deben ser distribuidos de la siguiente forma: 30% (treinta por ciento) a los Gobiernos Municipales afectados por los juegos; 30% (treinta por ciento) a los Gobiernos Departamentales donde se implementen los juegos; 30% (treinta por ciento) a la DIBEN y un 10% (diez por ciento) al Tesoro Nacional. Los mismos serán depositados por cada mes vencido dentro de los primeros quince días del mes siguiente.

Artículo 41°.- En el caso del Municipio de Asunción, los cánones e ingresos provenientes de los juegos de azar se distribuirán de la siguiente manera: 25% (veinticinco por ciento) a la Municipalidad de la Capital de la República; 20% (veinte por ciento) a los Gobiernos Departamentales; 20% (veinte por ciento) a los Gobiernos Municipales de menores recursos, 25% (veinticinco por ciento) a la DIBEN y 10% (diez por ciento) a Rentas Generales. Los mismos serán depositados por cada mes vencido dentro de los primeros quince días del mes siguiente.

3. ADMINISTRACION FINANCIERA MUNICIPAL.

La administración financiera gubernamental es el conjunto de principios, normas, organismos, recursos, sistemas y procedimientos que intervienen en las operaciones de programación, gestión y control necesarias para captar los fondos públicos y aplicarlos para la concreción de los objetivos y metas del Estado en la forma más eficiente posible.

Durante la década de los '90, se han iniciado en la región, procesos de reforma de la Administración Financiera gubernamental. La Teoría General de Sistemas se incorpora como el sustento metodológico que enmarca y orienta los planeamientos conceptuales y operacionales que se presentan sobre la llamada "reforma de la administración financiera" y de recursos reales en general y de cada uno de los sistemas comprendidos en particular.

Además de los tradicionales conceptos de insumo o entrada, producto o salida, proceso y retroalimentación, la teoría de sistemas brinda dos aportes básicos esenciales: la interrelación de sistemas y los criterios de centralización normativa y de descentralización operativa.

- ✓ La interrelación de los sistemas implica un desarrollo y funcionamiento eficaz y eficiente de cada uno de ellos.

Por tanto, la interrelación de las metodologías, normas y procedimientos es un requisito necesario e imprescindible para el desarrollo de sistemas integrados de información de la gestión financiera pública, base fundamental para la toma de decisiones a fin de lograr el funcionamiento eficiente del aparato administrativo público.

Dichas decisiones debe sustentarse en informaciones oportunas, pertinentes y fidedignas, producidas en todos los niveles del aparato administrativo y centralizado a nivel del organismo contable central.

- ✓ El criterio de centralización normativa en cada uno de los sistemas implica dar orientaciones e integrar, desde el punto de vista de políticas, normas y procedimientos, el funcionamiento de cada uno de los sistemas, sin perjuicio de las adaptaciones que deban realizarse, de acuerdo a las características particulares y especificidades de los distintos tipos de organismos.
 - Los organismos centrales son responsables del diseño, elaboración y evaluación de políticas, del dictado de normas, metodologías y procedimientos generales a ser aplicados por las instituciones públicas y la compilación y agregación de las informaciones producidas por los organismos periféricos.
- ✓ El criterio de descentralización operativa se basa en que la administración de los recursos asignados, para ser eficiente y eficaz, debe ejecutarse en cada una de las instituciones públicas.

Estos dos aportes de la teoría llevados al campo específico de la administración financiera y de recursos reales gubernamentales, permiten establecer que se concibe a la administración financiera como un microsistema operante en la administración pública, conformada a su vez por un conjunto de sistemas interrelacionados. En este sentido, la Administración Financiera Pública está integrada por los subsistemas de Presupuesto, Contabilidad y Tesorería, con una vinculación directa con los Recursos Reales gubernamentales (Recursos Humanos, Bienes y Servicios) bajo la denominación de subsistemas conexos.

Conforme a lo expresado precedentemente, resulta necesario integrar los esfuerzos a través del desarrollo de normas, metodologías y procedimientos que a la vez de responder a las necesidades propias de cada sistema, consideren las necesarias interrelaciones con los restantes. Está comprobado que cuando las partes de un sistema están debidamente integradas con las de otros sistemas sean estos inferiores o superiores- el total opera en forma más eficaz y eficiente de lo que lo hacía la suma de las partes.

3.1. ESTRUCTURA ORGANIZATIVA.

Para que las funciones de las Unidades de Administración y Finanzas Municipal, logren alcanzar *un nivel operativo sistemático y funcional* que conlleve al *fortalecimiento del control interno* en los procesos administrativos y financieros en coordinación con el aprovechamiento racional de los recursos, y para obtener resultados e información confiable y oportuna, se debe organizar de la siguiente manera:



De acuerdo al tamaño de la Municipalidad, se puede asignar una o varias funciones a una misma persona, cuidando que el mismo que registra no sea el que aprueba o resguarda, para estos extremos el jefe o director de la Unidad de Administración y Finanzas deberá supervisar de forma continua las actividades que se desarrollan, de manera de cumplir con los principios de control interno.

3.2. FUNCIONES BÁSICAS DE LA UNIDAD DE ADMINISTRACION Y FINANZAS.

En términos generales, la Unidad de Administración y Finanzas Municipal, debe considerar las siguientes funciones básicas de:

- a. Dirigir, planificar, organizar, administrar, supervisar y evaluar, todas las operaciones presupuestarias, contables y financieras de las áreas de presupuesto, contabilidad y tesorería de la Municipalidad, y coordinar con las demás unidades de la organización municipal, lo relativo a la información que deberá registrarse.
- b. Elaborar en coordinación con la Intendencia y la Unidad de Planificación Municipal, el anteproyecto de presupuesto municipal, la programación de la ejecución presupuestaria y con los responsables de cada programa, la evaluación de la gestión presupuestaria.
- c. Asistir al Intendente Municipal, con sujeción a las normas presupuestarias contenidas en la Constitución Nacional de la República, la Ley Orgánica Municipal N° 3.966/2010, Ley de Presupuesto General de la Nación, formule el Proyecto de Presupuesto en coordinación con las políticas públicas vigentes, a ser elevado a la Junta Municipal para su consideración, en la fecha establecida.⁶
- d. Administrar la gestión financiera del presupuesto, la contabilidad, la deuda municipal, la tesorería y las recaudaciones. De conformidad al sistema financiero y los lineamientos del Ministerio de Hacienda como órgano rector del sistema.
- e. Asesorar al Intendente y a la Junta Municipal en materia de administración financiera.

⁶ A más tardar el 30 de septiembre, de conformidad con el Artículo 181 de la Ley Orgánica Municipal N° 3966/2010.

- f. Mantener una adecuada coordinación con los entes rectores de los sistemas de administración financiera y aplicar las normas y procedimientos que emanen de estos.
- g. Dirigir y administrar todo el proceso de liquidación y recaudación de ingresos Municipales.
- h. Elaborar y mantener actualizado el registro de contribuyentes en coordinación con el catastro municipal.
- i. Administrar la cuenta única⁷, basándose en los instrumentos gerenciales, de la Cuenta Única del Tesoro Municipal y flujos de caja y programación.
- j. Presentar la información financiera que por ley le corresponde.
- k. Elaborar las propuestas de la política financiera y someterlas a consideración del Intendente y este a su vez a la Junta Municipal.
- l. Cumplir y velar por el cumplimiento de las políticas y normas dictadas por la Junta Municipal.
- m. Proponer normas complementarias para que se tenga mayor efectividad en la Administración Financiera Municipal.
- n. Dirigir, coordinar y ejercer el control previo en las labores de registro de la ejecución del presupuesto en las etapas de previsión (compromiso), devengado y pagado en la ejecución de los gastos. Así como del devengado y percibido en la ejecución de los ingresos, de acuerdo a lo establecido en las normas y procedimientos vigentes.
- o. Analizar y enviar para consideración del Intendente y de la Junta Municipal, los estados financieros que permitan conocer y evaluar la política financiera. Así como de la gestión presupuestaria, de caja y patrimonial.
- p. Proponer según corresponda, las ampliaciones y/o modificaciones presupuestarias, conforme lo establecido en la Ley Orgánica Municipal N° 3.966/2010⁸.
- q. Establecer normas para el manejo y control de los Fondos Rotatorios conforme lo establecido en la Ley de Contrataciones Públicas N° 2051/03⁹; y en casos necesarios de Cajas Chicas.
- r. Preparar y presentar a la Junta Municipal los informes de la gestión física y financiera del presupuesto, que faciliten la toma de decisiones y luego su envío al Ministerio de Hacienda y Contraloría General de la República, por medio de los procedimientos que se establezcan, conforme a lo establecido en la normativa legal vigente.
- s. Supervisar, controlar y apoyar la gestión administrativo-financiera de las diferentes dependencias municipales.
- t. Preparar la información correspondiente para que el Intendente presente a la Junta Municipal, para su aprobación, las solicitudes de Contratos de empréstito.

⁷ En caso de haber implementado el procedimientos de Cuenta Única del Tesoro. Ver capítulo referente.

⁸ **Artículo 188.- Ampliación del Presupuesto General de la Municipalidad.** Las modificaciones al Presupuesto General de la Municipalidad que impliquen la ampliación de los gastos previstos, deberán asignar explícitamente los recursos con los que se sufragará la ampliación. Los recursos provenientes de operaciones de crédito serán incorporados al Presupuesto General de la Municipalidad. A tal efecto, el Intendente remitirá a la Junta Municipal el proyecto de ampliación presupuestaria, acompañando al pedido de aprobación el respectivo convenio de crédito.

Artículo 189.- Modificación de Programas Presupuestarios. La Intendencia podrá disponer por resolución fundada la modificación de créditos presupuestarios dentro un mismo programa, debiendo informar con la rendición cuatrimestral del presupuesto a la Junta Municipal acerca de las modificaciones realizadas. No podrá ejercer esta atribución para transferir créditos de gastos de capital a gastos corrientes.

Tampoco efectuará transferencia alguna de créditos de un programa a otro, sino por la vía de la ordenanza. En este caso, la Junta Municipal tendrá un plazo perentorio e improrrogable de treinta días corridos para expedirse sobre cualquier solicitud de modificación presupuestaria remitida por la Intendencia Municipal, cumplido el cual, el proyecto de Ordenanza se considerará aprobado.

⁹ **Artículo 16.- TIPOS DE PROCEDIMIENTOS**

Artículo 35 – CONTRATACIONES POR FONDOS FIJOS

- u. Revisar la programación de los ingresos y egresos de la Municipalidad, presentes y futuros, a fin de asegurar que existe la capacidad de pago para obtener y asegurar el pago del endeudamiento
- v. Programar el endeudamiento, así como el pago del servicio de la deuda y presentarlo para su incorporación en la formulación del presupuesto anual, en cada ejercicio municipal, el cual será aprobado por la Junta Municipal.
- w. Asesorar lo relativo a las negociaciones y contrataciones de préstamos de acuerdo con la legislación vigente.
- x. Administrar la Deuda Pública Municipal.

3.3. ORGANIZACIÓN Y FUNCIONES BÁSICAS DEL ÁREA DE PRESUPUESTO.

3.3.1. Estructura Organizacional.

Para el cumplimiento de sus objetivos, el área de Presupuesto se organizará de la siguiente manera:



Según el tamaño de la Municipalidad se puede asignar una o varias funciones a una misma persona, cuidando que el mismo que registra no sea el que aprueba o resguarda, para estos extremos el jefe o director de la Unidad de Administración y Finanzas deberá supervisar de forma continua las actividades que se desarrollan, de manera de cumplir con los principios de control interno.

3.3.2. Funciones Básicas de Área de Presupuesto.

Las funciones básicas que debe desarrollar para el logro y cumplimiento de las metas y objetivos trazados son las siguientes:

- a. Diseñar, mantener y actualizar los reglamentos, instructivos y procedimientos internos, que permitan mejorar la técnica presupuestaria, en las fases de formulación, programación, ejecución y evaluación del presupuesto municipal.
- b. Evaluar el grado de aplicación de las normas, sistemas y procedimientos para la elaboración del anteproyecto de presupuesto, la programación de la ejecución, el registro presupuestario-contable, la ejecución de los pagos.

- c. Participar en la elaboración de la política presupuestaria, así como en la formulación de la política financiera, que proponga la Unidad de Administración y Finanzas Municipal a las autoridades municipales.
- d. Elaborar las propuestas de niveles de gastos, de acuerdo a la política presupuestaria específica aprobada por la Municipalidad.
- e. Elaborar, de acuerdo a la política de ingresos establecida en la política presupuestaria previa, las diferentes opciones de ingresos, a fin de someterlas a consideración de la Unidad de Administración y Finanzas de la Municipalidad.
- f. Asesorar a las dependencias municipales en la elaboración de sus anteproyectos de presupuesto.
- g. Elaborar en coordinación con el responsable de la Unidad Municipal de Planificación, el anteproyecto de presupuesto municipal, la programación de la ejecución presupuestaria y con los responsables de cada programa, la evaluación de la gestión presupuestaria.
- h. Analizar y ajustar en conjunto con la Unidad de Administración y Finanzas de la Municipalidad, de acuerdo a la política presupuestaria previa, los anteproyectos de presupuesto enviados por las dependencias municipales.
- i. Proponer las normas técnicas complementarias a las establecidas en el Ley Orgánica Municipal para la formulación, programación de la ejecución, transferencias presupuestarias, evaluación y cierre del presupuesto de la Municipalidad.
- j. Aprobar conjuntamente con el área de Tesorería la programación de la ejecución financiera del presupuesto.
- k. Analizar, registrar, validar y someter a consideración de la Unidad de Administración y Finanzas de la Municipalidad, las solicitudes de modificaciones presupuestarias presentadas por las dependencias.
- l. Supervisar, controlar y apoyar la gestión presupuestaria de las dependencias de la Municipalidad.
- m. Evaluar la ejecución del presupuesto, aplicando las normas y criterios establecidos en la Ley Orgánica Municipal, la Ley de Presupuesto y las normas internas de la Municipalidad.
- n. Analizar periódicamente y someter a consideración de la Unidad de Administración y Finanzas de la Municipalidad, los informes recibidos sobre la ejecución del presupuesto de gastos y de realizaciones físicas, así como verificar si los programas se están cumpliendo como fueron formulados, las causas de las desviaciones si las hubiera, y proponer las medidas correctivas necesarias.
- o. Elaborar y someter a consideración de las autoridades municipales la información periódica sobre la ejecución de ingresos.
- p. Llevar estadísticas de los proyectos que se ejecutan en más de un período presupuestario, a fin de asegurar su financiamiento en los respectivos presupuestos.

3.3.2.1. Formulación Presupuestaria, Programación y Control de la Ejecución.

Las funciones básicas que debe desarrollar para el logro de los objetivos y metas establecidos, son las siguientes:

- a. Analizar y someter a consideración del jefe del área de presupuesto la definición, clasificación y denominación de las categorías programáticas.

- b. Solicitar a las dependencias de la Municipalidad información sobre estimaciones y recaudaciones de ingresos.
- c. Orientar a las dependencias en el uso de los formularios e instructivos para la recolección de información sobre estimaciones y recaudación de ingresos.
- d. Elaborar, de acuerdo a la política de ingresos establecida en la política presupuestaria previa, las diferentes opciones de ingresos, a fin de someterlas a consideración del jefe del área de presupuesto.
- e. Realizar estudios sobre las diferentes fuentes de ingreso.
- f. Elaborar las propuestas de niveles de gastos, de acuerdo a la política presupuestaria específica aprobada por la Municipalidad.
- g. Asesorar a las dependencias en la elaboración de sus anteproyectos de presupuesto.
- h. Analizar y ajustar los anteproyectos de presupuesto enviados por las dependencias municipales.
- i. Asistir al Jefe de la Unidad de Administración y Finanzas, en preparar el proyecto de presupuesto anual, exposición de motivos y demás documentos, para someterlo a consideración de la Junta Municipal, de conformidad a lo establecido en la Ley Orgánica Municipal.
- j. Analizar la información de programación física y financiera del presupuesto enviada por las dependencias municipales.
- k. Analizar y someter a consideración del jefe inmediato, las solicitudes de modificaciones presupuestarias presentadas por las dependencias.
- l. Incorporar a los registros¹⁰ las solicitudes de modificaciones al presupuesto y su aprobación.
- m. Enviar por intermedio de su jefe inmediato, al jefe de la Unidad de Administración y Finanzas la ejecución física y financiera, e información periódica de las modificaciones presupuestarias aprobadas.

3.3.2.2. *Evaluación Física y Financiera.*

Las funciones básicas que debe desarrollar para el logro de los objetivos y metas establecidos, son las siguientes:

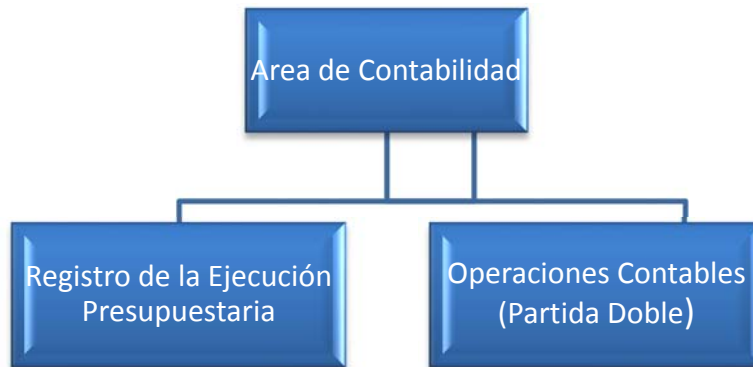
- a. Orientar a las dependencias de la Municipalidad en el uso de los formularios e instructivos para el envío de la información sobre resultados periódicos de la ejecución física y financiera del presupuesto.
- b. Elaborar y someter a consideración del Jefe de la Unidad de Administración y Finanzas la información periódica sobre la ejecución de ingresos, esto por intermedio del responsable del área de presupuesto.
- c. Analizar periódicamente y someter a consideración del Jefe del Área de Presupuesto los informes recibidos sobre la ejecución del presupuesto de gastos y de realizaciones físicas, así como verificar si los programas se están cumpliendo como fueron formulados, las causas de las desviaciones si las hubiera, y proponer las medidas correctivas necesarias.
- d. Llevar estadísticas de los proyectos que se ejecutan en más de un período presupuestario, a fin de asegurar su financiamiento en los respectivos presupuestos.
- e. Destacar en forma eventual a funcionarios de la Unidad de Administración y Finanzas y a las distintas dependencias de la Municipalidad, para los efectos de constatar la veracidad del cumplimiento de la ejecución de aquellos programas de interés prioritario.

¹⁰ Ya sean registros informáticos mediante el uso de un Sistema Integrado de Administración Financiera, o bien al sistema de registro presupuestario que se posea.

3.4. ORGANIZACIÓN Y FUNCIONES BÁSICAS DEL ÁREA DE CONTABILIDAD.

3.4.1. Estructura Organizativa.

Para el cumplimiento de sus objetivos, el área de Contabilidad se organizará de la siguiente manera:



Conforme al tamaño de la Municipalidad se puede asignar una o varias funciones a una misma persona, cuidando que el mismo que registra no sea el que aprueba o resguarda, para estos extremos el jefe o director de la Unidad de Administración y Finanzas deberá supervisar de forma continua las actividades que se desarrollan, de manera de cumplir con los principios de control interno.

3.4.2. Funciones Básicas del Área de Contabilidad.

Las funciones básicas que debe desarrollar para el logro y cumplimiento de las metas y objetivos trazados son las siguientes:

- a. Administrar la gestión financiera del registro de la ejecución, de conformidad con el sistema financiero y a los lineamientos emitidos por la Dirección General de Contabilidad Pública del Ministerio de Hacienda como órgano rector de la Contabilidad Integrada Gubernamental.
- b. Participar en la formulación de la política financiera, que elabore la Unidad de Administración y Finanzas Municipal.
- c. Aplicar la metodología contable y la periodicidad, estructura y características de los estados contables financieros a producir por la Municipalidad, conforme a su naturaleza jurídica, características operativas y requerimientos de información, de acuerdo a las normas de Contabilidad Integrada Gubernamental.¹¹
- d. Aplicar el Plan de Cuentas y los clasificadores contables establecidos por la Dirección General de Contabilidad Pública, adecuados a la naturaleza jurídica, características operativas y requerimientos de información de la Municipalidad.
- e. Dirigir, coordinar y controlar las labores de registro, validación y aprobación en el sistema la ejecución presupuestaria de gastos e ingresos.
- f. Dirigir, coordinar y controlar las labores de registro, validación y aprobación en el sistema de las operaciones de origen extrapresupuestario.

¹¹ Ley de Administración Financiera N° 1535/99 y Decreto Reglamentario N° 8127/00.

- g. Efectuar los análisis necesarios sobre los estados financieros y producir los informes para la toma de decisiones la Junta Municipal y Contraloría General de la República.
- h. Administrar el sistema contable, que permita conocer en tiempo real la gestión presupuestaria, de caja y patrimonial, así como los resultados operativo, económico y financiero de la Municipalidad.
- i. Mantener actualizado el registro integrado de los bienes durables de la Municipalidad.
- j. Administrar el archivo de documentación financiera de la Municipalidad.
- k. Participar en las operaciones de cierre presupuestario y contable.
- l. Realizar análisis e interpretación de los reportes y estados financieros para brindar información a nivel gerencial para la toma de decisiones.
- m. Velar por la integridad de la información financiera registrada en el sistema, oportunidad de los registros y la razonabilidad de las cifras presentadas.

3.4.2.1. Registro de la Ejecución Presupuestaria.

Las funciones básicas que debe desarrollar son las siguientes:

- a. Orientar a las dependencias de la Municipalidad en el uso de los formularios a enviar, así como la documentación de respaldo para el registro de ejecución presupuestaria de gastos e ingresos en el sistema con que se cuente.
- b. Analizar la documentación de respaldo previo al registro de las diferentes etapas del gasto en el sistema.
- c. Registrar, validar y aprobar en el sistema la ejecución presupuestaria de gastos.
- d. Participar en las operaciones de cierre presupuestario y contable.

3.4.2.2. Operaciones Contables.

Las funciones básicas que debe desarrollar son las siguientes:

- a. Registrar, analizar y evaluar las operaciones financieras y patrimoniales realizadas por la Municipalidad.
- b. Aplicar el Plan de Cuentas establecido por la Dirección General de Contabilidad Pública del Ministerio de Hacienda, de acuerdo a la naturaleza jurídica, características operativas y requerimientos de información de la Municipalidad.
- c. Analizar la documentación de respaldo previo al registro validación y aprobación de las operaciones presupuestarias y extrapresupuestarias.
- d. Producir en el sistema información de estados financieros para la toma de decisiones y para la rendición de cuentas.
- e. Revisar y actualizar, los criterios de contabilización y requerimientos de información para la toma de decisiones.
- f. Participar en las operaciones de cierre presupuestario y contable.
- g. Realizar la conciliación bancaria.
- h. Mantener actualizada la información referente a la deuda municipal.

- i. Analizar la información contable, presupuestaria y de tesorería obtenida del sistema computarizado que se posea, o de los registros manuales con que se cuente.
- j. Evaluaciones periódicas con las unidades de registros presupuestarios a fin de identificar de ser necesario, ajustes y/o adecuaciones en los registros de las operaciones que afectan la situación económica- financiera de la Municipalidad.
- k. Presentar información periódica, que permita conocer la gestión presupuestaria, patrimonial y de tesorería de la Municipalidad.
- l. Obtener información para la rendición de cuentas correspondiente a los estados financieros de la ejecución de los presupuestos de gastos e ingresos, balances generales, Estado de Resultados, Conciliación Bancaria, Inventarios de Bienes de Uso.

3.5. ORGANIZACIÓN Y FUNCIONES DEL ÁREA DE TESORERÍA.

3.5.1. Estructura Organizativa.

Para el cumplimiento de los objetivos y metas establecidos, el área de Tesorería se debe organizar de la siguiente manera:



3.5.2. Funciones Básicas del Área de Tesorería.

Las funciones básicas que debe desarrollar para el logro y cumplimiento de las metas y objetivos trazados son las siguientes:

- a. Diseñar, mantener y actualizar las normas, procedimientos e instructivos que regulan el funcionamiento del Área de Tesorería, de acuerdo a las normas establecidas por la entidad rectora y los procedimientos del Sistema Integrado de Administración Financiera Municipal.
- b. Realizar estudios y proponer normas tendientes a optimizar la liquidez, considerando el uso e implementación del sistema de Cuenta Única.
- c. Diseñar, mantener y actualizar los reglamentos, instructivos, procedimientos en las fases de programación y control de los flujos financieros de la Municipalidad.
- d. Participar en la formulación de la política financiera, que elabore la Unidad de Administración y Finanzas de la Municipalidad.
- e. Cumplir y velar por el cumplimiento de las políticas y normas dictadas por la Junta Municipal.

- f. Elaborar, juntamente con el área de presupuesto la programación de la ejecución del presupuesto y programar el flujo de fondos de la Municipalidad.
- g. Aprobar y someter a consideración del Jefe de la Unidad de Administración y Finanzas Municipal, el programa mensualizado de caja elaborado por el área de Programación y Ejecución de Pagos.
- h. Velar por la cancelación de los pagos conforme a los requisitos legales y a las obligaciones asumidas por la Municipalidad, en concordancia con la Programación Financiera.
- i. Administrar la operatoria de Fondo Rotatorio o caja chica, según sea el régimen vigente para el municipio;
- j. Custodiar los títulos y valores de terceros que se pongan a su cargo;
- k. Administrar las Cuentas Bancarias Municipales y disponer la apertura de cuentas bancarias que resulten necesarias según la naturaleza de los recursos, conforme a la normativa legal vigente.
- l. Emitir opinión previa sobre las inversiones temporales de fondos que realice la Municipalidad.
- m. Proveer información en tiempo real del movimiento efectivo de fondos para la toma de decisiones.
- n. Administrar la deuda municipal realizando el registro de los préstamos y/o donaciones tanto los nuevos como los que se encuentren vigentes o que se hayan finalizado en el mismo período fiscal vigente, realizando las ampliaciones del presupuesto, tanto en ingresos como en egresos, realizando la programación de la recepción de los desembolsos, así como de las amortizaciones.
- o. Confeccionar el parte diario de ingresos y egresos, el libro mayor de bancos, el libro auxiliar de bancos (en caso de aplicarle la modalidad de Cuenta Única) y llevar a cabo la conciliación de las cuentas de "Bancos".

3.5.2.1. *Responsable de Recaudación.*

Las funciones básicas que debe desarrollar son las siguientes:

- a. Recaudar los diferentes ingresos que percibe la Municipalidad en concepto de impuestos, tasas, contribuciones, aportes y otros.
- b. Extender a los contribuyentes los comprobantes en su caso recibos y/o facturas correspondientes autorizadas, por las sumas que de ellos se perciba.
- c. Ejercer los controles necesarios para depositar diariamente en el sistema bancario los recursos financieros percibidos por diferentes conceptos.
- d. Trasladar al área de contabilidad la documentación de soporte de los ingresos percibidos, que permita elaborar las operaciones contables correspondientes.
- e. Proveer la información soporte de los ingresos, para la elaboración del Parte Diario de ingresos.
- f. Realizar los registros, depósitos, contabilización y custodia de fondos correspondientes en materia de recaudación, conforme a la normativa legal vigente¹².

¹² **Ley N° 3966/2010** Orgánica Municipal - Artículo 194: La recaudación, contabilización, custodia temporal, depósito o ingreso de fondos públicos municipales, se sujetarán a la reglamentación establecida, de acuerdo con las siguientes disposiciones: **a)** el producto de los impuestos, tasas, contribuciones y otros ingresos deberán contabilizarse y depositarse en la respectiva cuenta de recaudación por su importe íntegro, sin deducción alguna, salvo aquellas establecidas en la Ley; **b)** los funcionarios y agentes habilitados para la recaudación de fondos públicos garantizarán su manejo y no podrán retener tales recursos por ningún motivo, fuera del plazo establecido que determine la Contraloría General de la República; **c)** cualquier uso o la retención no justificada mayor al plazo establecido por la Contraloría General de la República, constituirá hecho punible contra el patrimonio y contra el ejercicio de la función pública; y, **d)** los valores en custodia deberán ser depositados exclusivamente en cuentas autorizadas para el efecto.

3.5.2.2. Programación y Ejecución de Pagos

Las funciones básicas que debe desarrollar son las siguientes:

- a. Planificar, dirigir, coordinar y controlar las labores del sistema de tesorería, conforme la norma legal vigente en materia.¹³
- b. Verificar la información de los expedientes devengados de origen presupuestario y los pendientes de pago extrapresupuestario.
- c. Recibir los expedientes de devengados de origen presupuestario y los pendientes de pago extrapresupuestario y pagarlos de acuerdo a su naturaleza y monto.
- d. Administrar el sistema de Caja Única del Tesoro Municipal.
- e. Proveer información en tiempo real del movimiento efectivo de fondos.
- f. Administrar el Fondo Rotatorio y en casos necesarios la Caja Chica de la Municipalidad y establecer normas para el manejo y control de los mismos, conforma a la norma legal vigente en la materia.
- g. Controlar una mejor utilización de los saldos efectivos de las diferentes cuentas bancarias.
- h. Autorizar la apertura de cuentas bancarias cuando fuere necesario, conforme lo establecido en la norma legal vigente.
- i. Proporcionar información sobre los saldos diarios de caja.
- j. Archivar la documentación de respaldo relacionada con la apertura, mantenimiento, actualización y cierre de cuentas bancarias.
- k. Proveer la información soporte de los ingreso, para la elaboración del Parte Diario de gastos, Libro Bancos, Libros Auxiliar de Bancos (cuando corresponda)

3.5.2.3. Préstamos y Donaciones.

Las funciones básicas que se debe desarrollar son las siguientes:

- a. Mantener los registros de la administración de la deuda municipal.
- b. Asesorar al Intendente y la Junta Municipal en materia de endeudamiento y donaciones.
- c. Participar en la gestión y negociación de las operaciones de endeudamiento y donaciones, de manera que se logren las mejores condiciones posibles para los objetivos de la Municipalidad.
- d. Programar el endeudamiento, así como el pago del servicio de la deuda y presentarlo para su incorporación en la formulación del presupuesto anual, en cada ejercicio fiscal, el cual será aprobado por la Junta Municipal.
- e. Participar en las negociaciones y contrataciones de préstamos de acuerdo con la legislación vigente¹⁴.

¹³ Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal - Artículo 195.- Proceso de Pagos. Los pagos, en cualquiera de sus formas o mecanismos, se realizarán exclusivamente en cumplimiento de las obligaciones legales contabilizadas y con cargo a las asignaciones presupuestarias y a las cuotas disponibles. Los pagos deberán ser ordenados por el Intendente o por otro funcionario municipal autorizado por el Intendente y por el responsable de la Unidad de Administración y Finanzas.

Artículo 192.- Plan de Caja. - Las municipalidades aplicarán técnicas de programación financiera adecuadas para el manejo de los fondos públicos mediante la utilización del plan de caja basado en el análisis financiero de los flujos de fondos, que se estructurará en base al plan financiero de recursos y egresos elaborados conforme a la presente Ley.

Artículo 193.- Administración de Caja. El Intendente podrá autorizar la utilización de fondos rotatorios para el manejo de recursos institucionales, cuyo destino específico debe estar autorizado en el presupuesto y cuya aplicación deberá ser justificada el mes siguiente a su utilización.

¹⁴ Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal - Artículo 196 - Financiamiento Temporal de Caja. Las municipalidades podrán obtener, con autorización de sus respectivas Juntas Municipales, préstamos de corto plazo para cubrir déficit temporales de caja. Los límites de tal endeudamiento estarán determinados por la capacidad institucional de pago y las previsiones de su presupuesto, las cuales no podrán ser sobrepasadas en ningún caso. El plazo de pago de este tipo de financiamiento no podrá superar el presupuesto del ejercicio fiscal correspondiente

- f. Llevar el registro actualizado de los desembolsos de la deuda municipal y donaciones, y deberá iniciar los trámites administrativos para el pago de los servicios de la deuda.

4. SISTEMA DE PRESUPUESTO MUNICIPAL.

4.1. CONSIDERACIONES GENERALES.

4.1.1. El Sistema de Presupuesto en el contexto de la Administración Financiera.

La Administración Financiera Pública se lo concibe como un macro-sistema integrado por los sistemas de Presupuesto, Contabilidad, Tesorería y Crédito Público, los cuales conforman la administración de los recursos financieros propiamente dichos, complementados por otros sistemas conexos, tales como el de Contrataciones, Inversión Pública, Administración de Personal y Administración de Bienes Físicos, los que constituyen la administración de los recursos reales del sector público.

Si bien se diferencia la naturaleza de las transacciones económico-financieras que se realizan en cada uno de estos sistemas, el funcionamiento racional de la Administración Pública Municipal se logra en la medida en que tanto los cinco sistemas básicos que integran la administración financiera, como los que son conexos a estos, funcionen en forma integrada y compartan la misma fuente de información, es decir que el procesamiento de la información se realice en un único soporte informático o, en algunos casos, mediante herramientas compatibles con aquel, a los fines de que los aspectos comunes entre los distintos sistemas mencionados precedentemente queden perfectamente integrados.

En este sentido, se procura evitar que sobre una misma transacción se produzca la superposición de registros por parte de los diferentes sistemas integrantes de la Administración Pública Municipal y, como consecuencia de ello, inconsistencias en la información que derivan en la necesidad posterior de realizar conciliaciones, con la consiguiente demora y falta de confiabilidad de las salidas de información.

El objetivo es lograr el funcionamiento de un sistema de información dinámico, que procese en forma integrada la totalidad de transacciones económico-financieras que se realizan en el ámbito del Sector Público Municipal, a fin de obtener información oportuna y confiable para la toma de decisiones. Para ello, es necesario, además, que el marco conceptual, normativo y metodológico sea compatible para el universo de la Administración Pública Municipal.

4.1.2. Principales características del Sistema de Presupuesto.

El presupuesto debe reflejar en todas sus etapas los procesos productivos de las entidades públicas. Para ello, es necesario que la técnica presupuestaria permita una clara delimitación de los bienes y servicios que se producen, los recursos reales que se utilizan y los recursos financieros que se requieren para llevarlos a cabo.

En tal sentido, la técnica del presupuesto por programas resulta la más adecuada para demostrar el cumplimiento de políticas, planes de acción y producción de bienes y servicios de los organismos que integran el sector público, así como la incidencia económica y financiera de la ejecución de los gastos y la vinculación de los mismos con las fuentes de financiamiento.

En el contexto de la metodología del presupuesto por programas se definen un conjunto de categorías programáticas que constituyen, cada una de ellas, una unidad de análisis y de asignación formal de recursos en términos físicos y financieros y a través de las cuales, al cabo de un determinado proceso de producción, resultan productos terminales o intermedios.

Por otro lado, la posibilidad de funcionamiento de un sistema de información de este tipo está dada por la homogeneidad del lenguaje que necesariamente debe darse entre los distintos sistemas de administración financiera y conexos, que quieran integrarse. Es decir, que en la medida que exista contacto entre ellos, debe existir un lenguaje común que los vincule, representado generalmente por una metodología de codificación, y si son necesarias distintas metodologías de codificación para satisfacer distintos requerimientos de

información, deberán existir al menos relaciones de conversión que permitan traducir esas metodologías en una expresión general, común a todos los sistemas. En este sentido, en el modelo conceptual de integración de los sistemas de administración financiera ese rol lo cumplen los clasificadores presupuestarios.

Otro de los aspectos a considerar dentro del modelo conceptual que se propone para el sistema de presupuesto, es que a los fines de facilitar el análisis y desarrollo del sistema en su conjunto, puede subdividirse el proceso presupuestario en etapas:

- formulación presupuestaria
- modificaciones presupuestarias
- programación de la ejecución presupuestaria
- ejecución presupuestaria
- evaluación presupuestaria

Cada una de estas etapas puede ser analizada y desarrollada por separado, pero sin perder la concepción del todo en su conjunto. Es decir, debe considerarse al presupuesto como un proceso integral e integrado en el que cada una de las etapas condiciona a las demás y a la vez es condicionada por el resto y que, una vez concluido el ciclo del proceso, el mismo necesariamente se retroalimenta.

No se puede avanzar exclusivamente en el desarrollo de las normas y procedimientos de una de las etapas y descuidar el desarrollo en las restantes, porque ello llevará irremediablemente al fracaso del sistema en su conjunto.

En la medida en que gradualmente se produzca el desarrollo técnico de cada una de estas etapas en forma equilibrada, la interrelación existente entre ellas generará el enriquecimiento del modelo conceptual en su conjunto.

4.1.3. Objetivos del Sistema de Presupuesto.

Alcanzar un nivel operativo sistemático y funcional que conlleve al fortalecimiento del control interno en los procesos administrativos y financieros para el aprovechamiento racional de los recursos, a efecto de obtener resultados e información confiable, oportuna y transparente.

Adecuar el proceso presupuestario para que cada etapa esté enfocada hacia resultados.

- la programación presupuestaria debe realizarse en base a los objetivos, programas y proyectos definidos en los planes gubernamentales.
- la formulación de la propuesta presupuestaria debe estar contextualizada para que se pueda realizar seguimiento a lo presupuestado en el mediano plazo.
- la aprobación de la distribución de recursos presupuestarios debe realizarse a través de procesos institucionalizados que incluyan la revisión de los resultados de la gestión pública.
- la etapa de ejecución presupuestaria se deben implementar instrumentos que incentiven la eficiencia en la gestión
- se debe institucionalizar la transparencia y la rendición de cuentas a la ciudadanía respecto a la información post-ejecución del presupuesto.

4.2. METODOLOGÍA PRESUPUESTARIA UNIFORME.

De acuerdo a lo establecido en la Ley Orgánica Municipal N° 3.966/2010, Artículo 178¹⁵, el Sistema de Presupuesto se rige por las disposiciones establecidas en la Ley de Administración Financiera del Estado N° 1535/99 y sus decretos y resoluciones reglamentarias que le sean aplicables, así como las leyes anuales de Presupuesto.

Bajo dicha normativa y considerando la importancia del presupuesto municipal, como herramienta útil de gestión y de planificación que apoye el desarrollo económico y social de los municipios, en los párrafos siguientes se resaltan los procesos y acciones que se deben implementar, para que los presupuestos estén acordes a la metodología definida por el Ministerio de Hacienda, tomando como base lo dispuesto en las Leyes que regulan la materia y utilizada por el resto de las entidades del sector público.

El Artículo 6° de la Ley N° 1535/99 establece la administración del General de la Nación (PGN) bajo los principios de universalidad, legalidad, unidad, anualidad y equilibrio, entendiéndose por los mismos:

- a) Universalidad: que todos los ingresos y todos los gastos realizados por los organismos y entidades del Estado deben estar expresamente presupuestados;
- b) Legalidad: los ingresos previstos en la Ley de Presupuesto son estimaciones que pueden ser superadas por la gestión de los organismos recaudadores. Los gastos autorizados en la ley de Presupuesto constituyen el monto máximo a ser desembolsado y, en ningún caso, podrán ser sobrepasados, salvo que otra ley así lo establezca;
- c) Unidad: que todos los ingresos, gastos y financiamientos componentes del Presupuesto General de la Nación deben incluirse en un solo documento para su estudio y aprobación;
- d) Anualidad: que el Presupuesto General de la Nación incluirá las estimaciones de los ingresos y la programación de gastos correspondientes al ejercicio fiscal de cada año, sin perjuicio de la vigencia de planes de acción e inversión plurianuales; y
- e) Equilibrio: que el monto del Presupuesto de gastos no podrá exceder el total del presupuesto de ingresos y el de financiamiento.

En ese sentido, los principios presupuestarios son reglas que determinan el contenido y ámbito del presupuesto y formalmente constituyen garantías del uso y manejo de los recursos públicos, para la ciudadanía.

El Ministerio de Hacienda, como ente rector de los sistemas presupuestarios, de contabilidad pública, de tesorería y crédito público, con el propósito de unificar los procesos de formulación, programación, ejecución, control y evaluación de los presupuestos, en cumplimiento con los principios presupuestarios, considerando que el marco conceptual y metodológico del presupuesto por programas debe aplicarse homogéneamente, ha definido el Manual de Clasificaciones Presupuestarias¹⁶ para el Sector Público de Paraguay.

¹⁵ Ley Orgánica Municipal N° 3.966/2010. - Artículo 178.- Régimen Jurídico. Las municipalidades en materia de Administración Financiera, Principios Generales, Sistema de Presupuesto, Principios Presupuestarios, Normas Presupuestarias, Lineamientos, Criterios, Terminología Presupuestaria, Clasificador Presupuestario, Estructura del Presupuesto y Programación del Presupuesto se regirá por las disposiciones establecidas en la Ley N° 1.535/99 "DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL ESTADO" y sus decretos y resoluciones reglamentarias que le sean aplicables, así como las leyes anuales de Presupuesto.

¹⁶ Ley N° 5142/2014 de Presupuesto General de la Nación – Capítulo III – Sistema de Presupuesto - Art. 11 – "Apruébese el Clasificador Presupuestario de Ingresos, Gastos y Financiamiento del Presupuesto General de la Nación para el Ejercicio 2014..."

Conforme a la normativa legal vigente¹⁷, las Municipalidades adoptarán el sistema de presupuesto por programas y de las técnicas vigentes en la elaboración de sus respectivos presupuestos.

4.2.1. Estructura del Presupuesto Municipal.

El presupuesto por programas permite identificar, mediante la estructura programática del presupuesto, la producción intermedia directa e indirecta, así como la producción final; además facilita el establecimiento de la relación insumo-producto y también establece la relación de cómo un producto condiciona a uno o más productos intermedios o finales.


Las categorías programáticas son unidades de programación de recursos que jerarquizan y delimitan el ámbito de las diversas acciones presupuestarias y expresan la forma en que se ha organizado el proceso productivo de bienes y servicios públicos en las entidades estatales. Entre las principales características de las categorías programáticas están:

- Su producción puede ser final o intermedia
- Requiere de un centro de gestión productiva
- Sus insumos son definibles y previsible
- Comprende la totalidad de los insumos requeridos para la producción.

Los tipos de categoría programática, según las características de su producción y de cómo esta producción condiciona al proceso productivo institucional, se clasifican en:

- **Programa**
- **Subprograma**
- **Proyecto:**
 - Específicos
 - Centrales
- **Actividades**
 - Específicas
 - Centrales
- **Obras**

Estructura Programática del Presupuesto



Nivel 1	Nivel 2	Nivel 3	Nivel 4	
Programa	Sub-Programa	Proyecto	Actividad	Obra
00	00	000	000	000

Programa

¹⁷ Decreto 8127/00 Reglamentario de la Ley de Administración Financiera del Estado. Art. 15 – Elaboración del Presupuesto Municipal. Las Municipalidades adoptarán el sistema de presupuesto por programas y de las técnicas vigentes establecidas en la Ley y en el presente Decreto, en la elaboración de sus respectivos presupuestos. En todos los otros aspectos presupuestarios regirá la Ley Orgánica Municipal.

La producción de los programas es final, un mismo programa puede generar más de un producto. El programa corresponde al último eslabón del proceso de producción del organismo y los productos finales que generan trascienden el ámbito institucional a fin de satisfacer las necesidades de la comunidad.

Los programas contribuyen al logro de una política previamente fijada por el gobierno, siendo las categorías de mayor nivel dentro del proceso de presupuestación del organismo.

Los programas se valen de producción intermedia que pueden condicionar directa o indirectamente esa producción final. Los productos intermedios, que condicionan directamente la producción final del programa, se reflejan a través de categorías programáticas de menor nivel, presupuestadas dentro del mismo programa. Los productos intermedios, que condicionan indirectamente la producción del programa, no se consolidan dentro del mismo, sino que se presupuestan por separado.

Como ejemplo, se citan algunos programas:

- Administración del Municipio
- Desarrollo agropecuario
- Ayuda social a la comunidad
- Obras Públicas
- Promoción Cultural

Actividad

Es una de las categorías programáticas de mínimo nivel y por lo tanto es indivisible a los efectos de la asignación formal de recursos. Es decir que, a diferencia del programa, la actividad no puede desagregarse en categorías presupuestarias de menor nivel.

A través de las actividades se genera la producción intermedia que condiciona la producción final de los programas, en virtud a dicha característica existen dos tipos de actividades:

Actividades específicas: Cuando la producción intermedia que generan condiciona directamente la producción terminal de un programa en particular, se denominan *específicas* de ese programa. Los insumos son sumables presupuestariamente a nivel del programa del cual forman parte y, por lo tanto, se constituyen en categorías de programación de mínimo nivel desagregadas de dicho programa. Ejemplos: dentro del programa de Promoción Cultural, las actividades específicas son Administración del Centro Cultural, Acción cultural en barrios, Administración de la Banda Sinfónica Municipal.

Actividades centrales: Al igual que las anteriores generan producción que es intermedia, sólo que esa producción intermedia no es parte integrante de ningún programa en particular. Los insumos **no** son sumables a nivel de los programas, por esta razón no pueden consolidarse específicamente en el presupuesto de ninguno de ellos, sino que se presupuestan por separado. Ejemplos: Conducción Superior y Administración.

Proyecto

Cuando la resultante de un microproceso de producción que se lleva a cabo en el marco de una categoría programática es un activo fijo, es decir, un bien de uso o bien de capital, a esa categoría programática se la denomina proyecto.

Dentro del campo de la programación, el proyecto tiene un significado especial, derivado del tipo particular de producto que genera. En este sentido, la categoría proyecto contribuye con la incorporación de bienes de capital como resultado de un proceso de producción que se da en el ámbito municipal, y por esta razón, todos los gastos asignados a dicha categoría se capitalizan, se activan, debido justamente a que el resultado del proceso de producción es un bien de uso o activo fijo.

Los proyectos pueden ser clasificados en:

Proyectos específicos, cuando condicionan a un programa en particular, y por lo tanto forma parte del presupuesto del programa. Por ejemplo, el proyecto de “ampliación del laboratorio para análisis clínicos”, que condiciona específicamente el programa de atención médica hospitalaria.

Proyectos centrales, cuando condiciona a varios o a todos los programas de la institución y por lo tanto, no forma parte del presupuesto de ningún programa en particular, sino que se presupuesta por separado. Por ejemplo, el proyecto de “construcción de una nueva sede administrativa municipal”, que favorece la administración de todos los programas que desarrolla el municipio en su conjunto.

Obra

La obra es la categoría programática de mínimo nivel respecto de la producción de un proyecto. Constituye una unidad física perfectamente individualizable, por lo tanto, puede ser objeto de contratación por separado del resto de los componentes del proyecto. Contribuye parcialmente con su ejecución, pero no alcanza a satisfacer por sí misma los objetivos o finalidad del mismo, razón por la cual, a través de la obra, se genera producción intermedia respecto de la producción del proyecto.

El Decreto N° 8127 reglamentario de la Ley de Administración Financiera del Estado N° 1535/99, establece en su Artículo N° 10¹⁸ la base de la programación presupuestaria por programas.

En particular, el Artículo 15° de dicho Decreto, establece para la Elaboración del Presupuesto Municipal.- “Las Municipalidades adoptarán el sistema de presupuesto por programas y de las técnicas vigentes establecidas en la Ley y en el presente Decreto, en la elaboración de sus respectivos presupuestos. En todos los otros aspectos presupuestarios regirá la Ley Orgánica Municipal.”

Cabe señalar que la aplicación de prácticas de clasificación internacional estándar, permite un fácil seguimiento de los gastos, seguimiento en función de sus dimensiones administrativa, económica, funcional y por programas. En este sentido, resulta necesario mencionar que a nivel del gobierno central, la clasificación programática del gasto presenta una apertura restringida, por ejemplo, solamente el gasto en inversión física se encuentra desagregado en tres niveles: “programa, subprograma y proyecto”, mientras que el resto del gasto público se clasifica de acuerdo a programas que presentan un mayor grado de agregación.¹⁹

4.2.2. Clasificación de los Gastos.

Los gastos pueden clasificarse desde el punto de vista de **su objeto**: en bienes y servicios, transferencias y variaciones de activos y pasivos que el sector público aplica en el desarrollo de su proceso productivo; de **su naturaleza económica**: ordena las transacciones que realiza el sector público con el propósito de evaluar el impacto y repercusiones que generan las acciones fiscales y clasifica el gasto en corriente, de capital y aplicaciones financieras, y de la naturaleza de los bienes y servicios; de **su finalidad y función**: ordena el gasto según la naturaleza de los bienes y servicios que producen y prestan las instituciones públicas a la sociedad.

4.2.2.1. Clasificación por Objeto del Gasto.

La clasificación por objeto del gasto constituye una ordenación sistemática y homogénea de los mismos de tal manera que permite identificar con claridad y transparencia los bienes y servicios que se adquieren, las

¹⁸ Decreto N° 8127 reglamentario de la Ley de Administración Financiera del Estado - Artículo 10°: Bases de la Programación Presupuestaria.- El proceso del Presupuesto General de la Nación tendrá como base el sistema de presupuesto por programas y de técnicas modernas, adecuadas a los nuevos modelos económico-financieros y tecnologías de avanzada, que servirán de instrumento de ejecución de la política de acción gubernamental de corto, mediano y largo plazo, en el que se determinarán los recursos financieros y se establecerán los créditos para la ejecución de los programas institucionales durante cada ejercicio fiscal.

¹⁹ Evaluación PEFA en Paraguay – 2011.:3.2. Abarcabilidad y transparencia. Indicador ID-5: Clasificación del Presupuesto - Calificación General “B”. – “El sistema determina una apertura en 4 tipos de programas: 1. “Programas de administración” (programa); 2. “Programas de acción” (programa-subprograma), 3. “Programas de inversión” (programa-subprograma y proyecto), y, 4. “Programas del servicio de la deuda pública” (programa).” Se adjunta como Anexo al presente Manual.

transferencias que se realizan y las aplicaciones financieras previstas. Esta ordenación primaria del gasto hace posible además, el desarrollo de la contabilidad presupuestaria.

Clasificado de esta manera, el gasto se desagrega en cuentas que facilitan el registro único de todas las transacciones con incidencia económico-financiera que realizan las instituciones públicas y su estructura cuenta con tres niveles y una codificación numérica de tres dígitos²⁰:

- **Grupo o partida principal:** Primer dígito identifica el Grupo de los gastos de carácter genérico
- **Subgrupo o partida parcial:** Segundo dígito identifica el Subgrupo de los gastos que forman parte del grupo genérico de gastos.
- **Objeto del Gasto o partida subparcial:** Identifica el objeto del gasto que forma parte de un subgrupo

Los Grupos²¹, se clasifican de la siguiente manera:

Código de Grupo	Descripción
100	SERVICIOS PERSONALES
200	SERVICIOS NO PERSONALES
300	BIENES DE CONSUMO E INSUMOS
400	BIENES DE CAMBIO
500	INVERSION FISICA
600	INVERSION FINANCIERA
700	SERVICIOS DE LA DEUDA
800	TRANSFERENCIAS
900	OTROS GASTOS

4.2.2.2. Clasificación Económica del Gasto.

La clasificación económica de los gastos permite identificar la naturaleza económica de las transacciones que realiza el sector público, con el propósito de evaluar el impacto de las repercusiones que generan las acciones fiscales. En este sentido, el gasto económico puede efectuarse con fines corrientes, de capital o como aplicaciones financieras.

Resulta de la agrupación del objeto del gasto, según su naturaleza económica y permite conocer el monto de los **gastos corrientes**: gastos de consumo, de operación y rentas de la propiedad; el volumen de las nuevas **inversiones** destinadas a incrementar los activos del Estado que sirven de base para la producción de bienes y servicios (incluye la inversión real, las transferencias de capital y la inversión financiera); y, las **aplicaciones financieras** que surgen por el incremento de los activos financieros y la disminución de pasivos públicos

Las clasificaciones de los gastos públicos se utilizan básicamente para:

²⁰ Ley N° 5142/2014 de Presupuesto General de la Nación – Anexo 1 – Clasificador Presupuestario. 9. Clasificador por Objeto del Gasto (Página 103)

²¹ Ley N° 5142/2014 de Presupuesto General de la Nación – Anexo 1 – Clasificador Presupuestario. 9. Clasificador por Objeto del Gasto

- Permitir el análisis de relaciones entre: el nivel de recursos y el de gastos, los costos y los beneficios, los objetivos de los programas y su eficacia, el presupuesto y la economía.
- Facilitar las proyecciones con fines de análisis macroeconómicos.
- Permitir el conocimiento de la retribución a los factores de la producción y, en consecuencia determinar el valor agregado por el sector público.
- Mostrar el nivel de inversión pública que realiza el sector público, como así también su contribución al incremento de la capacidad instalada, a través de la desagregación de los gastos de capital.
- Servir de estructura básica de cuentas para elaborar el presupuesto consolidado del sector público.
- Su cotejo con el clasificador económico de los recursos posibilita la determinación del déficit o superávit financiero del sector público, sus fuentes de financiamiento ya sean interno o externo, y la presión que el mismo ejercerá sobre la totalidad de los medios de financiamiento disponibles.

4.2.2.3. Clasificación del Gasto por Finalidad y Función.

La clasificación funcional agrupa los gastos según la naturaleza de las finalidades que persiguen las entidades del sector público. Inicia por los "grupos de finalidades" identificadas respectivamente por un dígito. Cada una de ellos se divide en "funciones", identificadas con dos dígitos, de la siguiente manera:

Finalidad	Función
0	00

Estos dos niveles de clasificación son de uso obligatorio, y se incorporan en la estructura presupuestaria a nivel de actividad, obra o directamente al objeto del gasto²².

Esta clasificación permite ordenar los créditos presupuestarios según su finalidad y función²³. Se utiliza básicamente para:

- Permitir analizar las tendencias de los gastos en funciones determinadas.
- Facilitar la elaboración de estadísticas del gasto, proporcionando elementos suficientes para la proyección de los mismos.
- Permitir conocer en qué medida las instituciones cumplen funciones económicas o sociales.
- Es un instrumento que favorece el análisis del gasto para estudios económicos y sociales.

En términos generales, los grupos de finalidades y subgrupos de función en que se clasifican los gastos son los siguientes:

Grupo de Finalidad 1: Administración Gubernamental. Esta finalidad incluye todas las funciones generales inherentes al Estado y que no pueden asociarse con servicios y productos a empresas y personas, tales como la conducción superior del Estado, del Legislativo y de la Administración de Justicia; la auditoría y control, las relaciones interiores y exteriores, los servicios fiscales y monetarios.

²² Ley N°5142/2014 de Presupuesto General de la Nación – Anexo 1 – Clasificador Presupuestario – 2. Clasificación por Finalidad y Función. 2.2. Aspectos Conceptuales: La clasificación del gasto por finalidad y funciones constituyen la agrupación ordenada y sistémica de las transacciones que implican gastos públicos **con cargo a programas**, según la naturaleza y características homogéneas de las finalidades y funciones que cubrirán los servicios que prestan las instituciones del Estado a la comunidad.

²³ *Manual de estadísticas de finanzas públicas 2001 – Fondo Monetario Internacional*: 6.94 La CFG se utiliza también para hacer comparaciones internacionales respecto al alcance de las funciones económicas y sociales que desempeñan los gobiernos. De la misma manera que la CFG neutraliza los efectos de los cambios en la organización dentro de un gobierno, también neutraliza los efectos de las diferencias en la organización entre los países. En un país, por ejemplo, todas las funciones relacionadas con el abastecimiento de agua pueden estar a cargo de un solo organismo gubernamental, mientras que en otros pueden estar distribuidas entre departamentos encargados del medio ambiente, la vivienda y el desarrollo industrial. Se adjunta como Anexo al presente Manual.

Grupo de Finalidad 2: Defensa y Seguridad Interna. Incluye todos los gastos originados por los servicios que tienen a su cargo la defensa territorial, el orden y la seguridad propios de la policía local, control de tráfico, extinción de incendios, etc.

Grupo de Finalidad 3: Servicios Sociales. Agrupa aquellos gastos que origina la prestación de todos los servicios que las entidades del sector público presta a la comunidad, a los grupos familiares y a las personas en concepto de salud, educación, desarrollo de las comunidades, agua, saneamiento, vivienda y desarrollo urbano y rural, así como en cultura, recreación, deporte y previsión social.

Grupo de Finalidad 4: Servicios Económicos. Incluye todos los gastos que financian actividades que cumplen funciones vinculadas a la producción de bienes y servicios que apoyan el desarrollo económico, ya sean de regulación o control o bien de producción directa, de promoción, de fomento, o que mejoren la productividad.

Grupo de Finalidad 5: Deuda Pública. Comprende los gastos de intereses, así como la amortización de otros pasivos.

Grupo de Finalidad 6: Otros no Clasificables. Esta agrupación de gastos contiene las asignaciones destinadas a la amortización de la deuda y otros gastos originados por las variaciones de activos o pasivos.

La Ley de Presupuesto Nacional N° 5142/14²⁴ establece 6 grupos de gastos por Finalidad y Función:

1. Administración Gubernamental
2. Servicios de Seguridad
3. Servicios Sociales
4. Servicios Económicos
5. Servicios de la Deuda Pública
6. Servicios de Regulación y Control²⁵

4.2.3. Clasificación de los Recursos.

Los recursos públicos son medios de financiamiento que permiten:

- disponer de los recursos reales necesarios de financiamiento para desarrollar actividades programadas por el Sector Público.
- atender las obligaciones de pago de la deuda pública o efectuar transferencias que requieran otros ámbitos o niveles de gobierno y al Sector Privado.

De su captación y disposición depende la existencia misma del Sector Público, por lo que resulta importante conocer su origen, su naturaleza y las transacciones que permiten obtenerla y disponer de ellos. Al mismo tiempo, es necesario conocer los efectos y reacciones que provocan en la economía, las distintas formas que asume esa captación.

En este sentido, resulta necesario organizar dichas transacciones en categorías homogéneas, que permitan la lectura e interpretación de los hechos ocurridos y de sus consecuencias. La apertura que identifica al “concepto” podrá ampliarse y/o abrirse de acuerdo con la información que quiera destacarse o resulte de utilidad.

Las clasificaciones de los recursos públicos se utilizan básicamente para:

- Realizar análisis económico financiero y facilitar las decisiones de las instituciones públicas.
- Medir el ahorro o desahorro, el superávit o déficit de las operaciones financieras del gobierno.

²⁴ Ley N° 5142/2014 de Presupuesto General de la Nación – Anexo 1 – Clasificador Presupuestario – 2. Clasificación por Finalidad y Función.

²⁵ Dicha clasificación corresponde a Gastos destinados a servicios de regulación y control de los servicios de comunicaciones, transporte, agua, servicios sanitarios, actividades comerciales y mercantiles públicas o privadas. Conforme lo establecido en el Clasificador Presupuestario aprobado por Ley N° 5142/2014

- Determinar la elasticidad de los ingresos con relación a variables que constituyen su base de imposición.
- Formular la política presupuestaria de un período determinado.
- Facilitar la evaluación del efecto de los recursos públicos en la actividad económica.
- Establecer la característica e importancia de los recursos en la economía del sector público.
- Determinar las fuentes de financiamiento con que cuenta el gobierno para la realización de las diferentes finalidades públicas.

La clasificación de recursos puede estar agrupada **por origen** (clasificación primaria), según la naturaleza u origen de los mismos, su clasificación **económica** los agrupa en corrientes, de capital y fuentes financieras.

4.2.3.1. *Clasificación de Recursos por Rubros*²⁶(Origen).

La clasificación por rubros ordena, agrupa y presenta a los recursos públicos en función de los diferentes tipos que surgen de la naturaleza y el carácter de las transacciones que le dan origen.

Permite el registro analítico de las transacciones de recursos, constituyéndose por consiguiente, en clasificador básico o primario del sistema de clasificaciones.

El clasificador de recursos por rubros tiene una codificación múltiple de seis dígitos agrupados en cuatro campos diferenciales.

El primer campo identifica el “Origen” jurisdiccional: municipal, nacional.

El segundo campo de dos dígitos, identifica el “Tipo” o sea la naturaleza agregada de los ingresos públicos: Tributarios, no tributarios, aportes y contribuciones, venta de bienes y servicios de la administración pública, ingresos de operación, transferencias, contribuciones figurativas, etc.

El tercer campo de un dígito identifica la clase: Sobre la producción, consumo y transacciones, sobre el patrimonio, derechos, primas, regalías, contribuciones para financiaciones corrientes, etc.

El cuarto campo de dos dígitos identifica el “concepto”: Inmobiliario, automotor, administración central, organismos descentralizados, producido casino, etc.

4.2.3.2. *Clasificación Económica de los Recursos*²⁷

Desde el punto de vista económico los recursos se clasifican según sean ingresos corrientes, ingresos de capital y fuentes financieras.

Los **ingresos corrientes** incluyen las entradas de dinero que no suponen contraprestación efectiva, como lo son los impuestos y las transferencias recibidas; los recursos provenientes de venta de bienes y prestación de servicios, cobro de tasas, derechos contribuciones a la seguridad social y las rentas que provienen de la propiedad.

Los **ingresos de capital** se originan de la venta o desincorporación de activos, la variación positiva de la depreciación, las transferencias recibidas para fines de capital, la venta de participaciones accionarias en empresas y la recuperación de préstamos.

Las **fuentes financieras** son medios de financiamiento constituidos por la disminución de la inversión financiera, el endeudamiento público y el incremento del patrimonio.

²⁶ Ley N° 5142/2014 Presupuesto General de la Nación – Anexo I – Clasificador Presupuestario – 7. Clasificación por el Origen del Ingreso (Página 74)

²⁷ Ley N° 5142/2014 Presupuesto General de la Nación – Anexo I – Clasificador Presupuestario – 8. Clasificación Económica del Ingreso (Página 95)

En este sentido, las principales finalidades que cumple la clasificación económica de los recursos, son:

- Sirve como elemento de análisis de la estructura y evolución del sistema tributario.
- Se utiliza para análisis macroeconómicos, por cuanto tienen elementos que permiten evaluar el rendimiento fiscal de una determinada actividad económica y el grado de afectación del sistema.

4.3. FORMULACIÓN PRESUPUESTARIA.

4.3.1. Consideraciones Generales.

El punto de partida para definir el presupuesto público es la necesidad de las autoridades de la comuna, de satisfacer demandas de la población mediante la aplicación de los recursos escasos que la misma gestiona.

Es así que el presupuesto constituye la enumeración exhaustiva de los gastos y las erogaciones que el Municipio puede realizar a lo largo del ejercicio, es decir la expresión en términos monetarios de los planes de gobierno, dando cuenta explícitamente de los actos de gobierno, detallando en forma individual los planes que se requieren para la concreción de las políticas preestablecidas, en armonía con las directivas establecidas por las autoridades.

Es conforme a lo antedicho, que la formulación presupuestaria conlleva una serie de acciones que se inician sobre la base de los criterios de programación preestablecidos para los ingresos, gastos y financiamiento²⁸, y el establecimiento por parte de la máxima autoridad (Intendente Municipal) de los lineamientos o montos globales (techos presupuestarios) en concordancia con los planes de gobierno²⁹.

Dentro del proceso presupuestario, la etapa de formulación está conformada por dos grandes momentos: 1) Programación, y 2) Preparación y Presentación, los cuales se presentan a continuación.

4.3.2. Programación.

La programación presupuestaria consiste en la fijación de metas y en la asignación de recursos (humanos, materiales y financieros), que permitan alcanzar los objetivos propuestos dentro de los Planes o Programas del Gobierno Municipal, que respondan a las competencias propias del municipio.

En relación a la normativa legal vigente, la Ley Orgánica Municipal, establece que las municipalidades en materia de Programación del Presupuesto se regirán por las disposiciones establecidas en la Ley N° 1.535/99 “de administración financiera del estado” y sus decretos y resoluciones reglamentarias que le sean aplicables, así como las leyes anuales de Presupuesto. Al respecto, el Decreto³⁰ establece dos conceptos fundamentales para desarrollo de Programación Presupuestaria:

Establecimiento de Lineamientos o Montos Globales: corresponde Poder Ejecutivo, o bien el Intendente, establecer los lineamientos para la elaboración de los anteproyectos del Presupuesto, que contendrá las especificaciones generales y técnicas, el entorno macroeconómico, las políticas de ingresos y gastos públicos, los instructivos y formularios que servirán de marco de referencia para la programación presupuestaria. Establecerá asimismo las metas de gastos globales.

²⁸ **Ley de Administración Financiera Pública N° 1535/99 - Artículo 13.-** Programación del Presupuesto. Los proyectos de presupuesto se formularán sobre la base de los siguientes criterios de programación: **a) la programación de ingresos** será la estimación de los recursos que se recaudarán durante el Ejercicio Fiscal. Dicha programación tomará en cuenta el rendimiento de cada fuente de recursos, las variaciones estacionales previstas, los estudios de la actividad económica interna y externa y el análisis del sistema administrativo de percepción de impuestos, tasas, multas, contribuciones y otras fuentes de recursos financieros, mencionados en el inciso a) del Artículo 12 de esta Ley; **b) la programación de gastos** constituirá la previsión de los egresos, los cuales se calcularán en función al tiempo de ejecución de las actividades a desarrollar durante el ejercicio fiscal, para el cumplimiento de los objetivos y metas. Dicha programación se hará en base a un plan de acción para el ejercicio proyectado, de acuerdo con los requerimientos de los planes de corto, mediano y largo plazos. Se fijarán igualmente los objetivos y metas a conseguir, los recursos humanos, materiales y equipos necesarios para alcanzarlos sobre la base de indicadores de gestión o producción cualitativas y cuantitativas que se establezcan; y **c) la programación del financiamiento** correspondiente al ejercicio fiscal proyectado se basará en la proyección del ahorro público y la capacidad de endeudamiento del país.

²⁹ En caso de no contar con los mimos, considerar objetivos de la política económica, y/o estrategias de desarrollo, u otros.

³⁰ **Decreto N° 8127/00** Reglamentario de la Ley de AF. Artículo 22°.- Lineamientos y Montos Globales / Artículo 25°.- Planificación Integral.

Planificación Integral: El proceso presupuestario de programación y formulación de los anteproyectos y proyectos de presupuesto estará estrechamente vinculado al proceso de planificación integral, cuyas acciones deberán corresponder a las líneas de política establecidas en el Plan del Gobierno.

A partir de lo antedicho, el proceso de Programación Presupuestaria en los Municipios, puede esquematizarse de la siguiente forma:

- Programación Global.
- Programación por Dependencia Municipal.

4.3.2.1. Programación Global

La Programación Global es realizada por la Unidad de Administración y Finanzas Municipal y la Oficina Municipal de Planificación, y se inicia con la fijación de niveles de actividad del Gobierno Municipal para las diversas dependencias municipales.

De esta programación global resultan los techos presupuestarios o niveles de gasto máximo para las dependencias municipales, de acuerdo con ciertos indicadores económicos e información que se produzca, entre los cuales se destacan:

- Nivel y capacidad de endeudamiento (Capacidad de pago)
- Programación de los ingresos del municipio con base en las estimaciones y resultados de los últimos años. Tomar un rango de referencia entre 3 a 5 años.
- Programación del gasto, que incluye el pago del servicio de la deuda, de acuerdo a la tabla de amortización proyectada.

Una vez establecidos y aprobados los techos presupuestarios por el Intendente municipal, asesorado por la comisión de finanzas y funcionarios municipales, remite a las dependencias municipales, según sea el caso, el documento que contiene la Política y Normas que éstas deben observar para la formulación del anteproyecto de presupuesto. Estas normas para la formulación presupuestaria, en lo que corresponda, deben ser coherentes con las Políticas Presupuestarias y Normas para la formulación del Proyecto de Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado.

4.3.2.2. Programación por Dependencia Municipal

El proceso de Programación del Presupuesto por Dependencias, es orientada internamente por la Unidad de Administración y Finanzas Municipal. En esta etapa, cada dependencia debe establecer la estimación de los gastos para el ejercicio, conforme la metodología implementada (documentos, formularios, cálculos) y los techos o montos establecidos por el Intendente.

4.3.3. Estimación de Ingresos.

La Unidad de Administración y Finanzas Municipal, o bien en su defecto, la Tesorería Municipal, debe realizar una estimación de todos los ingresos de cualquier naturaleza que se espera recibir durante el año, para incluirlos en el proyecto de presupuesto, por ejemplo:

- Transferencias de la Administración Central
- Transferencias de entidades nacionales y extranjeras,
- Impuestos y Tasas
- Donaciones y Préstamos
- Otros.



Estos ingresos deben presentarse utilizando el Clasificador de Recursos por Rubro, establecido en el Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público de Paraguay, emitido por el Ministerio de Hacienda.

4.3.4. Preparación y Presentación.

Al concluir las etapas anteriores, la Unidad de Administración y Finanzas en coordinación con la Oficina Municipal de Planificación (OMP), proceden a efectuar el análisis y ajustes técnicos, según la política y normas dictadas por la Junta Municipal. Definida esta situación, el Proyecto de Presupuesto es analizado por el Intendente Municipal ³¹y por las comisiones de finanzas y luego lo presenta la Junta Municipal para su discusión y aprobación, a más tardar el 30 de setiembre de cada año. Si la fecha fuese inhábil, podrá elevarse el día siguiente hábil. Si por cualquier motivo no se hubiere presentado el proyecto de Ordenanza de Presupuesto en plazo, seguirá vigente el del ejercicio fiscal en curso.

La presentación de la información oportuna, clara y sencilla sobre el presupuesto a la ciudadanía, resulta de suma importancia, considerando que no solo permitirá transparentar el uso de los recursos públicos, sino también mejorar la participación de las organizaciones de la sociedad civil y empoderar a la ciudadanía para incidir en políticas y programas y darles debido seguimiento.

Dada su naturaleza técnica, es necesario que los documentos sobre el presupuesto que se ponen a disposición de la ciudadanía vayan acompañados de esquemas, resúmenes y guías que faciliten la lectura y el análisis por parte del público.

4.4. EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS E INGRESOS.

4.4.1. Consideraciones Generales.

Conforme a lo expresado en los puntos anteriores, para comprender cómo se relaciona el sistema de presupuesto con el sistema de contabilidad, basta interpretar la interrelación de las clasificaciones presupuestarias con el plan de cuentas de la contabilidad general.

En primer término, es necesario comprender primero cuáles son los momentos de registro de los gastos y los recursos, aclarando que en todos los casos **se imputan las clasificaciones presupuestarias**, pero no necesariamente dicha imputación impacta en la contabilidad general.

4.4.2. Criterios para la Ejecución Presupuestaria.

El presupuesto es el instrumento legal por medio del cual se lleva cuenta y razón de los ingresos y gastos. Su aprobación se establece por medio de Proyecto de Ordenanza Municipal de Presupuesto, a ser aprobado por la Junta Municipal, de conformidad con el artículo 181 a 184, de la Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal.

El presupuesto se circunscribe al ejercicio fiscal, que por la ley citada, se encuentra establecido del uno de enero al treinta y uno de diciembre de cada año.

Toda solicitud de insumos, debe enmarcarse dentro de sus propias necesidades y en congruencia con las descripciones de gasto de los renglones contenidos en el respectivo clasificador, observando en todo caso, la debida distribución de sus asignaciones, durante el ejercicio fiscal correspondiente.

³¹ Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal - Artículo 181.- Proyecto de Ordenanza de Presupuesto.

4.4.3. Instrumentos de Ejecución del Presupuesto.

4.4.3.1. Conceptualización del Sistema de Programación de la Ejecución Financiera del Presupuesto.

El denominado Sistema de Programación de la Ejecución Financiera del Presupuesto, contribuye al mantenimiento del equilibrio financiero mediante una eficiente compatibilización de los flujos de ingresos y financiamiento con las necesidades de gastos de cada Institución.

Las principales ventajas de dicho proceso tanto a nivel global como a nivel de las instituciones:

A Nivel Global

- Hace posible la compatibilización de los flujos de los ingresos y egresos requeridos por las Instituciones, con la ejecución de las políticas monetaria, financiera, de precios, de remuneraciones y, en general, con la política económica de corto plazo.
- Permite el conocimiento oportuno de los déficit estacionales de caja, evitando presiones no previstas sobre el sistema bancario, que puedan provocar efectos restrictivos no programados en otros campos de la actividad económica, con repercusión en las metas de desarrollo económico y social.
- Posibilita que la solvencia del sector público no se deteriore por la postergación de los pagos, evitando, consecuentemente, que tal postergación genere alzas indebidas en los precios y calidades de los bienes y servicios ofertados.
- Facilita mantener recursos en caja dentro de los niveles técnicamente adecuados, compatibles con las políticas de expansión o restricción del circulante en poder del público.

A nivel de las Instituciones:

- Hace posible que la producción prevista se alcance en las mejores condiciones de eficiencia y eficacia posibles.
- Permite que los recursos humanos, materiales y servicios de terceros requeridos para la ejecución de las acciones presupuestarias, estén disponibles en el momento oportuno, sin que se introduzcan presiones no programadas en su oferta.
- Evita paralizar los programas por falta de los recursos financieros, salvo cuando ocurran hechos imprevisibles, disminuyendo en consecuencia, la posibilidad de elevación de sus costos.
- Al descentralizarse la decisión del gasto, se hace posible la determinación de prioridades sectoriales con la participación de niveles sustantivos de cada Institución.

Conforme a lo antedicho, es función de los responsables de las dependencias municipales, jefes de programas o proyectos, elaborar una programación ³²de la forma en que serán utilizadas las asignaciones presupuestarias aprobadas, por fuente de financiamiento, tomando en cuenta la necesidad y oportunidad de los insumos que serán utilizados para la prestación de los servicios municipales.

Asimismo, en el caso de construcción de obras, los responsables de su ejecución, deberán prever las fechas de inicio, avances y terminación de las mismas, para que en forma oportuna se cumpla con los compromisos contraídos y cronogramas de ejecución.

Esta programación, deberá trasladarse a La Unidad de Administración y Finanzas Municipal, o en su defecto, a la Tesorería Municipal, para que ésta prevea los recursos financieros necesarios, que demandan los responsables de las dependencias municipales, programas y proyectos, y constituya el insumo para la Programación de Caja.

³² En este punto es necesario mencionar que a nivel internacional, el Sistema de Programación de la ejecución presupuestaria se realiza en forma trimestral, para el registro del compromiso presupuestario, y mensual cuando corresponde al registro del devengado presupuestario-contable (cuando existe una obligación jurídica con terceros)

4.4.3.2. Ejecución Presupuestaria Municipal

La **ejecución presupuestaria** se realizará en base al Plan Financiero Municipal, conforme lo establecido en el marco normativo actual³³. A partir de la Aprobación del Presupuesto Municipal, se deben elaborar los siguientes instrumentos de ejecución presupuestaria:

Programación Financiera: es un instrumento de Gerencia Financiera a través del cual se estiman las posibilidades reales de financiamiento del presupuesto aprobado para el cumplimiento de las actividades institucionales.

La programación financiera constituye el límite máximo para la formulación del Plan Financiero y es el instrumento de ejecución presupuestaria de los ingresos mediante el cual las Entidades y Organismos del Estado planifican en forma mensual y por el periodo de un año sus estimaciones de ingresos por cada origen o tipo de ingreso.

Plan Financiero: constituye la programación mensual del presupuesto de gastos que incorpora los requerimientos mensuales de fondos para el cumplimiento de las actividades de los programas, en función a los objetivos generales e institucionales de las cuales derivan las necesidades de bienes y servicios. Los mismos, se elaborarán teniendo en cuenta las posibilidades reales de financiamiento del presupuesto aprobado por Ley³⁴ determinado a través de la Programación Financiera y la priorización institucional. Los valores totales del Plan Financiero pueden ser igual o menor al presupuesto total aprobado, nunca mayor al mismo y se elaboran por cada tipo de rubro de gastos y fuente de financiamiento.

No se podrán asumir compromisos superiores a los asignados por el Plan Financiero y contraer obligaciones por encima del Plan de Caja. No se podrá disponer de las asignaciones para una finalidad distinta a la establecida en el Presupuesto.

Dicho Plan Financiero servirá de marco de referencia para la programación de caja y la asignación de cuotas

Plan de Caja: es el instrumento de programación de fondos de corto plazo de la Tesorería General e Institucional y se conformará de acuerdo a las prioridades previstas en los Planes Financieros y sujeto a la disponibilidad de recursos de la Tesorería General e Institucional.

Dicha asignación constituirá el límite mensual de las instituciones para contraer obligaciones y solicitar recursos.

Programa Anual de Contrataciones (PAC): es el instrumento de planificación de las adquisiciones de bienes y la contratación de servicios de corto plazo de la institución y, se conformará de acuerdo a las prioridades y sujeto a la disponibilidad de recursos previsto en el Presupuesto o en el Plan Financiero aprobado. Se elaborará a más tardar el 28 de febrero de cada año conforme se establece en el artículo 12 y 13 de la Ley N° 2051/03 de Contrataciones Públicas.

4.4.4. Etapas o Momentos de la Ejecución Presupuestaria de ingresos y gastos.

El control de la ejecución se basará, para el gasto, en por lo menos las etapas del compromiso o previsión³⁵, devengado u obligación y pagado, para los recursos el devengado (liquidación) y el percibido o recaudado.

³³ Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal – Artículo 186 Plan Financiero, y la Ley N° 1535/99 de Administración Financiera Pública Artículo 21 y el y Decreto N° 8127/00 Reglamentario de la Ley de Administración Financiera en sus Artículos 29 al 33.

³⁴ Ordenanza de Presupuesto.

³⁵ Al respecto se interpreta que dicha etapa corresponde al momento en el cual se conoce con certeza la imputación presupuestaria y el monto a “comprometer”, y que al momento de dicho registro, se posea con anterioridad el correspondiente Certificado de Disponibilidad Presupuestaria, otorgado por la Unidad de Presupuesto, al inicio del proceso de gastos. La Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal, establece en su Artículo 187.- Etapas de la Ejecución del Presupuesto, establece para los Egresos: i) Previsión: asignación específica del crédito presupuestario; ii) Obligación: compromiso de pago originado en un vínculo jurídico-financiero entre la Municipalidad y una persona física o jurídica; y, iii) Pago: cumplimiento parcial o total de las obligaciones.

Para los Ingresos, el mismo Artículo 187, establece: i) Liquidación: identificación de la fuente y cuantificación económico-financiera del monto del recurso a percibir; y, ii) Recaudación: percepción efectiva del recurso originado en un ingreso devengado y liquidado.

Se considera gastado un crédito y por lo tanto ejecutado el presupuesto de dicho concepto, cuando queda afectado definitivamente al devengarse un gasto. Asimismo, el devengamiento de los ingresos, es la etapa de ejecución legal del presupuesto de recursos.

4.4.4.1. *Comprometido o Previsión*

Es el momento que se utilizará para afectar preventivamente la disponibilidad de los créditos presupuestarios, **por un gasto que inicia su trámite frente a terceros**, luego de cumplir las etapas internas de solicitud por parte de la unidad interesada del bien o el servicio, la verificación de las existencias (en el caso de los materiales y suministros), las solicitudes de cotización y la adjudicación, el registro se realiza con una orden de compra.

En esta etapa no se genera ninguna obligación efectiva de parte de la Municipalidad frente a terceros, se trata de una reserva de crédito presupuestario, para atender futuras obligaciones, si se dan las condiciones preestablecidas.

Adicionalmente, desde el punto de vista administrativo, con lo cual no es objeto de registro en la contabilidad, se prevé una etapa previa denominada reserva de rubros, afectada por decisiones de compra o contratación pero que todavía no han sido aprobadas o validadas como para registrarlas como un compromiso, cuya función es precautelar los recursos de las respectivas partidas del gasto, para que no sean utilizadas en el período que dure la acción administrativa de aprobación o validación. Dicha etapa se asocia al momento de inicio de dicho proceso administrativo, cuando se genera el Certificado de Disponibilidad Presupuestaria.

4.4.4.2. *Devengado u obligación*

Esta etapa registra el momento de la incorporación del bien o el servicio a la Municipalidad, momento en que se producen hechos jurídicos y reales de importancia, que se documenta por medio de una factura perteneciente a un proveedor o contratista. Esta etapa representa la deuda exigible que el Municipio tiene para con estos últimos.

4.4.4.3. *Pagado*

Este momento se registra cuando se cancela total o parcial una obligación o se hace efectivo un anticipo financiero. La obligación puede ser cancelada antes (anticipo), en el momento de la incorporación (devengado), lo que constituye un pago al contado, o a posteriori, generándose las cuentas por pagar. Este proceso se lleva a cabo en la tesorería municipal al emitirse el cheque de pago, con base al expediente conformado por el proveedor o prestador del servicio.

Cada una de las etapas anteriores tienen reflejo presupuestario, pero hasta el momento del compromiso inclusive, esas imputaciones sólo impactan en el presupuesto, y no en la contabilidad general.

Las etapas del devengado y del pago tienen reflejo en la contabilidad general. La etapa del devengado, porque es necesario registrar el gasto (pérdida) o la inversión (aumento del activo) y como contraparte la deuda que se genera (aumento del pasivo), dado que ha surgido una obligación de pago debido a la conformidad por la prestación de un servicio o la entrega de un bien. La etapa del pago, porque es necesario registrar en la contabilidad general la cancelación de esa deuda (disminución del pasivo) y como contraparte las salidas de los fondos (disminución de activos) o bien, la refinanciación de la deuda (aumento del pasivo), si fuera el caso.

4.4.4.4. *Devengado o Liquidación de Recursos*

El devengado de los ingresos se produce cuando por una relación jurídica se establece un derecho de cobro a favor de la Municipalidad.

La etapa del devengado se registra en aquellos recursos para los que el municipio realiza previamente una liquidación (impuestos municipales, tasas, multas, venta de bienes o servicios, etc.) o cuando se constituye una cuenta a cobrar a su favor por otros conceptos no habituales y en ambos casos es independiente del momento de percepción.

4.4.4.5. *Recaudado o Percibido de Recursos*

Los recursos se registran como percibidos, en el momento en que se produce efectivamente el ingreso de los fondos independientemente del momento en que los mismos se hubieran devengado.

Para determinados recursos, es posible que los dos últimos momentos no se identifiquen en forma desdoblada, de manera tal que es necesario registrar las dos etapas en forma simultánea.

De todas formas, las clasificaciones presupuestarias que registran recursos se relacionan con el plan de cuentas de la contabilidad general en el momento en que los recursos se devengan y se perciben (aunque la operación de registro sea simultánea).

En el primer caso, cuando los recursos se devengan, debido a que contablemente es necesario registrar la ganancia y como contrapartida, el activo a favor del municipio, en virtud de que existen cuentas a cobrar. En el segundo caso, cuando los recursos se perciben, es necesario registrar contablemente un aumento del activo (disponibilidades) en virtud del ingreso de los fondos y como contrapartida se registra, por ejemplo, la disminución de un activo (disminución de cuentas a cobrar) o el aumento de pasivos (si los recursos provienen del uso del crédito).

4.4.5. **Cierre de la Gestión Presupuestaria.**³⁶

Las cuentas del presupuesto de gastos y recursos se cerrarán al 31 de diciembre de cada año.

Con posterioridad al 31 de diciembre de cada año no podrá asumirse compromiso ni devengarse gastos con cargo al ejercicio que se cierra en esa fecha. Las asignaciones presupuestarias no afectadas se extinguirán sin excepción.

Los gastos devengados y no pagados al 31 de diciembre de cada año se cancelarán durante el año siguiente, con cargo a las disponibilidades de caja y bancos existentes a la fecha señalada. Constituye la deuda flotante que se cancelara a más tardar, el último de del mes de febrero.

Los gastos comprometidos y no devengados al 31 de diciembre de cada año se afectarán al ejercicio siguiente, imputando los mismos a los créditos disponibles para ese ejercicio.

Después de esa fecha los recursos que se recaudan se considerarán parte del presupuesto vigente, con independencia de la fecha en que se hubiere originado la obligación de pago o liquidación de los mismos.

Los saldos en cuentas generales y administrativas de la Municipalidad, una vez deducidas las sumas que se destinarán al pago de la deuda flotante, se convertirán en ingresos del siguiente ejercicio fiscal, en la misma cuenta de origen y en libre disponibilidad.

³⁶ Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal. Artículo 191.- Cierre y Liquidación Presupuestaria.

Luego del cierre del ejercicio se elaborará el estado de resultados de la ejecución presupuestaria, detallando los ingresos, los gastos y su financiamiento.

4.5. MODIFICACION Y AMPLIACION PRESUPUESTARIA.

4.5.1. Conceptualización.

Previamente a conceptualizar a las Modificaciones Presupuestarias es importante destacar que la elaboración de un presupuesto es considerado como un proceso de programación en función de las políticas y objetivos contemplados en los programas de Gobierno.

Por tal motivo se lo identifica al presupuesto como una herramienta de uso dinámico que permite llevar a cabo el cumplimiento de los objetivos y metas de cada Institución.

En función de los criterios conceptuales expuestos precedentemente, es importante considerar que la gestión de un presupuesto requiere, en determinadas circunstancias, de la necesidad de adaptarse o adecuarse a los eventos o hechos que ocurren durante el transcurso del período presupuestario.

Es por ello que las modificaciones presupuestarias se podrían definir como las variaciones que experimentan las asignaciones (créditos) originalmente aprobadas, a nivel de las diferentes aperturas programáticas, a los efectos de cumplir con los objetivos y metas que le competen a cada Institución.

En términos generales las modificaciones presupuestarias se originan básicamente por:

- Sobrestimaciones o subestimaciones de las asignaciones presupuestarias originales,
- Incorporación, reducción o eliminación de programas, subprogramas o proyectos,
- Disminuciones no previstas en la proyección de ingresos,
- Acciones no previstas que sean consideradas razones de fuerza mayor (tales como por ejemplo: epidemias, inundaciones, etc).

Los encargados de los diferentes programas deben velar porque los procedimientos necesarios, para realizar las modificaciones presupuestarias, se sometan a un adecuado proceso de solicitud, análisis, autorización y cumplimiento legal, de todos los niveles que intervienen en la ejecución.

4.5.2. Tipos de modificaciones Presupuestarias.

En función al análisis de las variaciones que experimentan los créditos presupuestarios originalmente aprobados, y conforme a la normativa legal vigente en la materia en el ámbito Municipal, se disponen de tres tipos:

1. Las modificaciones presupuestarias solo dentro de un mismo programa presupuestario, sin transferir créditos de gastos de capital a gastos corrientes. Las mismas deben ser informadas a partir de la rendición cuatrimestral de gastos a la Junta Municipal.³⁷
2. Las modificaciones presupuestarias que generen la transferencia de crédito de un programa a otro programa presupuestario. En el presente caso, se debe solicitar aprobación a la Junta Municipal por medio de Ordenanza Municipal del Intendente. La Junta Municipal posee 30 (treinta) días a partir de la recepción de la Ordenanza, para expedirse, caso contrario se da por aprobada la misma.³⁸

³⁷ Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal – Artículo 189

³⁸ Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal – Artículo 189

3. Las modificaciones que implican ampliaciones de créditos presupuestarios³⁹ previstos, deberán asignar explícitamente los recursos con los que se sufragará dicha ampliación.

Los recursos provenientes de operaciones de crédito serán incorporados al Presupuesto General de la Municipalidad. En el presente caso, Intendente remitirá a la Junta Municipal el proyecto de ampliación presupuestaria, acompañando al pedido de aprobación el respectivo convenio de crédito.

El área responsable del registro presupuestario, previo al registro de las modificaciones realizadas al presupuesto, deberá comprobar que las mismas hayan sido debidamente autorizadas, por el Intendente y/o por la Junta Municipal, según corresponda.

4.6. EVALUACIÓN DE LA EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA.

4.6.1. Consideraciones Generales.

El proceso de evaluación presenta fundamentalmente cuatro pasos bien diferenciados a saber:

1. Medición de los resultados obtenidos
2. Comparación de los resultados programados con lo ejecutado
3. Análisis de las variaciones observadas y determinación de sus causas
4. Definición y tipificación de las acciones correctivas que deben adoptarse

Los dos primeros pasos, la medición de la producción y ejecución de los gastos y la comparación de lo ejecutado con lo programado, son los que tradicionalmente conforman el control de la ejecución y consisten en el registro de las informaciones físicas y financieras.

La realización de estos dos pasos es un requisito necesario, pero no suficiente, para acometer la realización de la evaluación propiamente dicha; se requiere, además, llevar a cabo un análisis de las causas de los desvíos y la consiguiente proposición de medidas correctivas.

Referente a estos pasos es pertinente mencionar:

4.6.1.1. Análisis de las causas de los desvíos

En todos los casos para determinar y especificar cuáles han sido las causas que originaron desvíos entre lo programado y lo ejecutado, es necesario conocer los siguientes elementos básicos:

a) Realismo de la programación

Resulta fundamental disponer de elementos de juicio sobre la viabilidad técnico-política de los objetivos y metas que fueron planteadas, así como su relación con los recursos reales y financieros asignados; es decir, se debe verificar el grado de sinceridad y viabilidad con que se formuló el presupuesto.

b) Consistencia o relaciones entre elementos de la programación.

El punto anterior implica a su vez, que se debe analizar si existe coherencia entre la programación física y la programación financiera del presupuesto.

c) Criterios utilizados para programar.

Deben conocerse los criterios o supuestos en base a los cuales se programaron los ingresos y los gastos, estos últimos, tanto en su contrapartida física como en lo referente a precios.

³⁹ Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal – Artículo 188

d) Comportamiento de la organización.

La motivación de toda la organización, en cuanto a programar sus actividades, vigilar el cumplimiento de las metas y efectuar la búsqueda de la mejor combinación de recursos humanos, materiales y financieros, es de suma importancia para los resultados de todo el proceso presupuestario. El análisis del comportamiento de la organización es una fuente básica para explicar las características con que se lleva a cabo la ejecución y por lo tanto debe merecer particular atención de parte del evaluador.

e) Cambio de políticas

En la dinámica de la gestión institucional, se pueden producir situaciones provenientes del replanteo de políticas públicas que motivan la reformulación de acciones y, por lo tanto, podrían originar desvíos en lo ejecutado respecto de lo programado.

4.6.1.2. Propuestas de medidas correctivas

A partir de disponer de las explicaciones necesarias de las causas de los desvíos entre lo ejecutado y lo programado, se está en condiciones de elaborar las propuestas de acciones correctivas.

Los informes que contengan dichas propuestas deben poseer adecuado sustento técnico, para facilitar su tratamiento y provocar la búsqueda retroalimentación del sistema.

Sin pretender agotar las distintas acciones correctivas que se pueden proponer, a continuación se señalarán algunas de las principales medidas que, a nivel de un programa presupuestario, pueden ser objeto de consideración:

- Reformulación del programa.
- Racionalización de métodos y procedimientos, así como modificaciones tecnológicas.
- Definición de nuevas fuentes de financiamiento.
- Reasignación de recursos reales.
- Suspensión o supresión del programa.

4.6.2. Tipos de Evaluación.

4.6.2.1. Evaluación Global

Este tipo de evaluación tiene como objetivo verificar el grado de cumplimiento de las políticas generales definidas a nivel del Gobierno Municipal.

Al respecto, se pueden realizar tres enfoques de la evaluación:

a) Resultados

En este caso la herramienta básica a utilizar para la evaluación de los Resultados es la Cuenta de Ahorro-Inversión-Financiamiento, de la cual surgen los resultados económicos (ingresos corrientes menos gastos corrientes) y financieros (ahorro corriente más recursos de capital menos gastos de capital), así como la estructura de financiamiento del presupuesto (a través de la comparación de las fuentes financieras con las respectivas aplicaciones financieras).

Los resultados que se obtengan deben compararse con las respectivas programaciones iniciales. Dichas comparaciones reflejan el grado de avance en la obtención de esos resultados y, por medio de estimaciones de dicha cuenta para el resto del año, se puede inferir el grado de cumplimiento de las metas en términos de ahorro, resultado financiero y estructura del financiamiento.

b) Ejecución de los recursos

Esta evaluación consiste en un análisis del comportamiento para los respectivos sub-períodos de cada uno de los rubros de recursos de acuerdo a la clasificación económica de los mismos. Dicho análisis implica entre otros aspectos:

- Relacionar la ejecución acumulada con la programación anual, haciendo incidir los respectivos grados de avance.
- Comparar a valores constantes, la ejecución acumulada a la fecha con ejecuciones durante iguales períodos en años anteriores.
- Cuantificar, en el caso de los recursos provenientes de impuestos (sean o no de origen provincial) los desvíos entre los montos de recaudación previamente calculados y la cantidad de recursos efectivamente ingresados, analizándose las respectivas causas que lo explican.

c) Ejecución acumulada de gastos

El instrumento básico para realizar el análisis y evaluación global de la ejecución de los gastos es la clasificación económica de los mismos, dado que posibilita evaluar el grado de cumplimiento de las políticas del Gobierno Municipal, tanto en gastos operativos como en inversiones, pago de las deudas públicas, transferencias y aplicaciones financieras.

El análisis primario se origina al comparar la ejecución acumulada con el presupuesto vigente del año de referencia. Otro indicador necesario es el que surge de comparar la participación porcentual prevista de cada uno de los conceptos en relación al total del presupuesto de gastos, con la respectiva participación efectiva que se origina para la ejecución acumulada a la fecha.

Por ejemplo, para el caso de los gastos de consumo debe verificarse, en primer lugar, si la participación relativa de sus componentes se mantiene o ha sufrido variaciones. En este último caso, deben determinarse las causas que expliquen dichas variaciones. Para las remuneraciones (componente básico del gasto), con base en la información suministrada por el Sistema de Administración de Personal, se debe verificar el grado de cumplimiento de la política salarial, en términos de su incidencia financiera, comparando la información que se origina con el gasto en el rubro remuneraciones.

A nivel institucional, debe analizarse cuáles son las instituciones y programas que tienen un peso decisivo en dichos gastos y si dicha participación coincide o no con la prevista inicialmente en el presupuesto.

4.6.2.2. *Evaluación de las entidades públicas*

La presente evaluación puede enfocarse en dos aspectos fundamentales, que sintetizan el accionar de las instituciones:

- evaluar el cumplimiento de las políticas presupuestarias
- analizar la estructura de recursos reales y financieros.

a) Cumplimiento de la política presupuestaria: implica analizar el cumplimiento de los niveles de gasto aprobados en la Ordenanza de presupuesto, tomando en cuenta las características y periodicidad establecidas en la programación de la ejecución.

Consiste en verificar el grado de utilización de las partidas a nivel de las categorías programáticas, tanto para medir el avance en la ejecución financiera del presupuesto, como para apoyar la aprobación de modificaciones presupuestarias.

Deben analizarse estados de ejecución presupuestaria que muestren:

- Monto de disponibilidad del presupuesto, que surge de restar a los créditos actualizados los compromisos acumulados a la fecha.
- Monto de los compromisos no devengados, es decir el monto de los bienes y servicios no recibidos. Esta cifra se establece restando a los compromisos acumulados, los gastos devengados acumulados.
- Deuda exigible, los pagos pendientes por los bienes y servicios recibidos, que se establece restando a los gastos acumulados devengados los pagos acumulados a la fecha.

Los mencionados indicadores cubren las diversas fases del proceso de ejecución financiera del presupuesto y, por lo tanto, posibilitan disponer de una visión integral de la misma. Asimismo, es conveniente llevar a cabo a nivel jurisdiccional una evaluación del estado de ejecución presupuestaria de las remuneraciones, de las compras y contratación de servicios, de las inversiones, de la estructura de financiamiento, como así también del gasto social entre otros aspectos del cumplimiento de la política presupuestaria.

b) Estructura de recursos reales y financieros: Consiste en verificar si la eficiencia programada a nivel de las entidades al aprobarse la Ordenanza de Presupuesto, en términos de combinaciones en la utilización de recursos reales y financieros, se corresponde con las que surgen de la propia ejecución. De detectarse desvíos, deberán analizarse las respectivas causas y, si es el caso, proponer las medidas que se consideren necesarias. Los indicadores definidos en la formulación del presupuesto deberán ser los mismos para evaluar la ejecución. La comparación entre ambos tipos de indicadores posibilita efectuar los análisis de eficiencia en la utilización de recursos.

Los indicadores a utilizar se deben orientar a:

- Evaluar la distribución relativa de un recurso asignado a los servicios de dirección de apoyo y a la producción terminal. En este caso se tendrán por ejemplo los siguientes indicadores:
Personal asignado a actividades centrales/Personal asignado a programas
Gasto en actividades centrales/Total de gastos de la institución
- Posibilitar el análisis del comportamiento de los componentes de un determinado gasto, por ejemplo:
Personal profesional/Personal administrativo y técnico
- Analizar las relaciones entre recursos estratégicos a nivel general de la institución, por ejemplo:
Gasto en combustible/Vehículos en uso
- Examinar la estructura del gasto institucional, determinando la participación década uno de los conceptos de gastos en el total de gasto. Por ejemplo:
Gastos en personal/Total de gastos

4.6.2.3. *Evaluación Programática*

La evaluación programática implica examinar las siguientes relaciones que se materializan durante la ejecución:

- Entre los recursos reales y financieros de cada categoría programática, y de ellos con la respectiva producción.
- Entre las diversas producciones terminales que se originan en la institución
- Entre la producción terminal de cada programa y los objetivos y políticas a que responden.

Las dos primeras relaciones originan indicadores para evaluar la eficiencia de la gestión presupuestaria programática, mientras que la relación entre la producción terminal del programa y los objetivos y políticas a que corresponden, determina los indicadores de eficacia.

Para obtener dichas relaciones es necesario contar como mínimo con información de ejecución de:

- Meta
- Recursos reales utilizado
- Gastos devengados.

Cabe aclarar, que en el seguimiento de las metas de producción es necesario contemplar casos particulares, por las características periódicas o continuas y no periódicas o puntuales que asumen determinadas producciones. La clasificación de la producción en continua o puntual implica la necesidad de aplicar métodos distintos para la evaluación de su ejecución.

En el primer caso, dicha evaluación se efectúa permanentemente durante el ejercicio presupuestario, a medida que se van produciendo los bienes y servicios, mientras que en el segundo caso, solo se evalúa el cumplimiento de la meta de producción en un momento determinado del ejercicio.

En el caso de los recursos reales, la jurisdicción o entidad debe prever el registro de dicha información en unidades físicas. No se trata, en este caso, de registrar todos los recursos reales, sino aquellos estratégicos del respectivo programa. La importancia de esta información radica en que los desvíos en la utilización de los recursos reales es una de las fuentes que permite determinar las causas de los desvíos tanto en la producción terminal como en la ejecución financiera.

4.6.3. Indicadores de Gestión.

Para llevar adelante la tarea de evaluación de la gestión de programas e instituciones, resulta útil la identificación de indicadores que, a partir de una expresión sintética, faciliten el conocimiento de las acciones realizadas y los resultados obtenidos por los distintos programas que conforman el Presupuesto.

El concepto de Indicador de Gestión hace referencia a una medición relacionada con el modo en que los servicios o productos son generados por la institución. Es decir, son expresiones cuantitativas que reflejan distintos tipos de relaciones: entre productos y objetivos de política, entre productos, entre productos e insumos, entre insumos, así como entre los elementos mencionados y cualquier otro aspecto cuantitativo de los procesos productivos con capacidad explicativa de una gestión o un resultado.

Un sistema de indicadores provee información para enriquecer la discusión presupuestaria. Las numerosas ventajas que ofrecen, entre las cuales se pueden citar:

- Difunden y socializan los resultados de la gestión de los organismos elevando la transparencia en torno a la acción del Estado.
- Inducen una mayor responsabilidad en la tarea de prestar un servicio o desempeñar una función pública, lo que implica compartir el mérito que significa alcanzar niveles superiores de eficiencia y responder por las deficiencias en la gestión.
- Adecuan los procesos internos, detectando inconsistencias entre los objetivos de la institución y su quehacer cotidiano.
- Apoyan el proceso de planificación y de formulación de políticas de mediano y largo plazo.
- Mejoran la información respecto del uso de los recursos públicos.

- Motivan a directivos, profesionales y funcionarios de las instituciones públicas, permitiendo la satisfacción de sus expectativas y necesidades de realización personal sobre la base de un mejor conocimiento de los resultados de su trabajo, sentando además las bases para la instauración de mecanismos de reconocimiento al buen desempeño.

Las experiencias recientes de reforma del Estado revelan, precisamente, que el principal aporte de los indicadores de desempeño emana no tanto de su capacidad para detectar casos de mala administración o de su incidencia sobre la asignación de recursos, sino de su gran capacidad para concentrar la atención de los diversos actores involucrados en la gestión pública hacia los resultados, colaborando de este modo a un cambio fundamental en la cultura organizacional.

4.6.3.1. Presupuesto por Programas y su contribución para la evaluación de la Gestión

La técnica del Presupuesto por Programas busca alcanzar el objetivo estableciendo una vinculación entre los insumos (costos) y los productos (prestaciones) de los diversos programas. La aplicación de esta técnica presenta una base apta para evaluar la gestión de las distintas instituciones y programas ya que obliga a exponer los objetivos buscados y los insumos requeridos y utilizados, identificar los productos que se ponen a disposición de la comunidad, individualizar los responsables de la producción, como así también permite el desarrollo de indicadores para la evaluación.

Al aplicar la presente técnica la evaluación hace hincapié ,en lograr una mejora permanente en:

- El diseño de las estructuras programáticas, de manera que expresen lo más fielmente posible la organización de la producción.
- La capacidad de programación y vinculación de insumos y productos
- La definición de los productos y su medición.

La efectiva información que ofrece la técnica Presupuesto por Programas depende de la calidad de la programación y de la disponibilidad de sistemas confiables de registros de la producción, así como los datos de resultados obtenidos de bienes y servicios producidos.

El proceso de la evaluación interviene en todo el proceso presupuestario, además de la evaluación realizada al concluir el ejercicio fiscal de cada año, en la etapa previa a la gestión se debe analizar la coherencia del programa presupuestario con las políticas globales y específicas en materia financiera y de resultados esperados, así como la estructura de gastos proyectada en comparación con gastos históricos del mismo programa o similares. Por su parte, la evaluación realizada a lo largo del período de ejecución permite disponer de alarmas tempranas frente a los problemas que pudieran surgir en el proceso productivo e introducir factores de corrección a través de las reprogramaciones de la ejecución física, que a su vez fundamentan las modificaciones presupuestarias.

4.6.3.2. Aspectos metodológicos para la construcción de un sistema de indicadores

El desarrollo de sistemas de indicadores del desempeño institucional en el Sector Público requiere de un conjunto de definiciones sobre cuestiones metodológicas y operativas que necesitan no sólo de criterios técnicos, sino también de una clara definición de los propósitos perseguidos y del uso que se pretende dar a los indicadores.

Resulta necesario llevar a cabo una operación metodológica que permita ordenar y enfocar las prioridades de una institución con anterioridad a la identificación de indicadores y metas, asegurándose así la pertinencia y representatividad de los mismos.

Para evaluar adecuadamente la gestión de una institución pública es necesario, previamente, definir su misión, formular los objetivos que orientarán a corto, mediano y largo plazo su accionar, y establecer metas de productividad.

Determinar la **Misión** de una organización, institución o servicio, es formalizar el propósito o la razón de ser de la misma. La definición de la misión debe constituirse en un proceso dinámico, abierto a la revisión de las funciones, necesidades, productos y grupos de usuarios de la respectiva Institución.

Los **Objetivos Institucionales** constituyen una declaración formal de lo que el conjunto de los actores desearía para el futuro de la gestión institucional. Por lo general, un objetivo contempla un propósito de mediano y largo plazo para su cumplimiento, o incluso puede ser una declaración de carácter permanente, tal como “mejorar la calidad del servicio”.

Los objetivos institucionales surgen como respuesta a una pregunta esencial: ¿qué, debemos hacer en el mediano y largo plazo para que la organización tenga un accionar coherente con su misión? Por lo tanto, tienen que ser relevantes a la actividad de la institución, ya sea por su impacto al interior de la organización, o hacia el exterior –mayor cobertura, calidad u oportunidad del servicio brindado.

Los objetivos deben ser realistas respecto de los plazos y de los recursos físicos, humanos y financieros que podría involucrar su logro y, por lo tanto, factibles de alcanzar.

Las **Metas de Producción** son la expresión de lo que se quiere alcanzar en cada área en términos de productos o servicios puestos para satisfacer las necesidades de la comunidad o a disposición del “usuario”. Responden generalmente a la pregunta cuánto?. Contienen una declaración explícita de niveles de actividad o estándares de producción y, a diferencia de los objetivos, se proyectan a plazos más cortos, por lo general un año, o incluso un trimestre.

El **relevamiento de la información** es crucial para la construcción de indicadores, por lo que su disponibilidad debe ser explicitada al momento de formularlos. La información de base, a partir de la cual se elaboran los indicadores, proviene en su gran mayoría de canales formales, periódicos y rutinarios. Los sistemas que suministran el mayor volumen de información corresponden al Sistema de Contabilidad, a través del soporte de la base de datos, que registra la formulación, ejecución y evaluación presupuestaria, y al Sistema de Administración de personal.

Se complementa este canal, con los datos que se extraen de las descripciones de los programas y actividades, que forman parte del presupuesto público, pudiendo en ambos casos, diferir su contenido de un año a otro.

4.6.3.3. *Características de indicadores*

Entre las características deseables de un indicador se cuentan las siguientes:

- a) Homogeneidad: sus resultados deben ser comparables a través del tiempo.
- b) Independencia: estos no deben ser manipulados por quienes efectúan la medición.
- c) Oportunidad: deben estar disponibles dentro de los plazos que permitan una oportuna evaluación y toma de decisiones.
- d) Costo: la información que sirve de base para la elaboración del indicador debe ser recolectada a un costo razonable.

Independientemente de los requisitos técnicos y características que se exijan a los indicadores de gestión, es necesario tener siempre presente que un sistema con un alto número de indicadores, si bien es más representativo del conjunto de actividades y dimensiones del desempeño institucional, tiene la desventaja de hacer más difícil su interpretación.

El sentido común y la práctica indican que lo más apropiado es apuntar a sistemas que cuenten con pocos indicadores, pero de buena calidad, y que con los mismos se cubran todas las dimensiones significativas del desempeño de una institución. Los sistemas que incorporan un gran número de indicadores podrían distraer la atención hacia aspectos marginales del funcionamiento institucional.

4.6.3.4. Clases de Indicadores

En particular, pueden distinguirse cuatro dimensiones básicas del desempeño.

Eficacia: Un primer campo de medición se refiere al grado de cumplimiento de los objetivos institucionales. Es posible obtener medidas de eficacia en tanto exista claridad respecto de los objetivos de la institución. Los indicadores de eficacia tienen como objetivo medir la contribución que las instituciones realizan para satisfacer necesidades de la sociedad, que están expresadas en los objetivos institucionales.

Es decir, expresan relaciones cuantitativas entre las cantidades producidas con las demandas o déficit existentes, a modo de ejemplo se pueden citar:

- a) Porcentaje de reducción del déficit habitacional, que surge de comparar las viviendas construidas con la demanda de las mismas, y
- b) Monto de la recaudación de ingresos brutos/recaudación potencial de ingresos brutos, en base a la actividad económica, lo que determina el nivel de evasión de dicho impuesto.

Un segundo campo de medición está relacionado con el grado de cumplimiento de las metas que se incluyen en el Presupuesto, las que son trazadas para un período determinado por la institución encargada de la realización de las mismas. Es decir, se pretende relacionar la producción programada para un cierto lapso de tiempo con lo efectivamente llevado a cabo por la institución.

Economía: Este concepto se refiere a la capacidad de una institución para obtener sus recursos a un mínimo costo y movilizarlos para la consecución de sus objetivos. Entre los comportamientos a valorar en este ámbito se cuentan la disciplina y cuidado en el manejo del presupuesto, así como la capacidad de generación de ingresos. Algunos indicadores de economía de una institución pueden ser:

- a) La eficacia en la ejecución de su presupuesto, y
- b) El costo de adquisición de sus insumos con relación a los precios de mercado.

Eficiencia: El concepto de eficiencia se refiere directamente al proceso de gestión productiva y no a los resultados de la misma (como se analizó en el caso de la eficacia). Es decir son indicadores que permiten efectuar análisis y adoptar decisiones tendientes a lograr la mejor combinación posible en la utilización de los elementos componentes de los procesos productivos.

Ejemplos de este tipo de indicadores se pueden citar:

- a) entre insumos, tizas por docente (relación física), y
- b) entre insumos y el producto, gasto de combustible utilizado para el servicio de mantenimiento de calles rurales.

Calidad de servicio: Es una dimensión específica del concepto de eficacia, se refiere a la capacidad de la institución para responder en forma rápida y directa a las necesidades de sus usuarios. Los elementos que hacen a la calidad incluyen factores tales como: oportunidad, accesibilidad, precisión y continuidad en la entrega del servicio. Un modo directo de medir estos conceptos es a través de encuestas periódicas a los usuarios. Ejemplos de este tipo de indicadores son el número de reclamos recibidos sobre el total de casos atendidos o la cantidad de consultas médicas realizadas por hora respecto a la cantidad de consultas médicas requeridas en el mismo lapso.

4.7 INFORMES DE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA.

4.7.1. Consideraciones Generales.

La información que resulte del proceso de ejecución presupuestaria constituye el insumo principal para la evaluación de la propia ejecución presupuestaria Municipal, conforme lo descrito en el punto 4.6 del presente Manual.

En este sentido, son herramientas que a través de un diseño simplificado de salidas de información, con la información de mayor relevancia relativa a la ejecución física del presupuesto, combinada con estados de ejecución financiera, permite concretar la evaluación de la ejecución presupuestaria y en función de la misma proceder a efectuar los ajustes que consideren pertinentes para el cumplimiento de las metas físicas y de equilibrio fiscal que como objetivo de política se hubiera trazado el Municipio para el ejercicio en cuestión.

Por otro lado, es información que no solo resulta de interés para las máximas autoridades de la Administración Pública Municipal, como ser el Intendente y la Junta Municipal, sino también para los responsables de los órganos rectores (presupuesto, contabilidad, tesorería, etc.) y de control interno y externo.

4.7.2. Marco regulatorio.

La Unidad de Administración y Finanzas es la responsable de velar porque el Intendente Municipal, cuente con la información oportuna, para su eventual análisis y evaluación, así como disponer de información a ser remitida a la Junta Municipal, y la misma cumpla con enviar a las entidades correspondientes, en los plazos previstos, toda aquella información que establece la Ley Orgánica Municipal, y la normativa vigente, conforme el siguiente detalle:

4.7.2.1. Ley Orgánica Municipal

La Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal, establece en su **Artículo 206**, una rendición anual de cuentas correspondiente a la Ejecución Presupuestaria. Dicha rendición comprende el *balance patrimonial y de ingresos y egresos*,⁴⁰ el *estado financiero*, la *comparación analítica del presupuesto general y de su ejecución* y el *inventario de bienes patrimoniales* y otros requisitos establecidos en la reglamentación correspondiente que dicte la Contraloría General de la República.

La rendición anual de cuentas de la ejecución presupuestaria será sometida a la aprobación o rechazo de la Junta Municipal respectiva y al posterior examen de la Contraloría General de la República, conforme lo establecido en el **Artículo 207** de dicha Ley.

4.7.2.2. Ley del Presupuesto General de la Nación

La Ley vigente N° 5142/2014 del Presupuesto General de la Nación, establece en el Capítulo 14, disposiciones referentes a los Gobiernos Departamentales y Municipales.

En relación a la presentación de informes de Ejecución Presupuestaria, el **Artículo 178**, establece:

“Las Municipalidades deberán presentar al Ministerio de Hacienda, a más tardar el último día hábil del mes de febrero de 2013 su:

- *Balance General,*
- *Estado de Resultados,*

⁴⁰ Si bien corresponde a un Informe de Contabilidad de Partida Doble, es información que contribuye a la toma de decisiones de la institución. La Contabilidad Pública refleja los estados financieros de las instituciones, a partir de la información que se produce o resulta de la ejecución presupuestaria.

- *Ejecución Presupuestaria de Ingresos y Gastos,*
- *Conciliación Bancaria y su*
- *Información Patrimonial*

correspondientes al Ejercicio Fiscal 2012 para su consolidación con los Estados Financieros y patrimoniales del sector público. “

Por otro lado, en el **Artículo 179** de dicha Ley, se establece:

“Las Municipalidades deberán presentar *rendiciones de cuentas cuatrimestrales* del Presupuesto 2013 financiados con fondos de recursos propios o institucionales y con los fondos recibidos en conceptos de Royalties y los gastos realizados con recursos provenientes de la Ley N° 3984/10 “Que establece la distribución y depósito de los denominados *Royalties y Compensaciones* en razón del Territorio inundado a los Gobiernos Departamentales y Municipales” sus reglamentaciones y modificaciones vigentes, a la Contraloría General de la República⁴¹ y previa recepción y visación, deberán ser remitidas al Ministerio de Hacienda.

Se incluyen en los presentes Informes de Rendición de Cuentas cuatrimestrales, la información que resulte de la ejecución presupuestaria de los ingresos y gastos, que resulten de las Transferencias recibidas del Gobierno Central, por el Fondo Nacional de Inversión Pública y Desarrollo (FONACIDE) conforme lo establecido en el **Decreto N° 9966/2012** reglamentario de la **Ley de Creación del Fondo N° 4758/2012**.⁴²

4.7.2.3. *Decreto Reglamentario de la Ley de PGN*

El Decreto N° 1.100/2014 reglamenta la presentación de Informes Anuales y Cuatrimestrales que los Gobiernos Municipales deben presentar, siendo los mismo de carácter de “Declaración Jurada” y sin previa aprobación por parte de la Junta Municipal⁴³.

En este sentido, en el **Artículo 322** se define la presentación de los *Informes Anuales*, el último día hábil de febrero, en formato de Formularios según el siguiente detalle:

- *F. B-06-01 Balance General*
- *F. B-06-02 Estado de Resultados*
- *F. B-06-06 Ejecución Presupuestaria de Recursos*
- *F. B-06-07 Ejecución Presupuestaria pro Objeto del Gasto*
- *F. B-06-08 Conciliación bancaria*
- *F. B-06-16 Inventario de Bienes de Uso*

Los *Informes Cuatrimestrales con Información Financiera y Patrimonial* a ser presentados a la Dirección General de Contabilidad Pública del Ministerio de Hacienda, correspondiente a todos los programas y proyectos de todas las fuentes de financiamiento, se reglamenta en **Artículo 321** del mencionado Decreto, conforme el siguiente detalle:

- *F. B-06-03 Balance de Comparación de Saldos y Variaciones*
- *F. B-06-04 Ejecución Presupuestaria de Recursos*
- *F. B-06-05 Ejecución Presupuestaria por Objeto del Gasto*
- *F. B-06-08 Conciliación bancaria*
- *F. B-06-09 Movimiento de Bienes*

⁴¹ La visación por parte de la Contraloría General de la República, se refiere solo a la recepción de dichos informes y no constituye un acto de examen de carácter de rendición de cuentas. Dicho acto de rendición se realiza conforme lo establecido en la normativa de Control Externo que se detalla en el Capítulo 7. del presente Manual.

⁴² **Decreto N° 9966/2012** en su Artículo 10: Para el proceso de control de la ejecución presupuestaria de ingresos y gastos, las municipalidades y gobernaciones deberán presentar los informes financieros y patrimoniales a la Contraloría General de la República, de acuerdo a las normas y procedimientos vigentes establecidos en las Leyes anuales de Presupuesto y reglamentaciones vigentes en la materia.

⁴³ Conforme lo establecido en Artículo 325 del **Decreto N° 1.100/2014**

Las fechas de entrega de los Informes cuatrimestrales, corresponde a 15 posteriores al cierre del cuatrimestre.⁴⁴

Se incluyen en los presentes Informes de Rendición de Cuentas cuatrimestrales, la información que resulte de la ejecución presupuestaria de los ingresos y gastos, que resulten de las Transferencias recibidas del Gobierno Central, por el Fondo Nacional de Inversión Pública y Desarrollo (FONACIDE) conforme lo establecido en el **Decreto N° 9966/2012** reglamentario de la **Ley de Creación del Fondo N° 4758/2012**.⁴⁵

5. SISTEMA DE CONTABILIDAD MUNICIPAL.

5.1. CONSIDERACIONES GENERALES.

5.1.1. La contabilidad en el contexto de la administración financiera.

La administración del sistema de presupuesto, del sistema de tesorería y del sistema de crédito público, en el ámbito financiero, y la que se refiere a los sistemas de administración de los recursos humanos, de contratación de bienes y servicios y de administración de bienes de uso y consumo producen durante la gestión hechos económicos que deben ser registrados sistemáticamente para producir información.

La contabilidad, en el contexto de la administración financiera, se encarga de identificar estos hechos de carácter económico, medirlos y representarlos en forma de valores monetarios, convirtiéndose así en una herramienta útil para obtener información financiera.

La contabilidad gubernamental es parte de la organización financiera y como tal, comprende el conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos empleados en el proceso de las operaciones patrimoniales y presupuestarias de las instituciones públicas, expresadas en términos financieros, desde la entrada original a los registros contables hasta la emisión de informes e interpretación y consolidación contable, comprende además los documentos soporte, los registros y los archivos habilitados para resguardar la información

5.1.2. Principales características del Sistema de Contabilidad.

La contabilidad de hoy se ha transformado en un sistema de información sobre el proceso financiero de las instituciones públicas que, operando en función de la teoría contable, se constituye en el sistema de información sobre la administración financiera de las instituciones públicas.

Todo sistema tiene un propósito y la estructuración de sus elementos siempre busca el logro de un objetivo. En este caso, el objetivo es producir información para la toma de decisiones.

Según este enfoque, la contabilidad de las instituciones públicas, como sistema de información de la administración financiera pública, debe tener las siguientes características:

1. Integrar las operaciones patrimoniales, presupuestarias y del tesoro de cada institución pública y, a su vez, permitir el enlace con el sistema de cuentas nacionales, aplicando los principios de contabilidad generalmente aceptados para el sector público, las normas presupuestarias y las disposiciones legales vigentes.
2. Operar a partir de la creación de una base común de datos financieros que permita proporcionar información a los distintos usuarios.

⁴⁴ Conforme lo establecido en Artículo 323 del **Decreto N° 1.100/2014**.

⁴⁵ **Decreto N° 9966/2012** en su Artículo 10: Para el proceso de control de la ejecución presupuestaria de ingresos y gastos, las municipalidades y gobernaciones deberán presentar los informes financieros y patrimoniales a la Contraloría General de la República, de acuerdo a las normas y procedimientos vigentes establecidos en las Leyes anuales de Presupuesto y reglamentaciones vigentes en la materia.

3. Permitir presentar la ejecución presupuestaria, los movimientos y situación del tesoro y las variaciones, composición y situación del patrimonio de las instituciones públicas.
4. Utilizar un plan de cuentas contable, común, único y uniforme para todas las instituciones públicas.

La contabilidad pública debe regirse por estándares internacionales⁴⁶ para la presentación y organización de la información financiera. Por otro lado, la contabilidad debe llevarse tanto en base de caja, como en base devengada. Los estados financieros elaborados según la *base contable del efectivo o caja reconocen las transacciones sólo cuando el efectivo es recibido o pagado por la entidad* (IFAC 2007). Por otro lado, la *base contable de la acumulación o devengado reconoce las transacciones cuando ocurren o comprometen y no cuando se efectúa su cobro o su pago en efectivo o su equivalente* (IFAC 2007). La inclusión de ambas bases contables permite tener información tanto respecto a los orígenes de los incrementos de efectivo durante el período, el destino al que el efectivo fue aplicado y los saldos de efectivo en la fecha sobre la que se informa, como respecto a las obligaciones y programación financiera multianual.

5.2. MARCO CONCEPTUAL DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD.

5.2.1. Partida doble y devengado.

El Sistema de Contabilidad para que funcione como sistema integrador de los sistemas de administración financiera aplica dos normas contables fundamentales: el método de la partida doble y el registro de las transacciones en el momento del devengado.

El primero, permite registrar las transacciones contables que producen variaciones patrimoniales, en el sistema los débitos y créditos de las cuentas contables se producirán en forma automática por un mecanismo de conversión, los usuarios no intervienen en este proceso, su participación se limita a introducir en el puesto de trabajo autorizado el dato original que dará lugar a los asientos automáticos.

El segundo elemento tiene doble connotación; primero, es la instancia contable que establece la afectación del patrimonio al reconocer un derecho de cobro o una obligación de pago y, segundo, es el momento contable en que se ejecuta el presupuesto. Por tanto, la aplicación de estas normas es determinante para evaluar la correcta organización de los Sistemas de Contabilidad y para asegurar su operatividad como Sistema de Información.

5.2.2. Registro único.

En el Sistema de Contabilidad las transacciones se deben registrar una sola vez y a partir de ese **registro único** se obtienen todas las salidas de información presupuestaria, financiera, económica y patrimonial que se necesiten, logrando eficiencia en la administración y absoluta coherencia entre los estados financieros que se produzcan.

Con el registro único se logra uniformar las registraciones contables para evitar la dispersión de la información. De esta manera, además de reducir costos se elimina la duplicidad de información y la incertidumbre en los niveles directivos en el momento de tomar decisiones sobre la base de informes diferentes.

5.2.3. Ente contable.

La Administración Central, las Instituciones Descentralizadas y las Empresas Públicas no Financieras son individualmente entes contables, este criterio tiene su fundamento en el hecho de que cada uno de los niveles

⁴⁶ Las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NIC-SP) están recogidas en el "Manual de pronunciamientos del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público" (2007) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés) y deben ser la referencia para los sistemas de contabilidad de los gobiernos. <http://www.ifac.org/es>

institucionales constituye una unidad económica identificable, con personería jurídica, autonomía de gestión y patrimonio propio. De acuerdo con lo anterior, los entes contables identificados deben emitir un solo estado de situación patrimonial, al igual que otro que muestre el resultado de la gestión económica.

5.2.4. Filosofía del sistema.

El Sistema Contable toma como base fundamental los conceptos de centralización normativa y descentralización operativa. La centralización normativa está radicada en las unidades rectoras de los sistemas de administración financiera⁴⁷ y la descentralización operativa en las unidades ejecutoras⁴⁸ principalmente. La aplicación de este criterio es obligatoria para todo el sector público.

5.2.5. Principio de universalidad.

El Sistema de Contabilidad registra todas las transacciones que tienen incidencia económica financiera; este criterio significa que las transacciones que no derivan en movimientos exclusivos de efectivo, sean de ingresos o gastos, o aquellas que originan medios de financiamiento o aplicaciones financieras, sin derivar en flujos de caja, constituyen operaciones susceptibles de ser registradas en el sistema.

Para otorgar viabilidad técnica a la anterior definición, corresponde considerar como un ingreso a toda transacción que implica la utilización de un medio de financiamiento (fuente) y como gasto a toda transacción que implique una aplicación financiera (uso de fondos).

5.2.6. Otros sistemas administrativos.

El desarrollo de los procesos administrativos de los sistemas de administración de personal, contratación de bienes y servicios y administración de bienes de uso, produce puntos de contacto con el Sistema de Contabilidad que deben ser registrados; por ejemplo, en el proceso de contratación de bienes y servicios, el monto de la operación se constituye en un dato que debe ser registrado en el sistema; por otro lado, las incorporaciones de los bienes a los inventarios y el cumplimiento en la prestación de servicios personales y no personales, son operaciones que producen acciones administrativas relacionadas con los momentos contables del compromiso (previsión), devengado y pago, según corresponda. En resumen, el Sistema de Contabilidad completa el ciclo de registraciones contables con los datos que surgen de los procesos administrativos de los sistemas de recursos reales.

5.2.7. Integración de Sistemas.

El sistema de contabilidad utiliza un plan de cuentas único para todo el sector público que agrupa conceptos que responden a características y objetivos similares, permitiendo el registro de todas las transacciones económico – financieras de las instituciones públicas con un sentido de homogeneidad.

El sistema contable, además, utiliza un conjunto de clasificadores presupuestarios como el clasificador del objeto del gasto, clasificador del ingreso, clasificador institucional, clasificador de finalidad y funciones, clasificador de fondos de financiamiento, etc.

Para facilitar el registro automático el sistema⁴⁹ utiliza matrices de conversión, que relacionan los clasificadores presupuestarios de ingresos y gastos, los medios de percepción o de pago con las cuentas

⁴⁷ Las unidades rectoras de los sistemas de administración financiera ejercen la centralización normativa a través de la dictación de normas, políticas y metodologías a que deben sujetarse las unidades gestoras y las unidades ejecutoras.

⁴⁸ Las unidades ejecutoras son las encargadas de cumplir las políticas a través de la producción de bienes y servicios y la aplicación de insumos en cantidad y calidad que determinen y, por tanto, son los responsables de la gestión presupuestaria y se constituyen en los centros primarios de las registraciones contables.

⁴⁹ El uso del sistema no se limita a una herramienta informática solamente, sino a la conversión de los datos presupuestarios a los registros contables. No obstante, con la incorporación de la Teoría de los Sistemas a la Administración Financiera Pública, el uso de sistemas informáticos resulta imprescindible para el cumplimiento de dicha teoría.

patrimoniales y de resultados, esta modalidad posibilita la conversión de los registros de la ejecución presupuestaria que representan ingresos o gastos en asientos de partida doble.

El carácter automático de los registros contables cambia la función de las unidades contables transformándolas en unidades de análisis financiero y de control de calidad de los datos residentes en el sistema de información.

5.3. MARCO NORMATIVO DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD.

La contabilidad gubernamental se concibe como un sistema integrado de información inherente al proceso económico-financiero de los entes públicos que requiere el aporte conceptual de la teoría de los sistemas y de la técnica contable.

La Ley N°1535 de Administración Financiera del Estado, establece criterios que regulan el Sistema de Contabilidad Pública.

La administración financiera comprende el conjunto de sistemas, órganos, normas y procedimientos administrativos que hacen posible la obtención de los recursos públicos y su aplicación para el cumplimiento de los objetivos del Estado Nacional. Se concibe como un sistema de información, integrado a su vez por los sistemas de presupuesto, de crédito público, de tesorería y de contabilidad, interrelacionados entre sí.

El sistema de contabilidad tiene por objeto: 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 contabilidad⁵⁰ 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.

Conforme al artículo N° 55 de la Ley N° 1535/99, el sistema de contabilidad tendrá las siguientes características generales: a) será integral y aplicable a todos los organismos y entidades del Estado; b) será uniforme para registrar los hechos económicos y financieros sobre una base técnica común y consistente de principios, normas, plan de cuentas, procedimientos, estados e informes contables; c) servirá para registrar en forma integrada las operaciones presupuestarias, movimiento de fondos, crédito y deuda pública; y d) funcionará sobre la base de la descentralización operativa de los registros a nivel institucional y la consolidación central en estados e informes financieros de carácter general.

Respecto a la estructura de la Contabilidad Pública, el Artículo 58 de la Ley N° 1535/99, establece al Poder Ejecutivo como responsable de determina dicha estructura, teniendo presentes 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 la homogeneidad de las normas para facilitar su interpretación, aplicación, registro, análisis y consolidación.

En el Decreto N° 8127/00 Reglamentario de la Ley N° 1535/99, en su Artículo 88, establece la Estructura del Sistema de Contabilidad Pública:

Cuentas de Fondos Públicos.- Constituyen el instrumento fundamental para la programación y la ejecución del presupuesto de Caja. Permiten analizar toda la dinámica de requerimiento de uso de recursos reales,

⁵⁰ Ley N° 1535 Artículo 54 - Objetivo

mediante previsiones de flujos de fondos del Tesoro Público, de los ingresos y obligaciones del ejercicio anterior, del comportamiento de la deuda flotante y del financiamiento del déficit de caja.

Cuentas de Ingresos Presupuestarios.- La contabilidad registra las recaudaciones acreditadas a los respectivos rubros de ingresos presupuestarios y el conocimiento real de las operaciones cuando se establece el devengamiento de un recurso a cobrar.

En la medida que se ejecuta un ingreso presupuestario, en sus instancias de devengado y cobro, se reconoce contablemente como una cuenta por cobrar.

Cuentas de Gastos Presupuestarios.- Se contabilizará por partida doble los aspectos de la ejecución del gasto y la forma como las partidas presupuestarias se van transformando en obligaciones financieras a medida que se cumple el proceso de ejecución. Al ejecutar un gasto presupuestario, en sus instancias de obligación y pago, se reconoce como una cuenta por pagar.

Cuentas de resultados van acumulando los gastos causados u obligados mediante la información generada por el registro contable.

Cuentas de Patrimonio en Bienes y Costos.- Registrará la incidencia económica del gasto público, el incremento de los bienes en poder de los Organismos y Entidades del Estado, la costeabilidad de los bienes, el avance físico-financiero de la infraestructura pública a nivel de proyectos de inversión realmente ejecutados y el inventario permanente de bienes de uso, tanto depreciables como no depreciables.

Cuentas de Crédito Público.- Se utilizarán para registrar, controlar y evaluar cada una de las operaciones de crédito interno y externo originadas mediante la aplicación de las respectivas normas y procedimientos.

En materia de rendición y examen de cuentas, de acuerdo a lo establecido por el artículo N° 65 de la mencionada Ley, es la Contraloría General de la República tendrá a su cargo el estudio de la rendición y el examen de cuentas de los organismos y entidades del Estado, en la verificación y evaluación de los documentos que respaldan las operaciones contables que dan como resultado los estados de situación financiera, presupuestaria y patrimonial, sin perjuicio de otras informaciones que se podrán solicitar para la comprobación de las operaciones realizadas.

5.4. CATÁLOGO DE CUENTAS DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD.

5.4.1. Objetivo.

El plan de cuentas debe servir a cualquier ente contable del sector de instituciones que pertenecen a la Administración Pública, razón por la que se incluyen en el mismo todos los conceptos de las distintas actividades desarrolladas por las instituciones de la Administración Central, Organismos y Entidades Descentralizadas, Gobernaciones y Municipios.

Su modificación en forma permanente o periódica permite efectuar correcciones, según exijan la experiencia, el avance tecnológico, las necesidades de información, las reformas e innovaciones legales que se produzcan en el futuro.

La flexibilidad de su conceptualización, se basa en un enfoque presupuestario contable coherente y cuya aplicación tiene como objetivo cumplir con la producción de información tanto analítica como general, especializada o de tipo gerencial, que facilite la toma de decisiones.

Por ser un plan general de cuentas, su contenido no entra en detalles; por tanto, la estructura de cuentas corresponde a la necesaria para la producción de informes financieros para los niveles de decisión. Para la información gerencial o por áreas de responsabilidad, el plan de cuentas deberá ser desagregado en cuentas de detalle o auxiliares.

5.4.2. Aspectos Generales.

El Plan General de Cuentas está constituido por el ordenamiento de cuentas que registran las transacciones económico-financieras públicas.

El marco normativo⁵¹ al respecto, establece la siguiente estructura del Plan de Cuentas de la Contabilidad Pública:

Activo:

- Los fondos en efectivo y/o depósitos bancarios en cuentas corrientes, disponibles para la atención de las necesidades de la administración pública, de acuerdo al ordenamiento establecido en el Presupuesto General de la Nación.
- Las rentas por recaudar o en cartera por concepto de impuestos liquidados y pendientes de pago por el contribuyente.
- Los documentos o efectos por cobrar que respalden créditos y las cuentas a cargo de personas o entidades registradas por deudas a favor del Estado.
- Los inventarios de bienes de cualquier naturaleza de propiedad fiscal.
- Las inversiones del Estado en Organismos y Entidades Descentralizados.
- Participación de capital en Organismos Nacionales e Internacionales.
- Otros valores activos.

Pasivo:

- Las obligaciones a corto plazo a liquidarse en el ejercicio corriente.
- Las obligaciones a largo plazo que integran la deuda pública.
- Otros compromisos a ser cubiertos con partidas presupuestarias, inclusive los cargos que afecten a los activos.

Patrimonio: corresponde a los derechos del Estado sobre el total del Activo. Se determina técnicamente como la diferencia entre el total de los activos y el total de los pasivos. Al formarse un Organismo o Entidad, su patrimonio está constituido por el aporte de recursos que inicialmente le efectúa el Estado para el cumplimiento de sus actividades.

Gastos de Gestión: corresponden a las erogaciones de cualquier naturaleza que han incurrido los Organismos y Entidades del Estado y que han sido consumidos o transferidos a otros sectores de la economía durante un ejercicio fiscal, en términos de bienes y servicios producidos o de financiamiento. Los gastos constituyen variaciones negativas brutas del patrimonio.

Ingresos de Gestión: representan el origen de los recursos de cualquier naturaleza que ha recibido o generado los Organismos y Entidades del Estado durante un ejercicio fiscal y respecto de los cuales no existe obligación de restituirlos. Los ingresos constituyen variaciones positivas brutas del patrimonio.

Cuentas de Orden: Son aquellas que no representan valores activos ni pasivos. Se imputarán a las mismas las operaciones que dan origen a relaciones jurídicas con terceros sujetas a las siguientes condiciones: los depósitos en garantías, las fianzas, los préstamos, custodia de valores, valores al cobro u otro concepto análogo.

⁵¹ Ley Orgánica Municipal N° 3966/2010 - Capítulo IV - Del Sistema de Contabilidad Municipal - Artículo 200: El objetivo, las características principales del sistema, la contabilidad institucional, los fundamentos técnicos y la estructura de la contabilidad municipal, se regirán por las disposiciones establecidas en la Ley N° 1.535/99 "DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL ESTADO" y sus decretos y resoluciones reglamentarias que le sean aplicables.

5.4.3. Niveles de Agrupación y Codificación.

El plan de cuentas ha sido desagregado a diversos niveles y estructurado bajo el enfoque de interrelación operativa entre la contabilidad, el presupuesto y la tesorería, siendo su clasificación y codificación de la siguiente manera:

Nivel	Nombre	Ejemplo
1	TITULO	1. ACTIVO
2	CAPITULO	1.1. Activo Corriente
3	RUBRO	1.1.1. Activo Disponible
4	CUENTA	1.1.1.1 Caja

La codificación contable adoptada es numérica, se ha tomado esta decisión porque la codificación numérica decimal se adapta con mayores ventajas a las necesidades presentes y futuras.

Los niveles de detalle y de cuentas auxiliares, serán determinados de acuerdo a las necesidades de información y de otras consideraciones de orden técnico.

Las **matrices de conversión** permiten generar los asientos de partida doble en la contabilidad general en forma simultánea al registro de la ejecución presupuestaria. Los momentos contables seleccionados para el registro presupuestario y contable son: el percibido para los ingresos y devengado y pago para los gastos.

En las matrices de conversión se utilizan el plan de cuentas y los clasificadores presupuestarios de ingresos y del objeto del gasto.

6. SISTEMA DE TESORERÍA MUNICIPAL.

6.1. CONSIDERACIONES GENERALES.

6.1.1. El sistema de Tesorería en el contexto de la Administración Financiera.

Como se ha mencionado en capítulos anteriores, la Administración Financiera Pública se lo concibe como un macro-sistema integrado por los sistemas de Presupuesto, Contabilidad, Tesorería, Crédito Público, los cuales conforman la administración de los recursos financieros propiamente dichos, complementados por otros sistemas conexos, tales como el de Contrataciones, Inversión Pública, Administración de Personal y Administración de Bienes Físicos, los que constituyen la administración de los recursos reales del sector público.

Uno de los principios fundamentales que rige el funcionamiento de tales sistemas mencionados, y que proviene de la teoría de sistemas, es el de la interrelación entre los mismos, que necesariamente debe verificarse para lograr eficiencia y eficacia en el proceso de captación de recursos de la sociedad para su aplicación en pos del cumplimiento de los objetivos de las políticas públicas.

La circunstancia que tales sistemas deban estar integrados, impone, necesariamente, que existan entre ellos vinculaciones de mayor o menor intensidad. Como ser el registro único de información en un sistema integrado de soporte de la gestión.

Al mismo tiempo, la integralidad impone que todos los sistemas usen un lenguaje común (clasificadores de gastos y recursos presupuestarios, plan de cuentas contables, etc.) que pueda ser utilizado e interpretado por todos ellos.

En el mismo sentido, la integración se manifiesta en que el procesamiento de la información debe realizarse en forma centralizada, derivando en la administración de una única base de datos, con la capacidad de generar todo tipo de salidas de información presupuestaria, financiera, contable y del estado patrimonial de cada municipio.

En ese marco se crean las condiciones para que pueda obtenerse información homogénea, confiable, oportuna y apta, para la toma de decisiones de gestión en los distintos sistemas de Administración Financiera y sistemas conexos, así como para los órganos de control, cuerpos legislativos y ciudadanos en general, brindando herramientas que aportan transparencia a la cuestión pública.

6.1.2. Interrelación de los Sistemas.

En dicho contexto, las áreas de Tesorería adquieren mayor jerarquización, como órgano rector del sistema de Tesorería, a partir de desarrollar vinculaciones con el resto de los Sistemas de Administración Financiera.

En el caso del Sistema de Contabilidad, las vinculaciones son particularmente importantes ya que recae sobre la Tesorería la responsabilidad de registrar primariamente los recursos en la instancia del "percibido", y la última etapa del proceso de ejecución del gasto, el "pagado", de todas las transacciones presupuestarias así como de las extrapresupuestarias que se realicen, generando, además, estados de la deuda exigible. La información que incorpore permitir registrar las etapas correspondientes a la ejecución presupuestaria y a la contabilidad patrimonial de partida doble, utilizando exclusivamente los clasificadores presupuestarios y las tablas auxiliares extrapresupuestarias, y sus relaciones definidas con las cuentas patrimoniales, que se establezcan para las transacciones. Asimismo, los mencionados registros que se generan en el sistema, relacionados con el flujo de fondos del municipio, permiten la definición de las distintas salidas contables que reflejan la situación del Tesoro municipal, tales como los Partes Diarios de Ingresos y Egresos de Caja, el Libro de Caja, los Libro Bancos y los Libros Auxiliares de Bancos.

Con referencia al Sistema de Presupuesto, también la vinculación es estrecha toda vez que la Tesorería debe interactuar con dicho sistema en el proceso de programación de la ejecución presupuestaria, a través del desarrollo de una de las herramientas básicas del Sistema: la programación financiera, a través de la cual se expresan los distintos escenarios de proyección de caja, los que deberán articularse adecuadamente con la programación y el seguimiento de la ejecución de los recursos, gastos, fuentes y aplicaciones financieras del presupuesto.

En cuanto al Sistema de Crédito Público su relación se establece por la necesidad de conocer cuáles son sus requerimientos operativos para la atención de los respectivos servicios de intereses y amortización y, en el caso de las operaciones de financiamiento, la información necesaria se basa en conocer el producido de la colocación de deuda de corto y largo plazo, y la oportunidad en que se producirá. Por otra parte, a partir de la programación financiera, el sistema de Tesorería informa al de Crédito Público la necesidad de financiamiento a lo largo del ejercicio, tanto la estacional de corto y mediano plazo como la necesaria para cubrir el déficit presupuestario, en caso de preverse.

6.2. MARCO CONCEPTUAL Y LEGAL DEL SISTEMA DE TESORERIA MUNICIPAL.

El marco legal que regula el Sistema de Tesorería Municipal es la Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal y la Ley N° 1535/99 de Administración Financiera del Estado y su Decreto Reglamentario N° 8127/00. En el Artículo 45 de dicho Decreto, se define al Sistema de Tesorería, como conjunto de principios, políticas, competencias, normas y procedimientos que interactúan en el proceso de administración de recursos, en sus fases de ingresos y depósitos de fondos públicos rendición de cuentas de percepción de recursos, programación de caja, proceso de pagos, financiamiento temporal, inversión de excedentes temporales, títulos y valores fiscales.

Dicho en otros términos, el Sistema de Tesorería tendrá injerencia en todo aquello que implique la administración de la “caja” del municipio, siendo el responsable de la liquidez y el manejo de los recursos financieros del mismo, y del registro ⁵²primario de ingresos percibidos y de los pagos que se ejecuten como resultado del proceso de programación de la ejecución del presupuesto, articulado con una de las herramientas fundamentales de la gestión de Tesorería: la programación financiera.

Conforme a lo establecido en el Artículo 192 de la Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal, aplicarán técnicas de programación financiera adecuadas para el manejo de los fondos públicos mediante la utilización del plan de caja basado en el análisis financiero de los flujos de fondos, que se estructurará en base al plan financiero de recursos y egresos elaborados conforme a dicha Ley.

Con respecto a los pagos, se definió en la norma citada un esquema centralizado, ya que se establece que los mismos “deberán ser ordenados por el Intendente o por otro funcionario municipal autorizado por el Intendente y por el responsable de la Unidad de Administración y Finanzas”.

Por otro lado, con respecto a la organización del Sistema de Tesorería, si bien no se establece en la normativa vigente, resulta necesario mencionar que la Tesorería de la Municipalidad se constituye en el órgano rector del mismo, asumiendo la responsabilidad de coordinar el funcionamiento de todas las unidades de recaudación (en todas las variantes que se definan: cajas en el municipio, delegaciones, Bancos, sistemas privados de recaudación como por ejemplo “Pago Fácil”, etc.) que se habiliten para que los contribuyentes cumplan sus obligaciones tributarias y para el resto de los ingresos que se prevean en el presupuesto de la comuna. Para lo cual, es necesario el dictado de normas y procedimientos internos correspondientes.

⁵² Las prácticas internacionales muestran el uso de sistemas integrados para el registro de los procesos de Tesorería, en virtud a los conceptos desarrollados respecto a la interrelación de los subsistemas de la Administración Financiera.

6.3. EGRESOS.

6.3.1. Criterios Generales.

El principio que rige en general al proceso de erogaciones en el ámbito municipal es el de la centralización de pagos. Toda transacción que implique la cancelación de una obligación de la Administración Central de la comuna se ejecuta únicamente a través de la Tesorería del municipio, órgano rector del Sistema.

Las excepciones a lo mencionado en el primer párrafo se refieren a las distintas áreas de la estructura municipal que se encuentren específicamente autorizadas desde la normativa a administrar “Fondo Rotatorio”.

Conforme a lo establecido en la normativa ⁵³vigente, el proceso de pagos, en cualquiera de sus formas o mecanismos, se realizarán exclusivamente en cumplimiento de las obligaciones legales contabilizadas y con cargo a las asignaciones presupuestarias y a las cuotas disponibles.

6.3.2. Medios de Pagos.

El sistema de pago tradicional, corresponde al uso de cheques de las Cuentas Bancarias⁵⁴ que dispone la Tesorería Municipal para la cancelación de las obligaciones asumidas por la comuna en la ejecución del presupuesto. O bien, mediante acreditación en las cuentas bancarias de los beneficiarios, para lo cual se debe definir una metodología detallada de transferencia a instituciones Bancarias y la elaboración de un registro de beneficiarios, previo al inicio del proceso del gasto.

La acreditación en cuenta bancaria se hará fundada en la información que, certificada por el banco, esté contenida en la aplicación de un formulario presentado por el beneficiario, al momento del registro del mismo, previo al inicio del proceso de gastos.

Dicho formulario constituye el documento a utilizar, por cada beneficiario, para registrar en el sistema la autorización para acreditación en cuenta bancaria de pagos efectuados por la Tesorería del Municipio.

Los datos que deberá indicar, entre otros componentes, son los siguientes: banco, sucursal, domicilio de la misma, tipo de cuenta bancaria (Ej.: cuenta corriente, caja de ahorros), número de la cuenta, titularidad y denominación de la misma.

El desarrollo de este medio de pago requiere la realización de un convenio con el Banco (donde están radicadas las cuentas bancarias del municipio), el cual debe normar acerca de los procedimientos operativos, especificaciones técnicas en cuanto al flujo de información y de movimiento de fondos, obligaciones de las partes involucradas y costos comprendidos en la operatoria.

Bajo ningún concepto se debe pagar en efectivo gasto alguno, salvo aquellos que se cancelen con fondos procedentes de la “Fondo Rotatorio” cuyo proceso se describe específicamente en el capítulo correspondiente del presente Manual.

6.3.3. Normas y Procesos de Pagos.

Conforme lo establecido en la normativa legal vigente⁵⁵, los pagos, en cualquiera de sus formas o mecanismos, se realizarán exclusivamente en cumplimiento de las obligaciones legales contabilizadas y con cargo a las asignaciones presupuestarias y a las cuotas disponibles. Los pagos deberán ser ordenados por el Intendente

⁵³ Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal, Artículo 195

⁵⁴ El detalle de las mismas se desarrolla en el punto 6.5. del presente Manual.

⁵⁵ Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal, Artículo 195

o por otro funcionario municipal autorizado por el Intendente y por el responsable de la Unidad de Administración y Finanzas.

El documento y registro de respaldo para la salida de fondos o valores del Tesoro Municipal con imputación a créditos del Presupuesto General o con cargo a cuentas no presupuestarias (adelanto en concepto de “Fondo Rotatorio”) toma el nombre de “Orden de Pago”, y constituye el “insumo” inicial del proceso que se ejecuta en el ámbito del Sistema de Tesorería.

La información previa a la Orden de Pago, corresponde al registro del devengado de todos los tipos de gastos con cargo a las distintas partidas presupuestarias o no presupuestarias, a cargo de la Unidad de Contabilidad Presupuestaria (o como se denomine el área de ejecución del presupuesto⁵⁶) En caso de contar con un sistema integrado, dicha área es quien inicia la confección de la Orden de Pago, que se remite a la Tesorería Municipal.

El registro del devengado, efectuado en la base de datos del sistema integrado, constituye la deuda “exigible” o “flotante” del Tesoro municipal (las “cuentas a pagar” del pasivo de corto plazo de la contabilidad municipal).

Además de tomar conocimiento de la misma a través de la consulta de los registros al mencionado sistema, la Tesorería recibe las Órdenes de Pago “físicas”, impresas en papel y firmadas de puño y letra por los funcionarios precedentemente citados,⁵⁷ para facilitar razones que se relacionan con el control de los pagos y de la deuda.

La Tesorería Municipal debe controlar los datos de las mismas, e incorporar al conjunto de esos documentos que se encuentran a la espera de ser cancelados, ordenados a partir de distintos criterios de prioridad (antigüedad de la obligación - fecha de vencimiento, imputación presupuestaria, etc.) para proceder a la selección para su cancelación. Dicho proceso se realiza en el marco del Plan de Caja efectuado oportunamente.

6.4. ESQUEMA DE LA CUENTAS.

6.4.1. Conceptos básicos de la Cuenta Única del Tesoro - CUT.

Una de las herramientas más importantes para la administración moderna y eficiente del Sistema de Tesorería es el desarrollo de la Cuenta Única del Tesoro (“CUT”).

A partir del principio básico de “unidad de caja”, la administración unificada de fondos a través de este instrumento colabora con la gestión, creando las condiciones para agilizar los pagos a través de una buena programación centralizada, evitando demoras y costos financieros que pueden evitarse.

En la práctica, la “CUT”, como su nombre lo indica, implica operar con una sola cuenta bancaria de la Tesorería, a la cual fluyen todos los tipos de recursos previstos en el presupuesto cualquiera sea su origen – rentas generales, propios de organismos, de normas de afectación específica - , e incluso los no presupuestarios como los fondos de terceros.

Asimismo, todos los pagos que se ordenan desde la Tesorería se giran sobre la mencionada cuenta, a través de medios de pago electrónicos (ordenes de transferencia bancaria), que implican depositar directamente en las cuentas de los beneficiarios finales de los pagos – proveedores, empleados, instituciones, etc.- quienes deben tener cuentas bancarias abiertas en el Banco con el cual opere la Municipalidad, sin manejo de efectivo u otros valores a entregar “por ventanilla”.

Por otro lado pueden convivir con este sistema las excepciones que implican los pagos por “Fondo Rotatorio”.

⁵⁶ En este punto, resulta necesario mencionar que bajo el concepto de Administración Financiera mencionados en el presente documentos, se debe propiciar el **registro único** de las transacciones, bajo la metodología presupuestaria, y lograr la implementación de una conversión automática con el Plan de Cuentas Contables.

⁵⁷ Responsable de la Unidad de Administración y Finanzas del Municipio, responsable del área de Contabilidad Presupuestaria.

La Tesorería puede de este modo, mantener ya no a través de múltiples cuentas bancarias sino a través de Auxiliares del Libro Banco, el adecuado registro de recaudación y ejecución de pagos, individualizando cada tipo de recurso existente en la CUT.

De esa forma, se mantiene un registro de quien es el titular de cada recurso depositado en la Cuenta Única desde el punto de vista legal y presupuestario, a través de los saldos de las subcuentas que implican los mencionados Auxiliares del Libro Banco, cuya sumatoria implica necesariamente el saldo total de la "CUT".

Por otro lado, existe el esquema tradicional de Cuentas Bancarias Municipales, compuestas por Cuentas Recaudadoras y Cuentas con Destino Específico (Aportes Constitucionales, Proyectos, Obras, Préstamos y Donaciones), además de la Cuenta Única Pagadora.

6.4.2. Cuentas Recaudadoras.

Se denominan cuentas recaudadoras a las cuentas corrientes bancarias habilitadas exclusivamente para la recepción de fondos, tal es el caso de cuentas bancarias en donde los contribuyentes realizan los pagos de sus impuestos, tasas, arbitrios, etc. Contra estas cuentas no se podrá girar ningún pago y, los fondos se deberán transferir a la Cuenta Única Pagadora, por lo tanto, sus saldos siempre serán iguales a cero.

Se utilizan cuando el recaudo de los ingresos lo realice el sistema bancario derivado de un convenio especial que así lo amerite y que sea certificado el manejo de la recaudación; de lo contrario las recaudaciones se realizarán estrictamente a través de los cajeros receptores, utilizando el proceso definido para el efecto.

6.4.3. Cuentas con Destino Específico.

Son cuentas abiertas en un banco del sistema, utilizadas para la administración de los recursos que tienen un destino específico tales como la cuenta que el Gobierno Central utiliza para depositar las transferencias a las Municipalidades, cuentas utilizadas para depositar los ingresos derivados de Proyectos, Obras, Préstamos y Donaciones conforme lo establezca la normativa correspondiente; estas son excepciones que deberán ser mínimas y su creación dependerá de causas contractuales.

6.4.4. Cuenta Única Pagadora.

La Cuenta Única Pagadora se basa, fundamentalmente, en que la Municipalidad administra una sola cuenta monetaria abierta en un banco del sistema, en la cual se deben ingresar todos los recursos percibidos, sean tributarios, no tributarios, propios, con afectación específica, además de los provenientes de préstamos y donaciones.

Con esta cuenta se deberá efectuar todos los pagos que correspondan a las obligaciones contraídas por la Municipalidad.

Por definición, esta cuenta debe ser la única girable con cheques, para el cumplimiento de la planificación de pagos y días para pagar según se defina.

6.5. INGRESOS.

6.5.1. Criterios Generales.

El principio que rige en general al proceso de ingresos en el ámbito municipal es similar al mencionado para el proceso de pagos; vale decir que toda la recaudación de recursos del municipio y de fondos de terceros que transitoriamente se pongan a su cargo están centralizadas a cargo de la Tesorería municipal. Toda transacción

que implique un ingreso de recursos de la Administración Central de la comuna se ejecuta únicamente a través de la Tesorería del municipio, órgano rector del Sistema.

Al respecto, conforme la normativa legal vigente municipal⁵⁸, la recaudación, contabilización, custodia temporal, depósito o ingreso de fondos públicos municipales, se sujetarán a la reglamentación establecida, de acuerdo con las siguientes disposiciones:

- a) el producto de los impuestos, tasas, contribuciones y otros ingresos deberán contabilizarse y depositarse en la respectiva cuenta de recaudación por su importe íntegro, sin deducción alguna, salvo aquellas establecidas en la Ley;
- b) los funcionarios y agentes habilitados para la recaudación de fondos públicos garantizarán su manejo y no podrán retener tales recursos por ningún motivo, fuera del plazo establecido que determine la Contraloría General de la República;
- c) cualquier uso o la retención no justificada mayor al plazo establecido por la Contraloría General de la República, constituirá hecho punible contra el patrimonio y contra el ejercicio de la función pública; y,
- d) los valores en custodia deberán ser depositados exclusivamente en cuentas autorizadas para el efecto.

6.5.2. Recaudación de Ingresos por Caja.

Los ingresos se registran a través de la Caja de la Sede Municipal, con el objetivo de hacer más eficiente la recaudación de los recursos y a su vez para que exista un mejor control de los recursos percibidos.

Cajero General: Es el responsable de la administración y control de las cajas receptoras, recibir la rendición de cuentas por el cajero receptor, entrega y rendición de cobros ambulantes y recepción de documentación de respaldo de los cajeros receptores.

Cajero Receptor: Es el responsable de la recaudación de los ingresos del municipio

6.5.3. Recaudación de Ingresos por Sistema Bancario.

Cuando así lo dispongan, la Municipalidad podrán recaudar los ingresos a través del sistema bancario, para el cual se deberá suscribir el convenio correspondiente.

6.5.4. Normas y proceso de Ingresos.

El punto de partida del registro de Ingresos lo constituye el Cálculo de Recursos contenido en la Ordenanza aprobatoria del Presupuesto General del Ejercicio, y en las modificatorias posteriores que se sancionen, alterando los montos y/o conceptos del Cálculo original, información que debe ser incorporada a los registros por el Órgano Rector del Sistema de Presupuesto.

La función central del Sistema de Tesorería, respecto a los Ingresos, consiste en el registro (o incorporación en el sistema integrado en caso de contar con el mismo) de información periódica (diaria) de la ejecución presupuestaria de recursos contra la mencionada previsión del ejercicio.

La misma se realiza a partir de la lectura (en caso de poseer sistema integrado, haga el sistema) de los formularios y/o documentación de respaldo de ingresos. La forma de procesar estos formularios depender de las características del recurso ingresado.

⁵⁸ Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal - Artículo 194.- Recaudación, Depósito, Contabilización y Custodia de Fondos.

Asimismo, se distinguen dos momentos contables de registro para el caso de los recursos, impactando en forma diferente en la contabilidad patrimonial del municipio:

- 1) el “devengado” del recurso, donde se identifica la creación en el Activo de la cuenta a cobrar a favor de la comuna; vale decir, donde nace la obligación por parte del contribuyente de cancelar.
- 2) el “percibido” del recurso, donde ocurre la efectiva cancelación de la obligación o de la cuenta a cobrar vale decir, cuando ingresan los fondos en concepto de recaudación efectiva a la Tesorería del municipio.

De acuerdo a los conceptos de recaudación, existirán recursos que por sus características ya tendrán previamente su devengado registrado (es decir que ya están impactando en la contabilidad patrimonial en el Activo como cuenta a cobrar) y otros que no.

En consecuencia, además de la imputación presupuestaria en el rubro correspondiente, el procesamiento de la recaudación y la generación de los formularios y/o documentación soporte del ingreso respectivos en el ámbito de Tesorería, genera en el primer caso citado en el párrafo anterior, un asiento contable que implica la cancelación de la cuenta a cobrar del Activo y el ingreso en la cuenta “Caja”, y en el segundo (donde no existe ningún registro previo en la contabilidad vinculado a ese ingreso), dos asientos contables que producen las etapas del devengado y el percibido en forma simultánea.

6.6. REGISTROS CONTABLES DE INGRESOS Y EGRESO.

6.6.1. Consideraciones Generales.

Como ya se ha mencionado, la Administración Financiera está constituida por una serie de sistemas relacionados y vinculados entre sí. Uno de los principios que lo rige implica que la información debe ser incorporada una sola vez a una base de datos que conforme un registro de ser posible, automatizado, o sea en un sistema informático. De este modo, la información está disponible a los efectos de consulta, gestión o control de los distintos órganos competentes en el ámbito municipal.

Se pretende que tal incorporación se realice en el mismo momento en que el hecho registrable ocurre y por quien primero toma conocimiento del mismo. En el caso particular del Sistema de Tesorería corresponde a todos aquellos hechos que se relacionen con los movimientos de entradas y salidas de fondos y valores.

Las salidas o registros contables que se deben generar a partir de la información diaria de entrada y salida de fondos y valores del Tesoro Municipal, son los siguientes.

Parte Diario de Caja-Ingresos

Parte Diario de Caja-Egresos

Libro de Caja

Libro Mayor de Bancos

Libro Auxiliar de Bancos (caso de aplicarse la Cuenta Única del Tesoro)

6.6.2. Parte Diario de Caja – Ingresos.

El concepto fundamental definido para el Parte Diario de Caja con respecto al lado de los ingresos, se refiere a que el mismo debe mostrar absolutamente todas las entradas del día de los fondos y valores al Tesoro municipal vinculadas a dos grandes aspectos:

El procesamiento de la recaudación de todos los tipos de recursos, lo cual implica registrar y mostrar el momento del “percibido” ingreso a la caja. La emisión de los medios de pago para la cancelación de las obligaciones del municipio.

Dicho de otra forma, el Parte Diario de Ingresos de Caja mostrar todos los registros que, en términos estrictamente contables, se vinculan a algún asiento de partida doble que posee como característica distintiva que la cuenta deudora es “Caja”.

Si se posee un sistema de registro integrado, el mismo debe estar diseñado de tal forma que los asientos mencionados **se generen automáticamente** a partir de la registración en el sistema de alguno de los dos eventos citados, tanto para los ingresos como para la emisión de los medios de pago (cheques, órdenes de transferencia bancaria electrónica u otros) que “ingresan” a la caja para posteriormente pagar.

No obstante, independientemente de poseer o no un sistema, para el caso del procesamiento de la recaudación, los asientos contables que se generan son los siguientes:

1) Si el recurso tiene previamente realizado el registro del “devengado”, se genera el asiento del “percibido”:

Caja
a
Recursos a cobrar

2) Si el recurso no tiene previamente realizado el registro del “devengado”, se generan simultáneamente los asientos del “devengado” y el “percibido”:

Recursos a Cobrar
a
Recursos
Caja
a
Recursos a cobrar

Asimismo, para el caso de cada emisión de los medios de pago para la posterior cancelación de las órdenes de pago que conforman las obligaciones del municipio, que se deciden en el proceso diario de gestión de pagos, el asiento contable automático o manual, son los siguientes:

Caja
a
Bancos

Reflejando la salida de las disponibilidades de banco del municipio y la *entrada transitoria a la caja* hasta su posterior “entrega” al beneficiario del pago. Este paso se registra en el Parte Diario de Ingresos para todos los pagos, cualquiera sea la forma y el medio de pago emitido.

En conclusión, el Parte Diario de Ingresos de Caja es documento con información que permite visualizar y controlar el resumen de todas las operaciones procesadas del día que implicaron ingreso de fondos y valores al municipio por recaudación y el ingreso a la caja de los valores emitidos para su posterior utilización en la cancelación de los pagos decididos.

6.6.3. Parte Diario de Caja – Egresos.

De la misma manera en que se presentan en un Parte Diario como el descrito, todos los movimientos de fondos y valores en Tesorería que implican la acreditación de la cuenta contable “Caja”, también se genera una salida similar pero que refleja los débitos en la cuenta “Caja” el Parte Diario de Egresos de Caja.

En este sentido, el Parte Diario de Egresos de Caja debe mostrar todos los registros que, en términos estrictamente contables, se vinculan a algún asiento de partida doble que posee como característica distintiva que la cuenta acreedora es “Caja”.

Si se posee un sistema de registro integrado, el mismo debe estar diseñado de tal forma que los asientos mencionados *se generen automáticamente* a partir de alguno de los dos eventos citados, tanto para el depósito de los ingresos como para los pagos que se registran ante la “salida” de la caja de los medios de pago oportunamente emitidos y registrados como ingresados a la misma.

No obstante, independientemente de poseer o no un sistema, para el caso de los pagos que se realizan, el asiento contable que se genera son los siguientes:

Cuenta a Pagar

a

Caja

Reflejando la salida de las disponibilidades de caja del municipio y la cancelación del pasivo contable que se había generado en el momento de registrar ese gasto devengado. Este paso se registra en el Parte Diario de Egresos para todos los pagos, cualquiera sea la forma y el medio de pago emitido.

Al mismo tiempo, en esta instancia es cuando se registra el pagado presupuestario en la partida correspondiente, dando por cancelada la deuda exigible.

En conclusión, el Parte Diario de Egresos de Caja es un documento con información que permite visualizar y controlar el resumen de todas las operaciones procesadas del día que implicaron egresos de fondos y valores de la caja del municipio por depósito de la recaudación, y por la cancelación de los pagos decididos.

6.6.4. Libro Caja.

El Libro de Caja representa el resumen de todas las operaciones de movimientos de fondos y valores que son competencia de la Tesorería del municipio. Conceptualmente, implica registrar todos los movimientos de crédito y débito de la cuenta contable “Caja”, tanto para la recaudación y posterior depósito de los ingresos, como para la emisión de los medios de pago y su posterior utilización para la cancelación de las órdenes de pago que constituyen la deuda exigible del municipio.

De tal manera, en el Libro de Caja se consolida diariamente, la información de los Partes Diarios de Caja Ingresos y Egresos y, al mismo tiempo, se reflejar el saldo total de caja al principio del día, luego de cada registro y al final del día.

El Libro de Caja entonces, constituye una herramienta muy importante para la administración de la Tesorería y el control de gestión por parte de los órganos competentes, ya que permite obtener información de las transacciones de ingresos, depósitos y pagos, el estado situación de la liquidez del municipio y la marcha de la ejecución de caja en cuanto a recaudación y pagos.

6.6.5. Libro Mayor de Bancos.

El Libro Mayor de Bancos es el documento en el cual necesariamente deben reflejarse todos los movimientos que afecte a las cuentas bancarias, con lo que se determina, en forma permanente, el saldo de cada cuenta.

Este Libro está constituido por tantas cuentas contables como cuentas bancarias tenga operativas la Tesorería Municipal y se debe registrar, por orden de fecha, y por cada una de ellas, los créditos y débitos correspondientes.

En este sentido, representa el detalle de todos los movimientos de crédito y débito de la cuenta contable “Bancos”, tanto para los depósitos de los ingresos o créditos directos recibidos en las cuentas bancarias de la comuna, como para la emisión de los distintos medios de pago contra sus saldos disponibles o débitos directos recibidos en las mismas.

Los asientos contables que se deben generar en cuanto a los movimientos vinculados al Libro Banco, de lado de los créditos en las cuentas, se relacionan con lo siguiente:

El ingreso a “Bancos” de la recaudación de todos los tipos de recursos, en las cuentas bancarias del municipio. Es importante apuntar que metodológicamente la secuencia del registro, implica que primero el ingreso se registra (“pasa por la caja”) y luego necesariamente se “deposita” en la cuenta bancaria correspondiente. Estos dos pasos se ejecutan para todos los ingresos, incluso para aquellos que se acreditan directamente en el banco a través de las distintas bocas y modalidades de recaudación. El que tiene impacto en el Libro Bancos es el segundo de estos dos pasos mencionados. También es comprendido por esta modalidad, el proceso que implica un ingreso a la cuenta bancaria por devolución de pagos o algún reintegro por reversión de operaciones que no implican necesariamente un recurso sino la anulación de algún registro de erogación.

Consecuentemente, el asiento contable vinculado a este paso es:

Bancos

a

Caja

Por lo cual, en el circuito de registros de los ingresos de fondos y valores necesariamente debe existir consistencia entre lo registrado en el Parte Diario de Egresos de Caja y los créditos del Libro Banco ya que constituye la imputación del mismo paso, evento o asiento contable.

Por otra parte, el registro contable reflejado no genera movimiento presupuestario alguno, ya que solo se muestra un cambio de composición de las disponibilidades del activo.

Del mismo modo, de lado de los débitos en las cuentas, los movimientos vinculados al Libro Banco se relacionan con lo siguiente:

La salida de “Bancos” cada vez que se emita un medio de pago para la posterior cancelación de una obligación. Del mismo modo que para los ingresos, la secuencia del registro implica imputar dos pasos o instancias, en este caso en el proceso de pagos, primero se registra que el medio de pago ingresa (“pasa por la caja”), para luego efectivamente pagar al beneficiario.

Estos dos pasos se ejecutan para todas las erogaciones, cualquiera sea el medio de pago utilizado: cheque manual, automático, orden bancaria e incluso débitos directos en el banco. En este caso, el que tiene impacto en el Libro Bancos el primero de estos pasos mencionados.

Consecuentemente, el asiento contable vinculado a este es:

Caja

a

Bancos

Por lo cual, en el circuito de registros de los ingresos de fondos y valores necesariamente debe existir consistencia entre lo registrado en el Parte Diario de Ingresos de Caja y los débitos del Libro Banco ya que constituye la imputación del mismo paso, evento o asiento contable.

Por otra parte, el registro contable reflejado no genera movimiento presupuestario alguno, ya que solo se muestra un cambio de composición de las disponibilidades del activo.

Finalmente, es importante mencionar que además de constituir una herramienta muy importante para los aspectos vinculados a la gestión de Tesorería, el control de los registros y movimientos bancarios y el seguimiento de las disponibilidades del municipio, el Libro Banco se utiliza para el proceso de conciliación bancaria, comparando sus registros con los movimientos de los extractos informados por los bancos.

6.6.6. Libro Auxiliar de Bancos (caso de aplicarse la Cuenta Única del Tesoro).

El Libro Auxiliar de Bancos sólo es utilizado en el caso en que el Municipio aplique el sistema de Cuenta Única del Tesoro (“CUT”), conforme a lo desarrollado precedentemente.

Los aspectos funcionales y el esquema conceptual de su funcionamiento y cómo impactan los registros del movimiento de fondos y valores son exactamente iguales a los descriptos para el Libro Bancos.

La diferencia radica en que en este caso, al implementarse una sola cuenta bancaria (la CUT), hay un solo Libro Banco (el referido a dicha cuenta), y “n” Libros Auxiliares de Banco o subcuentas contables (“escriturales”, “de registro”) que impliquen la desagregación del primero.

Dicha desagregación en “n” Libros Auxiliares de Banco es necesaria en función de la cantidad de recursos de afectación específica atados a un programa particular de gastos que se quiera identificar, de acuerdo a la clasificación existente en la ordenanza de presupuesto del ejercicio, o bien otros tipos de recurso de naturaleza no presupuestaria que se quieran identificar por su afectación a una erogación en particular, como por ejemplo los fondos de terceros que se originan a partir de las retenciones impositivas o cargas sociales sobre los salarios, que posteriormente deben transferirse a los organismos recaudadores correspondientes.

Al mismo tiempo, también resulta necesaria la existencia de una cuenta auxiliar que identifique a los recursos de rentas generales, no asociados al financiamiento específico de algún programa del presupuesto o de algún organismo en particular. Es decir, en lugar de depositar cada uno de los distintos tipos de recursos de naturaleza distinta a los de rentas generales en distintas cuentas bancarias, y a los de rentas generales en otra, todos se transfieren a una sola cuenta bancaria (la CUT), con lo cual existe en los estados contables un solo Libro Banco general, y se imputa los créditos y débitos a distintas cuentas auxiliares de acuerdo al origen o la fuente de cada recurso, cada vez que procese recaudación o pagos en el ámbito de la Tesorería.

La suma de los saldos de los Libros de las cuentas auxiliares necesariamente tiene que ser el saldo consolidado del Libro Banco general, que luego es el que se concilia con el único extracto bancario existente que es el de la CUT.

6.7. PROGRAMACION DE CAJA.

Una de las actividades más trascendentes que asume la Tesorería en el ámbito de la de Administración Financiera, es la de realizar la planificación financiera del presupuesto del municipio, expresada en el desarrollo de un instrumento como el Plan de Caja.

Desde el punto de vista normativo, se establece que las municipalidades aplicarán técnicas de programación financiera adecuadas para el manejo de los fondos públicos mediante la utilización del plan de caja basado en el análisis financiero de los flujos de fondos, que se estructurará en base al plan financiero de recursos y egresos elaborados conforme a los establecido en la materia, en la Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal.

La confección de dicho Programa consiste en el planteo, en principio para el año que representa el ejercicio presupuestario, y luego para los distintos sub-períodos que lo conforman (programación trimestral, mensual y diaria), del flujo de fondos esperado (ingresos y salidas de la “caja” del municipio), expresado en las proyecciones de Recursos, Gastos, Fuentes⁵⁹ y Aplicaciones Financieras⁶⁰ del Tesoro.

Conforme a lo establecido en el Decreto N° 8127/00 Reglamentario de la Ley de Administración Financiera, en su Artículo 46, la utilización de fondos públicos, tanto en la Tesorería General como en las áreas de Tesorerías Institucionales, cualquiera sea su fuente, se realizará conforme a la programación financiera, sobre la base de disponibilidades proyectadas y efectivas, mediante provisiones de instrumentos tales como:

- a) Plan financiero anual ajustado;
- b) Plan trimestral de caja;
- c) Programación de caja institucional;
- d) Acuerdo de gastos;
- e) Cuotas mensuales de gastos;
- f) Cronograma mensual de transferencias; y,
- g) Calendario semanal de transferencias.

El desarrollo de la Programación de Caja es de suma importancia, y persigue dos grandes objetivos:

- ✓ Ser la herramienta mediante la cual se expresa el/los escenario/s futuro/s posible/s, en cuanto a la forma en la cual el municipio va a captar los recursos en la caja, y va a aplicarlos para ejecutar el presupuesto en su última etapa, a través de la cancelación de las obligaciones contraídas.
- ✓ Establecer las diferencias en la estacionalidad del flujo de ingresos y pagos, a los efectos de detectar y anticipar las necesidades de financiamiento, o eventualmente la existencia de excedentes transitorios de caja. En general, con el fin de promover decisiones de corrección que cierren la brecha de caja (en el primer caso) o que determinen la mejor alternativa de aplicación (en el segundo); en particular, con el objeto de minimizar el costo del endeudamiento por un lado, y de optimizar los rendimientos de las inversiones por otro.

El desarrollo de este instrumento requiere imponer una “cultura” de programación; es decir, el planteo permanente de ejercicios de anticipación con respecto al comportamiento de las finanzas públicas, no solo en el ámbito del Presupuesto, sino también en el del flujo de fondos que se produce como reflejo del mismo, competencia específica del Sistema de Tesorería.

6.8. CONCILIACION BANCARIA.

6.8.1. Consideraciones generales.

⁵⁹ La estimación de Fuentes Financieras corresponde estos dos conceptos:

1. El incremento de un pasivo, vinculado en particular al endeudamiento público (uso del crédito) o en general a la generación de cualquier tipo de cuenta a pagar, de corto o largo plazo.
2. La disminución de un activo financiero, relacionado, básicamente, con la baja de las disponibilidades de caja de la Tesorería, o bien con el uso de cualquier tipo de inversión financiera realizada en períodos anteriores.

⁶⁰ Las Aplicaciones Financieras se elaborarán a partir de la programación de erogaciones surgidas, como contrapartida de la estimación de Fuentes Financieras, de uno de estos dos conceptos:

1. La cancelación de un pasivo, relacionado en particular con la amortización de deuda pública (empréstitos, colocación de títulos, etc.) contraída en períodos anteriores, o en general con la disminución de cualquier tipo de cuenta a pagar.
2. El incremento de un activo financiero, relacionado, fundamentalmente, con el aumento de las disponibilidades de caja de la Tesorería, o bien con la constitución de cualquier tipo de inversión financiera (depósitos a plazo fijo, por ejemplo).

La conciliación bancaria tiene por objeto controlar y aparear a una misma fecha, los registros de ingresos y egresos realizados por los bancos en las cuentas bancarias del municipio con los propios, que se encuentran volcados en el Libro “Bancos” de la Tesorería a partir del procesamiento de la información del flujo de ingresos y salidas de fondos y valores, con los movimientos informados en los extractos bancarios, correspondientes a las cuentas y a la fecha que se considere.

En este sentido, resulta necesario que ambos registros puedan fácilmente relacionarse entre sí, a fin de hacer posible la oportuna conciliación de los mismos, y, fundamentalmente, disponer de salidas de información que permitan determinar los movimientos pendientes de conciliación para su análisis posterior y contar, consecuentemente, con el monto diario realmente disponible en cada cuenta bancaria, con el objeto de complementar el respaldo de información para las decisiones de pagos a realizar diariamente.

Los extractos bancarios de las cuentas de la Tesorería deben ser recibidos a diario y, de ser posible, volcados no sólo en papel sino, también en archivos incluidos en soportes magnéticos, de tal forma que su incorporación al sistema de registro de Tesorería que se utilice, sea rápida y segura.

6.8.2. Información interviniente en el Proceso de Conciliación.

6.8.2.1. Cuentas Bancarias

El municipio posee abiertas tantas cuentas bancarias para la administración de sus disponibilidades financieras de acuerdo a lo que indiquen las normas específicas.

Por otra parte, en caso de avanzar el municipio hacia la implementación de la “CUT”, mantendrá una sola cuenta bancaria que será la única que pasará por el proceso de conciliación bancaria (conforme a lo descrito en el capítulo referente a CUT). El resto de las cuentas donde se identifican los recursos de asignación específica y propios de organismos, solo serán auxiliares contables que implican una desagregación de la “CUT”, con lo cual la conciliación de sus registros ya está cumplida con la conciliación que se realiza a nivel general de la cuenta.

6.8.2.2. Extractos Bancarios

Estos documentos contienen información de los movimientos de ingresos y de egresos de cada una de las cuentas bancarias de la Tesorería, producidos por los Bancos donde se encuentran radicadas las mismas.

La periodicidad de remisión de los extractos debe ser diaria, toda vez que, de esa forma, se facilita la comparación y el control con el Libro “Bancos”, se simplifican las operaciones de corrección a que dé lugar la conciliación y se tiene información actualizada y confiable sobre las disponibilidades financieras.

Los extractos bancarios, además de ser recibidos por el medio tradicional de la documentación en papel, pueden ser remitidos a través de archivos en un soporte magnético, para permitir un desarrollo del sistema que está en condiciones de leer dicha información y producir la mayor parte del proceso de conciliación de registros y movimientos en forma automática.

Básicamente, este documento debe contener la siguiente información:

- * Banco donde se encuentra abierta la cuenta a la que corresponde el extracto
- * Sucursal bancaria donde se encuentra radicada la cuenta.
- * Número de la cuenta de la que el extracto proporciona información.
- * Titular o denominación de la misma.

* Identificación de los movimientos informados en el extracto: Indicar aquí la clase de operación (débito o crédito) que informa, incluyendo el código convencional del Banco relativo a la misma y el tipo y número de documento de la operación (asignado por la Municipalidad).

* Importe: monto de la operación.

* Fecha: la de confección del extracto bancario en el que se encuentran contenidas las operaciones informadas.

6.8.2.3. Libros “Bancos”

Como se indicara en el capítulo referido a los Registros Contables y Salidas de información que se generan a partir del flujo de fondos y valores en la Tesorería del municipio, el Libro Mayor de Bancos es un auxiliar de la Contabilidad General y registra todas las operaciones de ingresos y egresos de fondos de cada una de las cuentas bancarias de la Tesorería. En este sentido, existe un Libro por cada cuenta bancaria que se encuentre operativa y contiene el detalle de los movimientos registrados y el saldo acumulado.

Cada registro en el libro modifica el saldo, actualizándolo, vale decir que se contar con el mismo en forma permanente. El cierre de las operaciones es diario por lo que el saldo al cierre de un día debe coincidir con el saldo de apertura del día hábil siguiente.

La registración en el Libro es secuencial, en relación con las fechas en que se verifican las operaciones; es decir, que se incorporan unas a continuación de las otras sin intercalaciones.

6.8.2.4. Conciliación e inconsistencias

El proceso de conciliación se inicia con la recepción de los extractos bancarios que contienen los movimientos operados por los Bancos, hasta el cierre de las operaciones del día hábil inmediato anterior.

Los documentos o soportes magnéticos que contengan a los distintos extractos bancarios, se incorporan al sistema que se utiliza para el registro de las operaciones de Tesorería, con el fin de realizar la comparación de la información recibida con la propia y determinar coincidencias, inconsistencias y el saldo a los efectos de brindar información de soporte para planificar las tareas de pagos del día. Dicha comparación se basa en la identificación de los siguientes atributos, en ambos registros:

- Banco y Sucursal.
- Número y titular de la cuenta bancaria.
- Tipo de operación (créditos o débitos).
- Identificación del documento respaldatorio de la operación (tipo y número).
- Importe de la operación.
- Fecha de la operación.

Supletoriamente, identificación de toda otra información relativa a la operación: boletas de depósito, comunicaciones sobre devoluciones o acreditaciones bancarias, emisión automática de formularios, etc.

Las coincidencias que surjan de la comparación mencionada constituyen operaciones denominadas: “conciliadas”. Cuando no se logren coincidencias se estar ante operaciones “no conciliadas” o “inconsistencias”.

Aquellas operaciones que no se encuentren reflejadas en el extracto bancario y en el Libro “Banco” respectivo o no lo están en forma total y exacta, toman el nombre de inconsistencias totales o parciales y pueden originarse en registros realizados en el Libro “Banco” y no tomados aún por el Banco, o bien, operaciones, que habiendo sido tomadas por el Banco, la Tesorería no las ha registrado al momento de recibir el extracto.

También las inconsistencias pueden originarse en circunstancias no vinculadas a la oportunidad del registro de una operación sino, a acciones u omisiones, tanto del Banco como de la Administración Municipal, en que, para lograr su solución, no basta con mantener a la operación como parcialmente conciliada o no conciliada a la espera de un extracto posterior, toda vez que se imponga realizar los reclamos o rectificaciones del caso, acompañándolos u obteniendo, de ser posible, los comprobantes respectivos.

En segunda instancia se determinan las coincidencias de información y las inconsistencias que surjan para, finalmente determinar el saldo del día, mediante la consideración de las operaciones acusadas por el Banco y no por la Tesorería y las tomadas por esta última y no por el Banco.

Las inconsistencias detectadas deben ser listadas y mantenidas en una tabla/archivo de pendientes de regularización a los efectos de disponer de información sobre las mismas, hacer los reclamos y/o correcciones a que haya lugar, si corresponden y relacionarlas con las respuestas del Banco y ver su evolución en las conciliaciones posteriores.

6.9. FONDO ROTATORIO Y CAJAS CHICAS.

6.9.1. Consideraciones Generales.

En el desarrollo habitual de las acciones presupuestarias que surgen cotidianamente en las Instituciones que conforman el sector público, se presentan casos en los cuales se deben afrontar gastos de urgencia, que hasta pueden resultar de carácter repetitivo, para los cuales se requiere contar con disponibilidades inmediatas de fondos que eviten los tiempos administrativos que surgen como consecuencia de la tramitación normal de un gasto.

Para ello suele utilizarse el mecanismo denominada como Fondo Rotatorio, el cual se lo caracteriza con una serie de lineamientos y pautas básicas para su instrumentación, que surgen como consecuencia de presentar un mecanismo financiero de “adelanto de fondos” que posteriormente deben rendirse como ejecución presupuestaria.

- El Fondo Rotatorio constituye un adelanto financiero con cargo a rendir destinado para aquellos casos en que se deben afrontar gastos de urgencia, que se enmarcan dentro de los montos y objetos del gasto definidos.
- La determinación del monto generalmente surge como consecuencia de definir los objetos del gasto por los cuales se podrá utilizar este mecanismo y en función de ello se establece un porcentaje sobre créditos contenidos en la Ley de Presupuesto⁶¹ asociadas a dichos objetos.
- El Fondo Rotatorio considera la determinación de un responsable que será el funcionario facultado para autorizar y aprobar gastos.
- Las características operativas del Fondo Rotatorio requieren la apertura de una cuenta bancaria específica para su manejo financiero.
- Los adelantos financieros deben ser rendidos a los efectos de considerar su ejecución presupuestaria, para posteriormente proceder a su reposición.

6.9.2. Marco normativo para el uso de Fondos Rotatorios y/o Caja Chicas.

La constitución y funcionamiento del Fondo Rotatorio y Cajas Chicas, requiere del dictado de disposiciones reglamentarias que regulen la ejecución de gastos por este mecanismo de excepción, y que establezcan

⁶¹ Ordenanza de Presupuesto Municipal.

normas precisas en lo que hace al monto del fondo, al valor máximo de cada pago individual a realizar, a los conceptos de los gastos a atender, a la responsabilidad por su conservación y manejo.

En el ámbito municipal, la Ley Orgánica Municipal ⁶²establece que el Intendente podrá autorizar el uso de “Fondos Rotatorios” para el manejo de recursos institucionales, cuyo destino específico debe estar autorizado en el presupuesto y cuya aplicación deberá ser justificada el mes siguiente a su utilización.

El Artículo N° 3 de la Ley N°1535/99 de Administración Financiera del Estado, establece que las disposiciones de dicha Ley, se aplican en forma supletoria a las municipalidades, o sea, complementando ante la falta de una norma.

De acuerdo a lo antedicho, se toma como marco regulatorio legal para el manejo de los Fondos Rotatorios Municipales, lo establecido en la Normativa que se detalla a continuación:

El Decreto⁶³ reglamentario de la Ley de Administración Financiera, establece el monto de los Fondos Rotatorios mensual, el mismo no pueden el 8% del total de los créditos presupuestarios previstos para cada ejercicio, en cada grupo de objeto del gasto y cuya fuente de financiamiento corresponda a recursos institucionales.

Asimismo, dicho Decreto establece que el objeto del gasto específico habilitado para la ejecución por medio de Fondo corresponde a Servicios no Personales y Bienes de Consumo, y es el Ministerio de Hacienda quien autorizará por expresa Resolución los objetos del gasto específico habilitada al efecto.

Respecto a la administración de Cajas Chicas, el mismo Decreto establece que el Ministerio de Hacienda podrá autorizar la habilitación y funcionamiento de *Cajas Chicas en cada una de las áreas de Tesorerías Institucionales*, a los efectos de realizar gastos menores que individualmente no superen el monto mínimo de transacción para la retención impositiva vigente para el pago a proveedores del Estado.

El monto total de las reposiciones de las Cajas Chicas no podrá exceder al equivalente a (8) ocho salarios mínimos mensuales *por cada Unidad de Administración y Finanzas*, con rendiciones de cuentas y reposiciones mensuales.

Del mismo modo, el Decreto que reglamente la Ley de Presupuesto General de la Nación, establece en sus Articulado que las normas y procedimientos de “Fondo Fijo o Cajas Chicas” son de aplicación supletoria a las Municipalidades.

En términos generales, el Decreto establece como Disposiciones Generales de “Fondo Fijo o Cajas Chicas”:

- Monto total
- Responsables
- Monto individual de compra
- Imputaciones Presupuestarias
- Reposición del fondo en cuanto a periodicidad (1 mes) y porcentaje ejecutado (80%)

6.9.3. Constitución de Fondo Rotatorio o Caja Chica.

La constitución de Fondos Rotatorio o Cajas Chicas se formaliza mediante la emisión de una Orden de Pago, la cual es solicitada por el Responsable del Fondo a la Unidad de Administración y Finanzas – Área de Registro de la Ejecución Presupuestaria - Contable, remitiéndole la documentación referida la respectiva Resolución de Creación del Intendente.

Dicha Orden de Pago debe hacer referencia a la citada Resolución de Creación del Fondo, guardando las mismas formalidades y con igual contenido que las restantes Ordenes de Pago, a excepción de la imputación

⁶² Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal, Art. 193

⁶³ Decreto 8127/00 – Artículo N° 73 y 74

presupuestaria, la cual se reemplaza por la referencia a la cuenta de la Contabilidad General correspondiente, considerando que el importe del fondo constituye un adelanto financiero, y debe figurar en el activo del balance del Municipio en una cuenta de “Deudores”, por desconocerse, al momento de emitirse la Orden de Pago, el detalle de la imputación presupuestaria de los gastos que serán atendidos con el Fondo Rotatorio o Caja Chica.

Por otra parte, resulta recomendable adoptar medidas preventivas presupuestarias que se consideren necesarias, a fin de no exceder los créditos presupuestarios disponibles al momento de la rendición.

Otra particularidad de estas Órdenes de Pago es que sus beneficiarios deben ser, en todos los casos, los funcionarios de la propia Administración Municipal designados por la Resolución de Creación del Intendente, que actúan como depositarios y responsables de los fondos que el Tesoro les entrega, con los que posteriormente deberán atender los conceptos de gastos y hasta los montos máximos que la mencionada normativa de constitución del fondo disponga.

De ser necesario ampliar el monto asignado al Fondo Rotatorio o Caja Chica, se debe dictar una nueva Resolución correspondiente y se debe tramitar una Orden de Pago de características similares y siguiendo los mismos procedimientos indicados en el punto precedente. Dicha Orden de Pago se emite por la diferencia en más que deba tener el fondo con respecto al importe asignado por la Orden que diera origen a su constitución.

La ejecución de gastos a través de Fondo Rotatorio o Caja Chica debe considerarse como un procedimiento excepcional y estar relacionado con gastos urgentes y menores que no puedan o no sea conveniente esperar a la realización del trámite normal de pagos. Debe preverse, en el proceso de programación de la ejecución del presupuesto, el gasto presupuestario en los incisos que de acuerdo a la normativa puedan consumirse por este medio.

6.9.4. Rendición y Reposición del Fondo Rotatorio y/o Cajas Chicas.

El mecanismo de Rendición del Fondo Rotatorio implica la obligatoriedad de presentar por cada gasto realizado, los comprobantes que avalan los mismos al responsable del Fondo para llevar a cabo su control y solicitud de reposición.

El responsable del Fondo Rotatorio debe efectuar la rendición por lo menos una vez sea el monto del fondo que se encuentre utilizado, conforme lo establecido en la normativa legal vigente.⁶⁴

Las rendiciones para la reposición del Fondo Rotatorio, estará integrada por:

- a) Comprobantes de los gastos efectivamente realizados y pagados.
- b) Relación o listado de comprobantes con su correspondiente imputación en cada uno de los objetos, cuentas y subcuentas que fueron realizados y Estado de situación del Fondo Rotatorio. (Formulario de Rendición de Gastos)
- c) Solicitud de Reposición del Fondo Rotatorio.

De acuerdo a lo antedicho, el responsable del Fondo Rotatorio procede a confeccionar una rendición de cuentas con base en la implementación de un Formulario de Rendición de Gastos específico para este caso, e incluir todos los comprobantes a rendir, con indicación del beneficiario del pago, de los respectivos conceptos del gasto, importes e imputaciones. Los mencionados comprobantes deben estar ordenados en forma numéricamente creciente, en función de la imputación presupuestaria del gasto rendido.

⁶⁴ Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal, Art. 193.



Además, los mismos deben estar firmados por el Responsable del fondo y por el Funcionario Municipal que dispuso su pago. La citada rendición, que debe estar totalizada, y estar firmada por el responsable del Fondo y acompañada por los originales de los comprobantes que se rinden.

Con base en la documentación mencionada, el Área de Registro de Ejecución Presupuestaria – Contable, previo análisis y control de los comprobantes, emite una Orden de Pago con las imputaciones presupuestarias correspondientes a los documentos que se rinden, y por el total de aquellos que no han merecido reparos.

El registro de la Orden de Pago incorpora a la contabilidad y al presupuesto, la ejecución del gasto correspondiente a los montos y conceptos que se rinden, en forma simultánea en todas las etapas del mismo (previsión o compromiso, devengado y pagado⁶⁵).

Emitida y firmada la Orden de Pago de reposición de fondos, se procede a su cancelación en la oportunidad en que así se determine en función del programa de caja, conforme sea la modalidad de pago del mismo: emisión de cheque, notificación de que el monto rendido ha sido depositado en la cuenta bancaria del Fondo, a través de transferencia u orden bancaria, según corresponda.

Rendición Final del Fondo

Si la rendición se refiere a la del cierre del ejercicio, entonces se procede, cualquiera sea el monto invertido hasta esa fecha con cargo al Fondos, a realizar la “rendición final”, la cual debe incluir, la devolución del importe excedente; es decir, el reintegro de los fondos por parte del responsable, referidos a la diferencia entre lo recibido como anticipo y lo efectivamente gastado.

Dicha devolución se debe realizar mediante un depósito en la cuenta bancaria habilitada para el Fondo, la boleta de depósito correspondiente debe acompañar a los comprobantes de gastos y al formulario de rendición.

Se procede a confeccionar la correspondiente Orden de Pago por los comprobantes que se rinden, registrando la imputación presupuestaria correspondiente.

En este caso, al tratarse de una rendición final, la Orden de Pago no debe originar movimiento de fondos, no obstante se debe registrar la imputación presupuestaria correspondiente a cada gasto, de las etapas presupuestarias del devengado y pagado, tomando la reserva inicial realizada al momento de la apertura del Fondo.

El asiento contable vinculado al registro del pagado no afectará la cuenta Bancos, sino la cuenta contable a utilizada para el anticipo del Fondo Rotatorio y/o Caja Chica, provocando su cancelación.

⁶⁵ La previsión presupuestaria realizada en la Apertura del Fondo, se recomienda utilizar al cierre del mismo, no obstante se requiera realizar algún recaudo adicional para garantizar el crédito presupuestario al momento de dicho cierre.

7. CONTROL INTERNO Y EVALUACION.

En el desarrollo del proceso administrativo público una de las funciones más delicadas es la de control y evaluación. Constituye un apoyo fundamental al ejercicio de las funciones de la máxima autoridad de la administración pública municipal, cuyo objetivo primordial es la vigilancia, control y fiscalización del uso correcto de los recursos humanos, materiales y financieros de que disponen las dependencias municipales para la ejecución de sus programas de trabajo y el cumplimiento de sus objetivos.

En este sentido, las prácticas de control interno se apoyan en los siguientes elementos:

- a) Estructura organizacional definiendo la jerarquía de cada puesto (detallando a quien reporta y de quien depende cada persona) con adecuada distribución y definición de funciones, autoridad y responsabilidad (todas las tareas que se realizan deben tener una relación directa con la consecución del objetivo institucional)
- b) Manual de procedimientos y autorizaciones: Define el procedimiento a seguir para realizar cada tarea y quien es el responsable de autorizar las operaciones, implica automáticamente un nuevo control (toda persona debe controlar antes de autorizar).
- c) Segregación de funciones: Consiste en distribuir las funciones de forma tal que ningún empleado tenga la posibilidad de encubrir o disimular un fraude.
- d) Respeto del principio de unidad de mando: cada empleado, en especial el personal operativo, conozca perfectamente a quien debe reportar, de lo contrario, si una persona responde a múltiples superiores, probablemente se confunda al empleado con muchas órdenes que pueden llegar a ser contradictorias.
- e) Ingreso al sistema de los hechos económicos en el momento y en lugar que se producen: Es uno de los elementos más importantes, sino el más importante de todos. Se refiere a la necesidad imperiosa de que el sistema incorpore todos los hechos económicos relativos a la organización en el momento y en el lugar en que los mismos se producen. Esto permite disminuir notablemente el riesgo de error, la duplicidad de tareas y también brinda la posibilidad de contar con información íntegra, precisa y oportuna.
- f) Contar con Personal que sean idóneos para realizar las tareas que se les encomiendan. Esto redundará en la mejora de la eficiencia operativa, disminuyendo errores y tiempos de ejecución.

El Intendente municipal, como titular de la administración pública en este ámbito de gobierno, tiene la obligación de implementar y mantener actualizado un Sistema de Control Interno, con la finalidad de salvaguardar los recursos con que cuenta el Municipio, así como, garantizar la veracidad y confiabilidad de la información que en éste se genere, promover la eficiencia y eficacia en las operaciones, fomentar el apego a la normatividad establecida, el cumplimiento de las metas y el logro de los objetivos programados.

Es por esto, que se hace indispensable contar con una unidad administrativa especializada que supervise, evalúe y controle las actividades y procesos de las dependencias, ya sean controles de tipo jurídico, contable, administrativo o de avance físico y financiero.

7.1. MARCO LEGAL MUNICIPAL DEL SISTEMA DE CONTROL Y EVALUACIÓN.

En el ámbito Municipal, el Sistema de Control y Evaluación se encuentra regulado por la **Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal**, en la cual se establece:

- ✓ *Estructura del Sistema de Control:* (**Art. 201**) El sistema de control de la Administración Financiera Municipal será interno y externo, y estará a cargo de las respectivas Juntas Municipales, de los órganos

de auditoría interna que determine cada Intendencia Municipal, y de la Contraloría General de la República.

- ✓ *Control Interno (Art. 202)*: El control interno está conformado por los instrumentos, mecanismos y técnicas de control, que serán establecidos en la reglamentación pertinente. El control interno comprende el control a cargo del órgano de la auditoría interna que determine la Intendencia y el control a cargo de la Junta Municipal.
- ✓ *Control Externo (Art. 203)*: El control externo estará a cargo de la Contraloría General de la República, que tendrá a su cargo el estudio de la rendición y el examen de cuentas de las municipalidades, a los efectos del control de la ejecución del presupuesto, la administración de los fondos y el movimiento de los bienes. Se basará, principalmente, en la verificación y evaluación de los documentos que respaldan las operaciones contables que dan como resultado los estados de situación financiera, presupuestaria y patrimonial, sin perjuicio de otras informaciones que se podrán solicitar para la comprobación de las operaciones realizadas.
- ✓ *Información Contable para el Control Externo (Art. 204)*: Las municipalidades deben tener a disposición de los órganos del control interno y externo correspondientes, la contabilidad al día y la documentación respaldatoria de las cuentas correspondientes a las operaciones efectuadas y registradas.
- ✓ *Auditorías Externas Independientes (Art. 205)*: Sin perjuicio de lo establecido en el artículo 204, las municipalidades podrán contratar auditorías externas independientes.
- ✓ *Rendición de la Ejecución Presupuestaria (Art. 206)*: La rendición anual de cuentas de la ejecución presupuestaria comprenderá el balance patrimonial y de ingresos y egresos, el estado financiero, la comparación analítica del presupuesto general y de su ejecución y el inventario de bienes patrimoniales y otros requisitos establecidos en la reglamentación correspondiente que dicte la Contraloría General de la República.
- ✓ *Procedimiento (Art. 207)*: La rendición anual de cuentas de la ejecución presupuestaria será sometida a la aprobación o rechazo de la Junta Municipal respectiva y al posterior examen de la Contraloría General de la República.

A tales efectos, la Intendencia Municipal remitirá a la Junta Municipal la rendición de cuentas de la ejecución presupuestaria dentro de los tres primeros meses del año siguiente.

La Junta Municipal considerará la rendición, dando su aprobación o rechazo en el plazo de cuarenta días, de recibida dicha comunicación. Transcurrido dicho plazo sin que la Junta Municipal se pronuncie, se la tendrá por aprobada.

Si lo considerare necesario, podrá requerir la documentación respaldatoria de la rendición de cuentas y el Intendente deberá remitirla dentro del plazo establecido en el requerimiento. La falta de cumplimiento de esta requisitoria podrá ser considerada como una causal de rechazo de la rendición de cuentas.

En caso de rechazo, la Junta devolverá la rendición de cuentas de la ejecución presupuestaria a la Intendencia con las observaciones correspondientes.

La Intendencia Municipal considerará dichas observaciones y en el plazo de treinta días, de recibida la devolución, enviará nuevamente dicha rendición a la Junta, la que la aprobará o rechazará, en este último caso, con el voto de la mayoría absoluta de dos tercios.

La Intendencia remitirá a la Contraloría General de la República la Resolución de la Junta Municipal que apruebe o rechace la rendición de cuentas de la ejecución presupuestaria, acompañada de los

documentos correspondientes, para su examen, de acuerdo con las leyes y reglamentaciones respectivas.

En relación a la **Ley N° 4891/13**, la cual regula la distribución y depósitos de parte de los denominados “Royalties” y “Compensaciones en razón del territorio inundado” a los Gobiernos Departamentales y Municipales, se establece que el control de la utilización de los recursos regulados por la misma, será realizado por la Contraloría General de la República al final de cada ejercicio.

El Capítulo XIV de la presente **Ley N° 5142/14** del Presupuesto General de la Nación, es de aplicación específica a los Gobierno Departamentales y Municipales (Artículos 178 al 194). El mismo se incluye la obligatoriedad de presentar Informes anuales (al Ministerio de Hacienda) y cuatrimestrales de rendición de cuentas, Planes de Inversión coordinados con nivel nacional, Recursos en concepto de Royalties, Transferencias Menores Recursos, entre otros.

7.2. ELABORACION DE INFORMES FINANCIEROS, PRESUPUESTARIOS Y PATRIMONIALES E INFORMES DE RENDICIÓN DE CUENTAS.

Si bien la elaboración de Informes de Ejecución Presupuestaria constituyen un instrumento para la evaluación de la gestión institucional, cuya elaboración es responsabilidad de las Unidades de Administración y Finanzas Municipales para análisis y evaluación conjuntamente con el Intendente Municipal, (Capítulo 4.7 “Informes de Ejecución Presupuestaria” del presente Manual), dichos informes forman parte de la Rendición de Cuentas que los Gobiernos Municipales deben presentar a los organismos rectores y de control.

Conforme a lo antedicho, se describen seguidamente tales Informes.

7.2.1. Rendición de la Ejecución Presupuestaria Municipal para la Contraloría General de la República.

La rendición anual de cuentas⁶⁶ de la ejecución presupuestaria Municipal comprenderá:

- *Balance patrimonial y de ingresos y egresos,*
- *Estado financiero,*
- *Comparación analítica del presupuesto general y de su ejecución*
- *Inventario de bienes patrimoniales*
- *Otros requisitos establecidos en la reglamentación correspondiente que dicte la Contraloría General de la República.*

Dicha rendición debe ser sometida a la aprobación o rechazo de la Junta Municipal respectiva y al posterior examen de la Contraloría General de la República, para lo cual será remitida dentro de los tres primeros meses del año siguiente, conforme el procedimiento⁶⁷ descrito en la Ley Orgánica Municipal.

7.2.2. Informes Anuales de Información Financiera y Patrimonial Municipal a la Dirección General de Contabilidad Pública del Ministerio de Hacienda.

Conforme lo establecido en la normativa legal vigente⁶⁸, el último día hábil del mes de febrero, las Municipalidades deben presentar al Ministerio de Hacienda – Dirección General de Contabilidad Pública, los siguientes Informes con el objeto de consolidar los Estados Financieros y patrimoniales del sector público:

- *F. B-06-01 Balance General*
- *F. B-06-02 Estado de Resultados*

⁶⁶ Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal – Artículo 206

⁶⁷ Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal – Artículo 207

⁶⁸ Ley vigente N° 5142/2014 del Presupuesto General de la Nación – Artículo 178. Decreto N° 1.100/2013 reglamentario de la Ley de PGN, en su Artículo 322.

- *F. B-06-06 Ejecución Presupuestaria de Recursos*
- *F. B-06-07 Ejecución Presupuestaria pro Objeto del Gasto*
- *F. B-06-08 Conciliación bancaria*
- *F. B-06-16 Inventario de Bienes de Uso*

7.2.3. Informes Cuatrimestrales de Información Financiera y Patrimonial Municipal a la Dirección General de Contabilidad Pública del Ministerio de Hacienda.

De acuerdo a lo determinado en la normativa legal vigente⁶⁹, se deben presentar a la Dirección General de Contabilidad Pública del Ministerio de Hacienda, con la visación de la Contraloría General de la República, *Informes Cuatrimestrales con Información Financiera y Patrimonial Municipal*, correspondiente a todos los programas y proyectos de todas las fuentes de financiamiento, se reglamenta en **Artículo 321** del mencionado Decreto, conforme el siguiente detalle:

- *F. B-06-03 Balance de Comparación de Saldos y Variaciones*
- *F. B-06-04 Ejecución Presupuestaria de Recursos*
- *F. B-06-05 Ejecución Presupuestaria por Objeto del Gasto*
- *F. B-06-08 Conciliación bancaria*
- *F. B-06-09 Movimiento de Bienes*

Las fechas de entrega de los Informes cuatrimestrales, corresponde a 15 posteriores al cierre del cuatrimestre.⁷⁰

Se incluyen en los presentes Informes de Rendición de Cuentas cuatrimestrales, la información que resulte de la ejecución presupuestaria de los ingresos y gastos, que resulten de las Transferencias recibidas del Gobierno Central, por el Fondo Nacional de Inversión Pública y Desarrollo (FONACIDE) conforme lo establecido en el **Decreto N° 9966/2012** reglamentario de la **Ley de Creación del Fondo N° 4758/2012**.⁷¹

7.2.4. Informes Trimestrales de Información de Resultados de Gestión Cualitativa y Cuantitativa de Gobiernos Municipales a la Unidad de Departamentos y Municipios del Ministerio de Hacienda.

Conforme a la normativa legal vigente, los Gobiernos Municipales deben presentar a la Unidad de Departamentos y Municipios del Ministerio de Hacienda; *los Informes de Resultados de Gestión Cualitativa y Cuantitativa de Gobiernos Municipales*, correspondientes a todos los programas y/o proyectos en ejecución provenientes de las fuentes de financiamiento de Royalties y Compensaciones, conforme a la Ley N° 4891/2013, reglamentada en el Artículo 365 del Decreto Reglamentario N° 1100/2013, conforme al siguiente detalle:

- *F. B-01-08 Informe de Resultados de Gestión de Recursos Específicos de Gobiernos Municipales*

Las fechas de entrega de los Informes trimestrales, corresponde a más tardar 5 días corridos después de haber culminado cada trimestre.

Dentro de este contexto, la gestión por resultados de los Gobiernos Locales, medirá el desempeño municipal de la ejecución del gasto realizada con recursos financieros provenientes de los Royalties (Leyes N° 3984/10 y N° 4891/13), al igual que Compensaciones, es decir; FONACIDE - Fondo Nacional de Inversión Pública y Desarrollo (Leyes N° 4758/2012 y N° 4891/13).

⁶⁹ **Ley vigente N° 5142/2014** del Presupuesto General de la Nación – Artículo 179 "...gastos realizados con recursos provenientes de la Ley N° 3984/10 - Que establece la distribución y depósito de los denominados Royalties y Compensaciones en razón del Territorio inundado a los Gobiernos Departamentales y Municipales-." **Decreto N° 1.100/2014** reglamentario de la Ley de PGN, en su Artículo 321.

⁷⁰ Conforme lo establecido en Artículo 323 del **Decreto N° 1.100/2014**.

⁷¹ **Decreto N° 9966/2012** en su Artículo 10: Para el proceso de control de la ejecución presupuestaria de ingresos y gastos, las municipalidades y gobernaciones deberán presentar los informes financieros y patrimoniales a la Contraloría General de la República, de acuerdo a las normas y procedimientos vigentes establecidos en las Leyes anuales de Presupuesto y reglamentaciones vigentes en la materia.

Igualmente, los Gobiernos Municipales en virtud del Artículo 7 de la Ley N° 5142/2014, deben presentar a la Unidad de Departamentos y Municipios del Ministerio de Hacienda; el *Informe Cuantitativo y Cualitativo de Gestión de Recursos*, conforme al siguiente detalle:

- *F. B-01-04 Informe Cuantitativo y Cualitativo de Gestión de Recursos*

7.2.5. Documentos e Informes relacionados a las Transferencias de fondos a Municipios de Menores Recursos, a ser presentados a la Unidad de Departamentos y Municipios del Ministerio de Hacienda.

En las disposiciones reglamentarias⁷² vinculadas a los Gobiernos Municipales, se establece la entrega de Documentos e Informes relacionados a las Transferencias de fondos a Municipios de Menores Recursos, a ser presentados a la Unidad de Departamentos y Municipios del Ministerio de Hacienda.

Documentos a presentar:

- *Copia autenticada de la Nota el Intendente Municipal* correspondiente a la presentación de la Ejecución Presupuestaria del Ejercicio anterior, a la Junta Municipal, con el sello de mesa de entradas de esta. Hasta el último día del mes de abril.
- *Copia autenticada de la Boleta de Depósito* en concepto de impuestos inmobiliarios ingresados en la cuenta del BNF
- Presentación del Informe de Ejecución Presupuestaria Anual de Ingresos y egresos del ejercicio anterior que será verificado de acuerdo al Informe emitido por la Contraloría General de la República.

Depósito del Recurso:

- El 15% del Impuesto Inmobiliario destinado a Municipios de Menores Recursos, serán depositados por Municipalidades, conforme la legislación vigente⁷³, en la cuenta del BNF. Dentro de los primeros 15 días del cierre de cada mes siguiente.

Presentación de Informes:

- Informes bimestrales de carácter de Declaración Jurada, del acumulado de los ingresos en concepto de impuesto inmobiliario y los depósitos realizados del 15% del Impuesto Inmobiliario destinado a Municipios de Menores Recursos. Dentro de los primeros 15 días del cierre de cada bimestre, conforme al siguiente detalle:
 - *F. B-06-17 Recaudación de Impuesto Inmobiliario y Depósito del 15% destinado a Municipios considerados de Menores Recursos*

7.2.6. Informe de Deuda Pública Municipal.

El **Decreto N° 10.062/2007** reglamenta la provisión de información de la Deuda Pública Municipal. En su Artículo 3, establece la presentación de Informes de carácter de declaración jurada y en forma *cuatrimestral*,⁷⁴ junto con la información financiera y patrimonial (descrita anteriormente) de Balance, Cuadro de Resultado, Ejecución de los programas de Ingresos y Gastos.

⁷² **Ley vigente N° 5142/2014** del Presupuesto General de la Nación – Artículos 185, 193 y 194. **Decreto N° 1.100/2014** reglamentario de la Ley de PGN, en sus Artículos 331, 332 y 357.

⁷³ **Ley N° 426/94**– Orgánica Departamental. Artículo 37°.- El 15% (quince por ciento) del Impuesto Inmobiliario destinado a Municipios de menores recursos, provenientes de las recaudaciones de todos los Municipios de la República, será distribuido bimestral e igualitariamente, sin más trámite, por el Ministerio de Hacienda entre todos los Municipios de menores recursos que serán determinados según la presente Ley.

⁷⁴ Se modifica lo establecido en el **Decreto N° 10.062/2007**, en **Decreto N° 1.100/2014** reglamentario de la Ley de PGN, en su **Artículo 338**: "A los efectos del cumplimiento del Art. 3° del Decreto N° 10.062/07, las Municipalidades deberán remitir en forma cuatrimestral a la DGCDP del MH la información de Deuda Municipal en los anexos correspondientes, con carácter de Declaración Jurada. Los Informes serán presentados a más tardar a los 30 días posteriores al cierre del cuatrimestre inmediato anterior."

Tales informes deben ser remitidos a la Dirección General de Contabilidad Pública. A los efectos de sustentar la información de las operaciones, las Municipalidades deben remitir al Ministerio de Hacienda:

Operaciones Activas:

- Copia de los respectivos contratos de préstamos y/o autorizaciones de emisión de títulos
- Las informaciones sobre desembolsos y pagos en concepto de servicio de la deuda deben ser proporcionados de conformidad a los Anexos N° 1 "Informe de Desembolsos" y N° 2 "Informe de Pagos" del mencionado Decreto.

8. TRANSFERENCIAS DE RECURSOS FINANCIEROS DEL GOBIERNO CENTRAL.

El concepto de Transferencias corresponde a los aportes realizados entre instituciones y entidades del Estado, constituyen o no recursos reembolsables, sin que exista contraprestación de bienes y/o servicios. Dichos aportes y se destina a cubrir gastos corrientes y gastos de capital.

Se distinguen dos tipos de Transferencias:

Transferencias consolidables: corresponden aportes que se destinan a instituciones o entidades del Estado por coparticipación de tributos y otros recursos para determinados objetivos específicos de conformidad con las disposiciones vigentes. Dichas transferencias generan una compensación de información respecto de la institución o entidad que otorga, y la institución o entidad receptora, a nivel de registro de los estados contables nacionales.

Transferencias no consolidables: se las denomina de este modo, por no requerir el registro de compensación de información. Dentro de la presente clasificación, se incluyen los aportes entre instituciones o entidades del Estado a las Municipalidades.

Conforme a lo antedicho, en el ámbito de los Gobiernos Municipales y el Clasificador Presupuestario⁷⁵ vigente, se establece la siguiente descripción.

8.1. TRANSFERENCIAS A MUNICIPALIDADES.

Se distinguen dos tipos de transferencias en relación al destino del gasto, ya sea corriente o de capital.

- Aportes corrientes no consolidables ente organismo y entidades del Estado a las Municipalidades, o entre ellas.

En este sentido, el Objeto del Gasto de la institución o entidad receptora corresponde al código 833, denominado "Transferencias a Municipalidades", las sumas que se otorgan se destinan al financiamiento de gastos inherentes a programas y acciones de servicios públicos encarados por los gobiernos locales.

- Aportes de capital no consolidables ente organismo y entidades del Estado a las Municipalidades, o entre ellas.

En este sentido, el Objeto del Gasto de la institución o entidad receptora corresponde al código 893, denominado "Transferencias a Municipalidades", las sumas que se otorgan se destinan al financiamiento de gastos de capital de programas y proyectos de servicios públicos encarados por los gobiernos locales.

⁷⁵ Ley 5142/2014 – Anexo 1 – Clasificador Presupuestario.

Incluye las transferencias de la Industria Nacional de Cemento a las municipalidades del Departamento de Concepción, en compensación por la explotación de los recursos no renovables, en el marco de la Ley N° 4372/11⁷⁶

Además incluye las transferencias en concepto de compensación a la Municipalidad de Salto del Guairá, establecida en la Ley N° 4597/12⁷⁷

8.2. MARCO NORMATIVO VIGENTE.

Los Gobiernos Municipales reciben Transferencias del Gobierno Central, conforme el siguiente detalle y la Normativa Legal Vigente que reglamenta dichos aportes:

8.2.1. Ley N° 3984/2010 – Modificada por Ley 4841/2012 – “Royalties”.

Dicha Ley establece la distribución y depósitos de parte de los denominados “Royalties” y “Compensaciones en razón del territorio inundado” a los Gobiernos Departamentales y Municipales.

En este sentido se establece una distribución en Municipios afectados, del 15% del monto total percibido, y del 25% para los Municipios no afectados.

El uso del presente recurso por parte de las Municipalidades, se establece en dicha ley, de la siguiente manera, el 80% puede ser usado en gastos de capital, el 10% en actividades de desarrollo sustentable, y el 10% restante en gastos corrientes vinculados a los gastos de capital mencionados.

El control de la utilización de los recursos regulados por la presente Ley, será realizado por la Contraloría General de la República al final de cada ejercicio.

8.2.2. Ley N° 4758/2012 y Decreto N° 9966/2012 Reglamentario – “FONACIDE”.

La presente Ley crea el Fondo Nacional de Inversión Pública y Desarrollo, FONACIDE; y el Fondo para la Excelencia de la Educación y la investigación.

En su articulado establece la distribución de los recursos del Fondo, en concepto de transferencias a los Gobiernos Departamentales y Municipales, correspondiéndoles un 25% del mismo.

El Decreto reglamentario define en su articulado, la distribución que los gobiernos Municipales deben realizar con el fondo, para financiar gastos de capital en un 80%, 10% gastos corrientes vinculados directamente a los gastos de capital, y el resto a gastos en actividades de desarrollo sustentable.

8.2.3. Ley N° 4891/2013 “Que modifica y amplía la Ley N° 3984/10”.

Esta Ley modifica el artículo N° 4 de la Ley de Royalties y Compensaciones, en la cual se amplían las normativas legales, para cumplir con los requerimientos a fin de acceder a las transferencias de recursos financieros correspondientes a éstas fuentes de financiamiento (Royalties y FONACIDE).

En este sentido, en el artículo N° 2, inciso b); se introduce la exigencia de la presentación de Informes de Resultados de Gestión Cualitativa y Cuantitativa de Gobiernos Municipales a la Unidad de Departamentos y Municipios del Ministerio de Hacienda.

⁷⁶ Ley N° 4372/11 que dispone la compensación de la INC por la utilización de los recursos no renovables, a la Gobernación y las Municipalidades del Departamento de Concepción.

⁷⁷ Ley N° 4597/12 Especial de Compensación al Municipio de Salto del Guairá por la desaparición de los Saltos del Guairá.

Cabe mencionar que en el caso del incumplimiento de esta disposición legal, el Tesoro Nacional no transferirá recursos alguno hasta tanto las instituciones presenten dicho informe.

8.2.4. Ley N° 1016/1997 – “Canon de Juegos de Azar”.

La presente Ley establece el régimen jurídico para la explotación de los juegos de la suerte o azar.

En términos generales, define los juegos permitidos y cantidades por Departamento, conformación y funciones de la Comisión Nacional de Juegos de Azar, mecanismo de planificación, control y verificación de los juegos, pautas para la concesión para la explotación de juegos de azar, determinación de canon por concesión, multas por falta de pago de canon, entre otros temas.

En su articulado, designa la distribución del recurso percibido en concepto de cánones por concesión de juegos de azar, y los porcentajes que le corresponden a los gobiernos municipales.

Conforme lo establecido en la Ley N° 426/94 Orgánica Departamental (Artículo 40)⁷⁸ se detalla la distribución del Canon por Concesión por la explotación de Juegos de Azar, de la siguiente manera:

- Canon percibido a *nivel nacional*, le corresponden un 30% a los gobiernos municipales incluido el de Asunción. De dicho porcentaje el 50% corresponde a partes iguales entre los Municipios, y el restante 50% se distribuye según cantidad de habitantes del Municipio. (monto total dividido cantidad de habitantes, multiplicado por habitantes del municipio)
- Canon percibido a *nivel departamental*, le corresponden un 30% a los gobiernos municipales afectados por el juego. De dicho porcentaje el 50% corresponde a partes iguales entre los Municipios, y el restante 50% se distribuye según cantidad de habitantes del Municipio. (monto total dividido cantidad de habitantes, multiplicado por habitantes del municipio).

En relación a lo establecido en el Artículo 41⁷⁹ la Ley N° 426/94 Orgánica Departamental, corresponde la siguiente distribución del canon por juegos de Azar en el Municipio de Asunción:

- 25% a la Municipalidad de la Capital de la República
- 20% a los gobiernos Municipales de menores recursos⁸⁰.

8.2.5. Ley N° 426/1994 Orgánica Departamental – Impuesto Inmobiliario para Municipios de Menores Recursos.

La presente Ley establece la Carta Orgánica de los Gobiernos Departamentales de la Republica. En su articulado se establecen disposiciones de alcance a los gobiernos Municipales, entre lo cual se encuentra estipulado el porcentaje del Impuesto inmobiliario⁸¹, que se transfiere a los mismos, bajo la calificación de la condición de "Municipios de Menores Recursos".

⁷⁸ Ley N° 426/94 Orgánica Departamental - De los juegos de azar. Artículo 40°.- La concesión y control de los juegos de azar corresponderán al Poder Ejecutivo, Gobierno Departamental y al Gobierno Municipal, en su caso, y su regulación será establecida por Ley. Los cánones e ingresos provenientes de dichos juegos deben ser distribuidos de la siguiente forma: 30% (treinta por ciento) a los Gobiernos Municipales afectados por los juegos; 30% (treinta por ciento) a los Gobiernos Departamentales donde se implementen los juegos; 30% (treinta por ciento) a la DIBEN y un 10% (diez por ciento) al Tesoro Nacional. Los mismos serán depositados por cada mes vencido dentro de los primeros quince días del mes siguiente.

⁷⁹ Ley N° 426/94 Orgánica Departamental - De los juegos de azar. Artículo 41°.- En el caso del Municipio de Asunción, los cánones e ingresos provenientes de los juegos de azar se distribuirán de la siguiente manera: 25% (veinticinco por ciento) a la Municipalidad de la Capital de la República; 20% (veinte por ciento) a los Gobiernos Departamentales; 20% (veinte por ciento) a los Gobiernos Municipales de menores recursos, 25% (veinticinco por ciento) a la DIBEN y 10% (diez por ciento) a Rentas Generales. Los mismos serán depositados por cada mes vencido dentro de los primeros quince días del mes siguiente.

⁸⁰ Ley N° 643/95 que modifica Artículo 38 de la Ley 426/94 Orgánica Departamental – Artículo 38°.- Para establecer la condición de "Municipios de Menores Recursos", se considerará el cociente que resulte de dividir el total del presupuesto del ingreso originario del Municipio por la cantidad de habitantes del mismo, según los datos del censo proporcionados por la Dirección General de Estadística, Encuestas y Censo. Cuando el cociente resulte inferior a un jornal mínimo legal vigente en el momento de efectuarse la operación, el municipio será considerado como de menor recurso. El cálculo quedará a cargo del Ministerio de Hacienda.

⁸¹ Ley N° 426/94 Orgánica Departamental – Artículo 37°.- El 15% (quince por ciento) del Impuesto Inmobiliario destinado a Municipios de menores recursos, provenientes de las recaudaciones de todos los Municipios de la República, será distribuido bimestral e igualmente, sin más trámite, por el Ministerio de Hacienda

8.2.6. Ley N° 4372/2011 – Compensación de la Industria Nacional del Cemento.

La presente Ley dispone la compensación de la Industria Nacional del Cemento (INC) por la utilización de los recursos naturales no renovables, a la Gobernación y las Municipalidades del Departamento de Concepción.

En su articulado⁸² se establecen la transferencia que la Industria Nacional del Cemento debe realizar al gobierno Departamental de Concepción y Municipales.

Le corresponde a los gobiernos Municipales del Departamento de Concepción, el 50% del total del monto a ser transferido, en proporción a los habitantes de cada una. El otro 50% se distribuye, 25% al Municipio de San Lázaro y resto (25%) al Gobierno Departamental de Concepción.

8.2.7. Ley N° 4597/2012 - Compensación Especial Saltos del Guairá.

La presente Ley establece una Compensación especial, a modo de retribución monetaria, al Municipio de Saltos del Guairá por la desaparición de los Saltos del Guairá, que dieran paso a la construcción de la represa hidroeléctrica de Itaipú.

Dicha retribución monetaria se transferirá al Gobierno Municipal de la Ciudad de Salto del Guairá, por un periodo de tres años, en cuotas trimestrales, el equivalente al 3% sobre el monto total de los recursos por los ingresos de la cesión de energía de la represa hidroeléctrica Itaipú Binacional. Dicha transferencia se otorga desde el Estado Paraguayo a través del Ministerio de Hacienda.

entre todos los Municipios de menores recursos que serán determinados según la presente Ley. Los fondos serán depositados en una cuenta corriente de un banco del Estado a la orden del Ministerio de Hacienda. Dichos fondos serán destinados preferentemente a obras de inversión y bienes de capital.

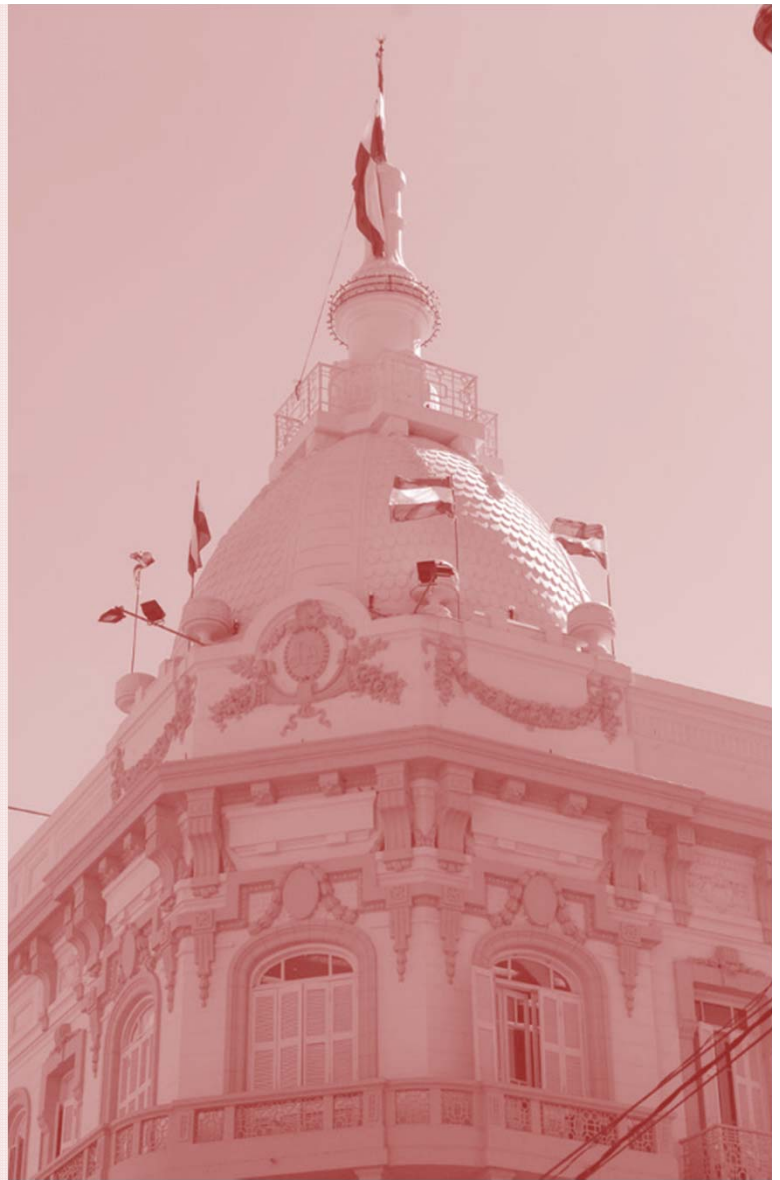
⁸² Ley N° 4372/2011 – Artículo 3°

ANEXO 1 – LEGISLACION

- A.1.1 Constitución Nacional de la República de Paraguay(1992)
- A.1.2 Ley N° 3966/2010 Orgánica Municipal
- A.1.3 Ley N° 1535/99 de Administración Financiera del Estado y Decreto Reglamentario N°8127/00
- A.1.4 Ley N° 2051/2003 de Contrataciones Públicas
- A.1.5 Ley N° 1626 de la Función Pública
- A.1.6 Ley (N° 5142/2014) de Presupuesto General de la Nación y Decreto (1.100/2014) Reglamentario a la Ley de Presupuesto.
- A.1.7 Ley N° 3984/2010 de Royalties y Compensaciones – Modificada por Ley N° 4841/2012 y Ley N° 4891/2013
- A.1.8 Ley N° 4758/2012 y Decreto N° 9966/2012 Reglamentario - FONACIDE
- A.1.9 Ley N° 1016/1997 – Régimen jurídico de Juegos de Azar
- A.1.10 Ley N° 426/94 – Orgánica Departamental
- A.1.11 Ley N° 4372/2011 – Compensación INC
- A.1.12 Ley N° 4597/2012 – Compensación Especial Saltos del Guairá
- A.1.13 Ley N°10.062/1997 – Deuda Pública Municipal

ANEXO 2 – PROCEDIMIENTOS

- A.2.1 Elaboración del presupuesto
- A.2.2 Modificación del presupuesto
- A.2.3 Ampliación del presupuesto
- A.2.4 Registro etapas del gasto: Adquisiciones de Bienes y/o servicios
- A.2.5 Registro etapas del gasto: Asistencia Social
- A.2.6 Registro etapas del gasto: Viáticos
- A.2.7 Registro etapas del gasto: Servicios Básicos
- A.2.8 Registro etapas del gasto: Liquidación de Haberes
- A.2.9 Conciliación bancaria
- A.2.10 Registro de ingresos
- A.2.11 Elaboración del Programa Anual de Contrataciones
- A.2.12 Compras Directas
- A.2.13 Compras por Concurso de Ofertas
- A.2.14 Compras por Licitación



UDM

**Unidad de
Departamentos y Municipios**

Pdte. Franco 173 c/ Ntra. Sra. de la Asunción
Edificio Ybaga Piso N° 4 – Asunción-Paraguay
Teléfono/Fax: 595 21 492 996 – 492 422 - 448 738 Int. 232
E-mail: descentralización@hacienda.gov.py
www.hacienda.gov.py/web-udm/
Asunción – Paraguay