



MINISTERIO DE CULTURA Y EDUCACION
DIRECCION GENERAL DE ADMINISTRACION

**CUADERNOS DE
ADMINISTRACION
EDUCATIVA**

3

BUENOS AIRES
1970

1011
32.07
1

BIBLIOTECA	
Entró	15-2-7
Remiten a	<i>Cyuh</i>
Intervino	<i>C</i>

CUADERNOS DE ADMINISTRACION EDUCATIVA

MINISTERIO DE CULTURA Y EDUCACION
Dirección General de Administración

NO	010319
SIG	404 3707
LIS	1

CUADERNOS DE
ADMINISTRACION
EDUCATIVA

CONTABILIDAD PUBLICA
Y RENDICION DE CUENTAS

Ej.: 2 07790

1970

CONTABILIDAD PUBLICA Y RENDICION DE CUENTAS

CONTENIDO

1. Consideraciones previas.
 2. Contabilidad Pública:
 - a) Nociones Generales.
 - b) Ley de Contabilidad.
 - c) Esquema general de la contabilidad pública.
 3. Rendición de Cuentas:
 - a) Nociones Generales.
 - b) Tramitación.
 4. Conclusiones.
-

1. CONSIDERACIONES PREVIAS.

El desempeño de las diversas actividades requiere permanente información para su mejor desarrollo en algunos casos, y para la toma de decisiones, en otros.

Esta necesidad se manifiesta en todos los actos del hombre, aunque debe señalarse que a medida que se amplían en magnitud, complejidad y distancia, ella toma características mucho más precisas.

La circunstancia indicada, comprende tanto las actividades individuales como las sociales, las encarradas por los particulares o las realizadas a través del Estado en cumplimiento de su misión de atender las demandas públicas. Pero es en este último aspecto que la información alcanza un grado mayor de importancia, ya por la cantidad de personas e intereses que se le relacionan, ya por el hecho de que siendo precisamente cuestiones vinculadas con toda la colectividad, deben ser del conocimiento público.

La contabilidad en su forma tradicional o en las modernas presentaciones, tiene por finalidad lograr, a través de un técnica determinada, la sistematización de las informaciones relacionadas con los hechos ejecutados.

Es este contenido y éste el alcance que deseamos brindar en la presente publicación. Nuestro propósito es analizar en términos generales la materia de su competencia, su contenido y su finalidad, para que quienes estén relacionados con la gestión, dirección y supervisión de los servicios educativos, dispongan y aprovechen de las ventajas que ofrece esta técnica.

Constituyendo el servicio de la educación una empresa en el más alto sentido de la palabra, requiere para su cometido la colaboración de recursos de diversa índole (humanos--de manera muy especial-- materiales, financieros, organizativos, etc.); es este precisamente un campo propicio para que con los elementos ya probados en otros terrenos, se logre un mejor uso de los factores puestos a su disposición.

Pero también pretendemos realizar la tarea de divulgación de una materia que, en el área de los servicios oficiales, es permanentemente aplicada por todos quienes tienen a su cargo el manejo de fondos públicos; nos referimos al presupuesto y a la contabilidad en su marco general de referencia: La Ley de Contabilidad.

Siendo propósito de la Serie "Cuadernos de Administración Educativa" brindar elementos de referencia para mejorar el servicio, esperamos que la presente y anteriores publicaciones los satisfagan cabalmente, facilitando la tarea de quienes con su esfuerzo y dedicación cumplen en todas las esferas, niveles y especialidades el servicio educativo nacional.

Buenos Aires, Octubre de 1970.-

2. CONTABILIDAD PUBLICA

a) Nociones Generales.

La contabilidad pública es una especialización de la contabilidad general, de la cual toma sus principios para aplicarlos a la materia específica de su competencia: la gestión del Estado.

Pero esta utilización encuentra cambios que encuentran su razón de ser en la esencia distinta de la empresa comercial y del Estado, que es el beneficio para la primera y la atención de un servicio público para la segunda.

Esta diferente aplicación no significa de manera alguna la pérdida del concepto de eficiencia, ya que el debe estar presente en ambos sectores y es precisamente la motivación para que la contabilidad posibilite el logro de este propósito.

La contabilidad pública es la disciplina que se ocupa del contralor de la hacienda oficial y comprende un conjunto de operaciones económicas y financieras que gobiernan los recursos y gastos públicos.

Este instrumento está destinado a possibilitar la medición y el manejo adecuado de la actividad desarrollada por el Estado en sus distintas esferas de acción. Tal medición y la correspondiente información son hoy más necesarias quizás que en la actividad privada, por cuanto los fondos utilizados pertenecen a la sociedad y sus custodios los administran por cuenta y orden de ella, en su función de atender los servicios sociales.

La contabilidad pública encuentra sus puntos de partida y de llegada en el PRESUPUESTO, informando sobre toda cuestión desarrollada con relación a él. En tal sentido la contabilidad indica no solo si hay saldo en una partida determinada del presupuesto, sino que también delimita la responsabilidad de los funcionarios que intervienen en cada una de las etapas del gasto y orienta la gestión gubernamental en la administración de los fondos públicos.

Concretando las distintas funciones que cumple la contabilidad pública, señalemos que dentro de la conducción administrativa del Estado, ella posibilita las funciones de contralor, coordinación, fiscalización y administración.

El contralor consiste en vigilar las funciones asignadas a cada organismo o determinar las acciones desarrolladas en cumplimiento de los fines públicos. La coordinación, permite armonizar las acciones entre distintos sectores o dependencias, suministrando los datos que posibiliten un accionar armonico y exacto.

La fiscalización es realizada desde los puntos de vista administrativo, legal y económico, mediante la verificación de que las acciones ejecutadas estén previamente autorizadas en los presupuestos respectivos. Por último, desde el punto de vista administrativo, las registraciones contables posibilitan la dirección y supervisión de los distintos cometidos, encauzando y graduando cada una y todas las acciones desarrolladas.

La contabilidad pública ha evolucionado en su forma y contenido, respondiendo así a los requerimientos y modalidades que reclama el estado moderno; por las limitaciones del presente trabajo solo haremos referencia a la forma que presentan la contabilidad y el presupuesto nacional en nuestros días.

En tal sentido no podemos dejar de señalar que, así como en la actividad privada la contabilidad se ha enriquecido con los conceptos derivados del presupuesto, así también el sector público ha tomado ciertas técnicas y procedimientos específicos del ámbito privado. En este orden de ideas, nos parece que una de las que ofrece mayores posibilidades futuras de aplicación en el sector oficial, es la denominada "contabilidad gerencial", que completa a la tradicional con una serie de informaciones a los efectos de facilitar y orientar las tareas a cargo de los niveles de decisión.

En el sector de los servicios públicos y muy especialmente en la administración de los educativos, creemos que se abre un gran campo de acción para trabajos futuros en tal sentido. Existe y es necesaria toda una serie de elementos de juicio que deben disponerse en tiempo, lugar y forma, para que los directivos y supervisores educativos programen y controlen el cumplimiento del servicio, con los criterios de eficiencia y rendimiento que cada vez son más necesarios.

b) La Ley de Contabilidad.

El presupuesto, llamado por algunos el "Balance del Estado", está integrado por dos conceptos: los Recursos y los Gastos; ambos forman una misma materia, que se presenta desde dos puntos de vista distintos: el origen y el destino de los fondos,

Pero en cuanto se refiere a la especificación de dichos conceptos, ella no es de igual naturaleza. Con respecto a los Recursos, el presupuesto registra una estimación del monto, mientras que para los Gastos, determina específicamente el concepto e importe de cada una de las partidas que lo componen. Ello es así por cuanto los Recursos vienen establecidos por las respectivas leyes impositivas (cuya vigencia y contenido es independiente de la Ley de Presupuesto), mientras que para los Gastos, los importes y el destino autorizado solo tienen validez por el período de vigencia del propio presupuesto.

Tanto la contabilidad pública como el presupuesto están regidos por un conjunto de normas de carácter administrativo que regulan la materia de su competencia y que se agrupan en un cuerpo orgánico conocido como Ley de Contabilidad.

Es imprescindible que la gestión del Estado se encuentre determinada y ordenada en un texto legal que disponga la forma, alcance y contenido de cada uno de los actos que realizan los funcionarios, de tal manera que se delimiten las responsabilidades, se facilite la publicidad, se posibilite el contralor y se ordene la gestión de los fondos públicos.

En nuestro país la actual Ley de Contabilidad que fue establecida por el Decreto Ley N° 23.354/56 del 31 de Diciembre de 1956, ratificado por la Ley N° 14.467 (que tuvo como antecedentes las Leyes N° 217, de 1859; 428, de 1870 y 12.961, de 1947), dispone las normas a las cuales se ajustará la contabilidad pública y la organización del Tribunal de Cuentas y la Contaduría General de la Nación.

Como la contabilidad pública registra el presupuesto es necesario estudiar su estructura, funcionamiento y demás elementos que lo integran, como marco general de referencia, y las disposiciones de las leyes anuales de presupuesto, como aplicación concreta a un año determinado de las citadas normas generales.

El art. 3° de la Ley de Contabilidad establece que el presupuesto general se dividirá en dos secciones:

- el presupuesto de Gastos, llamado también presupuesto de operación y
- el presupuesto de inversiones patrimoniales o presupuesto de capital.

De acuerdo con las clasificaciones adoptadas según los criterios económico y funcional de los gastos, estos sectores se denominan también Presupuesto de Erogaciones Corrientes y de Capital, respectivamente (Ver Cuaderno de esta Serie, N° 1 acerca del presupuesto por Programas).

Mediante el presupuesto de operación se quiere determinar los gastos es decir, los que no presentan como contrapartida el ingreso de elementos físicos o patrimoniales; en cambio en el de capital se incluyen los conceptos que significan adquisición de bienes (de uso o de producción) o construcción de obras.

La división que la Ley realiza del rubro Gastos la efectúa también en los Recursos, comparando unos con otros y haciendo que los elementos patrimoniales (Presupuesto de Servicio y gastos) se financien con el producido de Rentas Generales (impuestos, tasas y gravámenes) mientras que el de Inversiones es atendido con el producido del uso del crédito (títulos de la deuda pública).

CLASIFICACION PRESUPUESTARIA CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO 1970

6 2 1 1
 1 1 1
 1 1 1
 1 1 1

EROGACIONES CORRIENTES		EROGACIONES DE CAPITAL		EROGACIONES FIGURATIVAS	
De Operación (Sector 1)	Personal (Inciso 11)	Inversión Financiera (Sector 5)	Valores Financieros (Inciso 53)		Para Erogaciones Corrientes (Inciso 91)
	Bienes y Servi cios no persona les (Inciso 12)	Inversión Física (Sector 6)	Bienes (Inciso 61) Trabajos Públicos (Inciso 62)		
Transferencias (Sector 3)	Al sector Público (Inciso 31)	Transferen cias (Sector 8)	Al sector Público (Inciso 81)	Contribucio nes (Sector 9)	Para Erogaciones de Capital (Inciso 92)
	Al sector Privado (Inciso 33)		Al sector Privado (Inciso 82)		

Cuadro N° 1

Esta correlación no es ya tan estricta, por cuanto desde 1965 las distintas leyes de presupuesto han autorizado al Poder Ejecutivo a dejar en suspenso la norma a que se refiere la última parte del párrafo anterior, es decir, la fijada por el apartado 2° del artículo 3° de la Ley de Contabilidad y que para este año establece la Ley N° 18.555 en su art. 9°.

De acuerdo con las disposiciones vigentes para el presupuesto de 1970, en el Cuadro N° 1 se indica la clasificación actual para la jurisdicción nacional en la parte correspondiente a las erogaciones, y en el Cuadro N° 2, los créditos asignados al Ministerio de Cultura y Educación, para el año 1970.

En el Cuadro N° 3 (Esquema de la mecánica presupuestaria) se muestra el proceso que cumple el presupuesto durante su ejecución y de qué manera, una vez realizado, sus resultados vuelven al sector de origen para su análisis, aprobando o rechazando la Cuenta General del Ejercicio. En el Cuadro N° 4 se indican los resultados correspondientes a la ejecución del presupuesto para el Ministerio de Cultura y Educación durante el ejercicio 1969.

Durante la ejecución del presupuesto hallamos un concepto que reviste particular importancia, pues tiene vinculación tanto con el gasto en sí, como con la contabilidad que registra e informa sobre la utilización de las partidas: nos referimos al "compromiso" del gasto.

La real utilización de los créditos asignados por el presupuesto se produce cuando el gasto se "compromete", es decir, cuando nace la obligación por parte del Estado hacia un tercero (agente o proveedor del mismo), con motivo de una prestación de servicios o el suministro de bienes.

Cuando se produce la utilización del crédito él queda afectado y este aspecto tiene fundamental importancia por cuanto, del sistema que se emplee para realizar dicha afectación, dependerá el resultado del ejercicio y el pago en tiempo y forma al beneficiario

Cuando nuestra Ley de Contabilidad considere este concepto establece en su art. 25° que las erogaciones de cada ejercicio (que actualmente coincide con el año calendario), se apropiarán en razón del compromiso y especifica su alcance y contenido, y determina que la computación contable y legal de los créditos del presupuesto se efectuará en el momento en que:

- por un acto de autoridad competente,
- ajustado a las normas legales de procedimiento,
- se da origen a una obligación de pagar una suma determinada de dinero,
- referible por su importe y concepto a los créditos del presupuesto.

MINISTERIO DE CULTURA Y EDUCACION

Presupuesto correspondiente a las Subsecretarías de Cultura y de Educación para el ejercicio 1970.
Créditos para la Administración Central y Cuentas Especiales según el Decreto N° 1856/70, en miles de pesos.

EROGACIONES		EROGACIONES DE CAPITAL	
CORRIENTES			
De Operación \$ 338.032,1	Personal \$ 317.992,5	Inversiones Financieras \$ 1,0	Valores Financieros \$ 1,0
	Bienes y Servicios no personales \$ 20.039,0	Inversión Física \$ 50.657,0	Bienes \$ 7.782,0
Transferencias \$ 204.320,0	Al sector Público \$ -----	Transferencias \$ -----	Trabajos Públicos \$ 42.875,0
	Al sector Privado \$ 204.320,0		Al sector Público \$ -----
Total \$ 542.352,1		Total \$ 50.658,0	Al sector Privado \$ -----
TOTAL GENERAL DE		\$ 593.010,0	

Es decir, para que jurídica y contablemente la registraci3n y el compromiso del gasto sean v3lidos, se deben cumplir los cuatro requisitos b3sicos que establece el comentado art.25° de la Ley de Contabilidad.

En la ejecuci3n de los gastos legalmente autorizados se presentan, en orden sucesivo, las siguientes tres fases principales:

el COMPROMISO, la LIQUIDACION y el PAGO.

La etapa del compromiso reconoce, a su vez, dos posiciones en su formaci3n: la PREVENTIVA y la CONTRAIDA o compromiso propiamente dicho.

La Preventiva tiene lugar en el momento en el cual se determina la necesidad de realizar el gasto; es la afectaci3n estimada y provisoria que se hace antes de iniciar el tr3mite para materializar el gasto o la compra.

El Contraído corresponde a la formalizaci3n en s3 de la erogaci3n; ya aprobada por autoridad competente, el compromiso es el acto que da origen a la obligaci3n de pagar.

La segunda etapa, la LIQUIDACION, no es en esencia una etapa del gasto, por cuanto se liquide o no, 3l ya est3 comprometido. La liquidaci3n constituye m3s bien una formalidad del gasto p3blico que puede concretarse o no durante el ejercicio, en tal caso un requisito que permite cumplir la etapa siguiente.

El PAGO, o m3s t3cnicamente el Mandado a Pagar, es el 3ltimo aspecto en la ejecuci3n del gasto y suele reemplazarse por la etapa denominada Librado, que corresponde a la contabilizaci3n de las liquidaciones incluidas en los respectivos libramientos de fondos.

En tal sentido, la etapa del Pago deber3a pasara formar parte de la contabilidad del movimiento de fondos y no de la del presupuesto, ya que la evoluci3n del gasto desde el punto de vista de la autorizaci3n presupuestaria termina cuando se liquida y se manda pagar.

Para poder utilizar los cr3ditos asignados a los distintos servicios administrativos, de acuerdo con el respectivo ordenamiento del presupuesto, es necesario que exista la pertinente disposici3n de fondos que indica la Ley de Contabilidad en su art.30°.

Cumplida la tramitaci3n de los gastos, en las etapas de ejecuci3n, se deber3 realizar la pertinente para disponer de los fondos con los cuales hacer los pagos; esta tramitaci3n se hace mediante la redacci3n de LIBRAMIENTOS contra Orden de Disposici3n de Fondos.

ESQUEMA DE LA MECANICA PRESUPUESTARIA

PRESUPUESTO DE GASTOS PARA EL EJERCICIO

1. Ordenamiento de los créditos asignados por la Ley de Presupuesto, a los vigentes al 31 de diciembre y
2. Modificaciones, ajustes, reajustes, transferencias y compensaciones operadas durante el ejercicio en dichos créditos, DETERMINANDO LOS

CREDITOS NETOS DEL EJERCICIO

Ejecutados de acuerdo a las etapas del gasto y a las necesidades del servicio, REFLEJAN LOS

IMPORTES COMPROMETIDOS AL 31 DE DICIEMBRE

Situación de la ejecución presupuestaria al cierre del ejercicio en todas las etapas de los gastos,

CONSIDERANDO LOS

Economía de Inversión del Ejercicio o Saldo no Comprometido.

LIBRAMIENTOS EMITIDOS AL 31 DIC.

Situación de la ejecución presupuestaria al cierre del ejercicio según los compromisos registrados, PARA FORMULAR LA

Cuenta de Residuos Pasivos o Saldo no librado durante el ejercicio.

CUENTA DE INVERSION DEL EJERCICIO

Resumen general correspondiente a la ejecución del presupuesto, considerando los créditos autorizados, todas las etapas del gasto y el resultado del ejercicio.

Los Libramientos incluyen las liquidaciones de las erogaciones efectuadas y constituyen órdenes de pago contra la Tesorería General de la Nación, organismo que mediante estos documentos, entrega los fondos respectivos a las distintas reparticiones o realiza por su cuenta los pagos directos a los beneficiarios.

Al cierre del ejercicio (31 de diciembre de cada año) el saldo no comprometido de los créditos anuales autorizados, forma la "economía de Inversión"; por su parte, el importe total de los compromisos no incluidos a dicha fecha en los respectivos libramientos, entrega la cuenta de "Residuos Pasivos" que permite completar ese trámite en los dos ejercicios siguientes.

En cuanto a las deudas no consideradas en la cuenta de "Residuos Pasivos", como así también otros reclamos formulados fuera de término, deberán ser atendidos mediante la inclusión en el presupuesto siguiente de una partida específica para "Gastos caídos en ejercicios vencidos".

c) Esquema general de la Contabilidad Pública.

El art.7° de la Ley de Contabilidad establece que la registración contable en el orden nacional estará integrada por las siguientes contabilidades:

- i) Presupuesto,
- ii) Movimiento de Fondos y Valores,
- iii) Patrimonio y
- iv) Responsables.

El contenido de cada una de ellas es, brevemente el siguiente:

i) Contabilidad del Presupuesto.

Correlativamente con las etapas indicadas en el Cuadro N° 4, la contabilidad pública ha de registrar la evolución que tiene lugar con motivo de la ejecución del presupuesto. De esta evolución han de surgir también las otras registraciones contables complementarias que se refieren a los aspectos parciales de la gestión administrativa.

En el Cuadro N° 5 se indica el esquema general de la contabilidad pública del presupuesto, que muestra tanto el contenido conceptual como la relación entre el instrumento de registración y la autorización de créditos concedida.

Según el art.66° de la Ley de Contabilidad se registrará en forma analítica en cada servicio administrativo y sintética en la Contaduría General de la Nación los movimientos correspondientes a los créditos otorgados y a los recursos asignados.

CUENTA GENERAL CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO 1969 DEL
MINISTERIO DE CULTURA Y EDUCACION

(cifras en millones de m\$ para la Adm. Central y Ctas. Especiales de las Subsecretarías de Cultura y Educación, exclusivamente)

CONCEPTOS	EROGACIONES CORRIENTES				EROGACIONES DE CAPITAL			TOTALES		PORCENTAJES	
	Gtos. en Personal	Bienés y Serv. no Personales	Transf.	Subtotal	Valores Financ.	Bienes Públicos	Trabaj. Público	Subtotal	Generales	Sobre Créd.	Sobre Compr.
Créditos autorizados	26.940	2.346	17.839	47.126	---	1.332	4.316	5.648	52.774	100 %	---
Compromisos al 31/12/69	26.635	2.181	17.810	46.627	---	824	3.117	3.941	50.568	96 %	100 %
SALDO (Economía de Inversión)	305	165	29	499	---	508	1.199	1.707	2.206	4 %	---
Libramient. emitidos al 31/12/69	26.151	1.614	17.328	45.093	---	424	1.960	2.384	47.480	---	94 %
Cuenta de Residuos Pasivos	484	567	482	1.531	---	400	1.157	1.557	3.088	---	6 %

Quadro N° 4

En cada ministerio los respectivos servicios administrativos centralizarán la ejecución y registración contables de la gestión presupuestaria a través de procedimientos y trámites que procuren cumplir las disposiciones legales y reglamentarias, administrativas y de contralor y que se relacionan con la ejecución del presupuesto en sus distintas etapas.

Mensual y anualmente los citados servicios deberán informar a los organismos externos de control los movimientos operados. Al propio tiempo las registraciones hechas servirán de base para ordenar y orientar la marcha de los servicios y el control de la ejecución presupuestaria.

En virtud del movimiento centralizado operado en este Ministerio, la contabilidad del presupuesto es llevada en la Dirección General de Administración, organismo que recibe la información pertinente de los distintos trámites e intervenciones hechas en los asuntos vinculados con el presupuesto y el uso de los créditos por él autorizados.

ii) Contabilidad del Movimiento de Fondos y Valores.

Según el art. 67° de la Ley de Contabilidad, se registrarán las entradas y salidas del Tesoro y las de las cuentas de terceros, especiales y de orden.

El nexo entre la contabilidad del presupuesto y la del movimiento de fondos, surge del libramiento que, como se suele señalar, es el documento que transfiere la individualidad de la partida del presupuesto en la individualidad del acreedor a cuyo favor se liquida el gasto.

En este Ministerio, la contabilidad del movimiento de fondos registra los ingresos transferidos a su favor, mediante los libramientos de entrega que abona la Tesorería General de la Nación, o fondos directamente depositados en su jurisdicción por otros motivos, como por ejemplo el Fondo Escolar Permanente.

Los egresos están constituidos por los pagos realizados - en forma directa o a través de las diversas tesorerías habilitadas en las Dependencias - y por las devoluciones que el Ministerio deposita en la Tesorería General de la Nación por fondos no utilizados.

En cuanto se refiere a los establecimientos educativos y demás dependencias de la jurisdicción, el sistema contable en uso se vincula esencialmente con la contabilidad del movimiento de fondos y de responsables por medio de la registración de los pagos efectuados.

Los ingresos (o cargos) están constituidos por las transferencias recibidas de la Dirección General de Administración con destino al pago de sueldos, gastos e inversiones patrimoniales o por ingresos directos recibidos. En cuanto a los egresos (o descargos), ellos se registran en ocasión de los pagos efectuados, depósitos autorizados o devoluciones hechas a favor de la mencionada Dirección General por fondos no utilizados.

ESQUEMA GENERAL DE LA CONTABILIDAD PUBLICA DEL PRESUPUESTO

CREDITO AUTORIZADO	COMPROMISO PREVENTIVO	SALDO DISPONIBLE	COMPROMISO DEFINITIVO	MANDADO A PAGAR	RESIDUOS PASIVOS	ECONOMIA DE INVERSION DEL EJERCICIO
1	2	3 = 1 - 2	4	5	6 = 4 - 5	7 = 1 - 4
Orden de Disposición de Fondos	Reserva del Crédito	Créditos a Comprometer	Gastos legalmente formalizados	Líbramientos emitidos (de entrega o de pago)	Diferencia entre los compromisos formalizados y los libramientos.	Diferencia entre los créditos autorizados y los comprometidos.
Ley de Contabilidad art. 30/31°	Compromiso previo mientras se tramita el gasto.	Límite disponible para autorizar a gastar.	Ley de Contabilidad art. 25°	Ley de Contabilidad art. 32/33°	Ley de Contabilidad art. 35/36°	Ley de Contabilidad art. 35° primer párrafo

Centralizándose todo el movimiento de fondos del establecimiento en la cuenta corriente bancaria, hay una perfecta correlación entre aquel y el del banco.

Debe señalarse que para las autoridades de cada dependencia, es importante recoger la información que surge de los registros contables del establecimiento, como medida de control interno y como pauta para conocer la marcha y desarrollo de los acontecimientos en el ámbito de cada responsable.

iii) Contabilidad Patrimonial.

El art. 68° de la Ley establece que en la contabilidad del patrimonio, se registrará las existencias, movimientos y variaciones patrimoniales, con especial determinación de los que deriven de la ejecución de los respectivos presupuestos.

Se contabilizarán así las variaciones que tienen lugar en el patrimonio del Estado, sea por altas (adquisiciones, transferencias; donaciones, etc.) o por bajas (desuso, pérdidas, ventas, etc.).

El sistema vigente parte de un inventario que es permanentemente actualizado con las altas y bajas que se producen, para tener en forma centralizada, codificada y resumida, los movimientos operados en toda la jurisdicción.

Aquí también ubicamos el nexo entre la contabilidad del presupuesto y la del patrimonio, en el compromiso materializado por las Ordenes de Provisión emitidas, las liquidaciones hechas sobre la base de las facturas por el material ingresado y los libranientos por los pagos autorizados.

iv) Contabilidad de Responsables.

La Ley de Contabilidad prescribe en el art. 69° que deberán registrarse los cargos y descargos que se formulen a cada uno de los funcionarios, personas o entidades obligadas a rendir cuentas de los fondos recibidos.

Para la Dirección General de Administración - considerada a estos fines como Responsable - estos cargos están constituidos por los fondos recibidos de la Tesorería General de la Nación, en virtud de los libranientos de entrega emitidos; los descargos lo están por las inversiones realizadas (importes pagados según documentación) y las devoluciones hechas a la Tesorería General de la Nación, de fondos sobrantes.

La Dirección General constituye a su vez como subresponsables a los distintos organismos y establecimientos educativos que dependen del Ministerio, a los cuales transfiere fondos para la atención de los distintos servicios; los cargos están constituidos por las transferencias efectuadas y los descargos por las inversiones y devoluciones realizadas por dichos subresponsables.

Esta contabilidad tiene como propósito fundamental determinar los importes pendientes de rendición del Organismo principal, en este caso el Ministerio; a través de su Dirección General de Administración, y de ésta con cada uno de los subresponsables.

Por las obligaciones imputadas a los responsables (que se tratarán en especial en el próximo punto), es de capital importancia que cada dependencia vigile la marcha de sus operaciones por medio de la contabilidad de responsables que permite establecer los cargos pendientes de rendición. La puntual atención de los pagos a agentes y proveedores del Estado, conjuntamente con la rendición de cuentas mediante el envío de la documentación y la devolución de fondos sobrantes, permite que todo el resto del mecanismo contable administrativo pueda cumplir su cometido, facilitando así trámites y gestiones en toda la jurisdicción.

La contabilidad pública impone la necesidad de elaborar diversos documentos, tanto para el control interno como para el externo. En la esfera particular de cada organismo o dependencia las registraciones contables deben servir de guía para orientar la marcha de los servicios; en cuanto al contralor ejercido por los organismos externos a los propios ministerios (Contaduría General y Tribunal de Cuentas de la Nación), deben cumplirse diversos requisitos y presentarse documentos que brevemente mencionaremos a continuación.

i) Estado mensual de ejecución del presupuesto.

Periódicamente se debe elevar a la Contaduría General de la Nación, el resumen de las operaciones de créditos y compromisos del mes, por cada uno de los distintos conceptos y capítulos que forman el presupuesto de la jurisdicción.

ii) Cuenta Universal.

Con este nombre se el legajo de documentos que contiene el detalle y resumen de los movimientos operados en las contabilidades de fondos y de responsables; mensualmente se eleva en forma de balance al Tribunal de Cuentas de la Nación por intermedio de las delegaciones habilitadas en cada ministerio.

Esta cuenta está básicamente compuesta por la documentación comprobatoria de la inversión realizada, que se somete a la consideración del Tribunal, como justificativa de la ejecución de los distintos gastos oportunamente aprobados y que, junto con las devoluciones de fondos no utilizados, forman el descargo del período considerado.

iii) Cuenta de Inversión.

En cumplimiento art. 38° de la Ley de Contabilidad los servicios administrativos deben elevar a la Contaduría General, antes del día 15 de Febrero de cada año, los estados que reflejen los movimientos habidos en su jurisdicción, con el objeto de preparar la cuenta general del ejercicio que corresponde al año anterior. ///

Finalizado el ejercicio el día 31 de diciembre, el plazo para realizar devolución de importes no utilizados y ajustar las operaciones de cierre del ejercicio se extiende hasta el 31 de enero del año siguiente; después de esta fecha - de acuerdo con el art. 35° de la Ley de Contabilidad - no podrán asumirse nuevos compromisos de pago contra el presupuesto, caducando sin excepción los créditos autorizados y no utilizados durante el ejercicio.

A título ilustrativo, indiquemos que mediante el Decreto N° 1.181 del 18 de febrero de 1966, se aprobó un "Sistema de Contabilidad Integral para la Nación", que se basa en las siguientes ramas de la contabilidad:

- A. De Presupuesto,
- B. Por Programas,
- C. Por Finalidades y Funciones,
- D. Del Patrimonio,
- E. Del Movimiento de Fondos y Valores,
- F. Económica Principal y
- G. De Responsables.

El nuevo esquema se basa en las clasificaciones económica y funcional del presupuesto y en la necesidad de considerar el desarrollo de los "Presupuestos por Programa", a través de las registraciones que certifiquen su ejecución.

3. RENDICION DE CUENTAS.

El procedimiento que se inicia con la liquidación de haberes del personal y de los gastos de funcionamiento, continúa con los pagos y la registración contables del movimiento de fondos y se completa con la rendición de cuentas de ellos.

Es condición esencial en la gestión pública el cumplimiento de este trámite, como requisito vinculado con la información de la gestión realizada respecto del mandato otorgado.

De ninguna manera puede pensarse que el proceso se completa en cualquiera de las etapas anteriores o que una sola de ellas es más importante que las otras. Es común pensar que la responsabilidad de los jefes de las dependencias en lo que corresponde al manejo de fondos y de bienes termina con la liquidación o con el pago de las erogaciones devengadas. Nada más opuesto a tal creencia.

Tanto en la esfera privada como en la pública la gestión comprende diversas etapas que se complementan y correlacionan. En el ámbito oficial y siendo el presupuesto la autorización dada para utilizar determinados fondos en el cumplimiento de una acción definida, es merced a la información de dicho cumplimiento que se comunica la realización efectuada. Esta información sirve a su vez, para realimentar el mecanismo con los resultados obtenidos y preparar la próxima acción con mejores elementos de juicio.

///.

En la práctica y por falta de una apreciación como la mencionada, las etapas correspondientes a la registración y rendición de cuentas quedan en gran medida desconectadas del nivel de los responsables. Es pués propósito de esta publicación llamar la atención acerca de su contenido, con el ánimo de que estas etapas se cumplan y que de su información se obtengan los datos necesarios para analizar, a posteriori, los resultados de la acción emprendida.

a) Nociones Generales.

Refiriéndonos a nuestro particular ámbito de aplicación, señalemos que se encuentran en la Ley de Contabilidad las normas generales vinculadas con la rendición de cuentas, y en las instrucciones impartidas a los responsables; las disposiciones específicas para cada caso.

a) formal: En tres capítulos la ley se refiere a este tema; el X trata de los Responsables, el XI, de sus cuentas y el XII, el análisis a que se someten las que presentan los responsables en el juicio de cuentas.

Los tres aspectos aludidos se refieren, en términos generales, el procedimiento a cumplir: primero, se indica quiénes tienen obligación de rendir cuentas; segundo, cuáles son las cuentas que los responsables tienen obligación de efectuar y por último, como son ellos analizados para su aprobación o rechazo. Queda así cumplido el circuito iniciado con la autorización dada por el presupuesto y que se indicó en el Cuadro N° 3 al mencionar la Cuenta General del Ejercicio que cada año debe confeccionarse con el resumen de la ejecución efectuada.

d) numérico: La Ley de Contabilidad indica la norma general en sus artículos 91 y 92, al mencionar la obligación de rendir cuentas de todos los agentes de la Administración Nacional, por los importes entregados o dejados de percibir, respectivamente.

e) documental: Esta obligación debe entenderse dirigida también a los jefes de dependencias, establecimientos e institutos, a pesar de que en la práctica existen otros agentes para realizar el trabajo en sí. Si bien desde el punto de vista técnico, hay personas que cumplen las tareas respectivas, funcionalmente son los jefes los responsables de rendir cuentas, tanto en éste como en los otros aspectos de la gestión puesta a su cuidado.

b) Tramitación. El art. 93° de la Ley encuadra el cometido dentro del marco de las autorizaciones presupuestarias al señalar que los agentes que autorizan erogaciones sin la existencia de créditos o que contraen compromisos que los excedan, responden por el reintegro total de tales gastos. Con ello se quiere hacer cumplir las etapas oportunamente indicadas para el gasto público, de forma de otorgarle la validez necesaria.

1. Corroboración. Con idéntico sentido el art. 94° expresa que el cumplimiento de los gastos autorizados deberá tener el previo acuerdo del Tribunal de Cuentas de la Nación que, para nuestro caso se verifica por la intervención de su Delegado en todos los trámites de autorización de gastos.

///.

El art. 98° de la Ley de Contabilidad establece que los responsables deberán rendir cuenta y presentar sus rendiciones a los respectivos servicios administrativos (Dirección General de Administración, en nuestro caso), para incluirlas en la Cuenta Universal que estas deben elevar mensualmente al Tribunal de Cuentas de la Nación. Se cumple así la segunda intervención de este organismo, que la realiza a "posteriori", luego de la ejecución del gasto y que servirá, mediante su confrontación con la primera, para determinar la correcta utilización de las autorizaciones acordadas.

Cerramos estas breves consideraciones acerca de los aspectos generales de la rendición de cuentas, apuntando que las Fiscalías del Tribunal están encargadas de la verificación de las rendiciones de cuentas presentadas y que esa tarea comprende los siguientes aspectos:

- a) formal; las rendiciones deben presentarse acondicionadas y ordenadas para su revisión, completados los formularios y demás documentos pertinentes.
- b) legal; los actos por los cuales se rinde cuenta deben contar con la autorización respectiva, en especial, deben estar cumplidos los requisitos que la Ley de Contabilidad en su artículo 25° impone para que legalmente pueda existir el compromiso de fondos.
- c) contable; la rendición de cuentas comprende el procedimiento de utilización de los créditos concedidos, verificado en las registraiones contables que ponen de manifiesto el cumplimiento de las distintas etapas correspondientes a la ejecución de las erogaciones.
- d) numérico; la verificación se realizará también en los aspectos numéricos, es decir, cuidando la exactitud de las cifras consignadas en los distintos documentos que se someten a exámen.
- e) documental; cada uno de los conceptos por los cuales se rinde cuenta debe estar avalado por los documentos respectivos. Estos deben cumplir los recaudos legales vigentes para cada caso y, en todos ellos la firma de los responsables dará fe de su legitimidad.

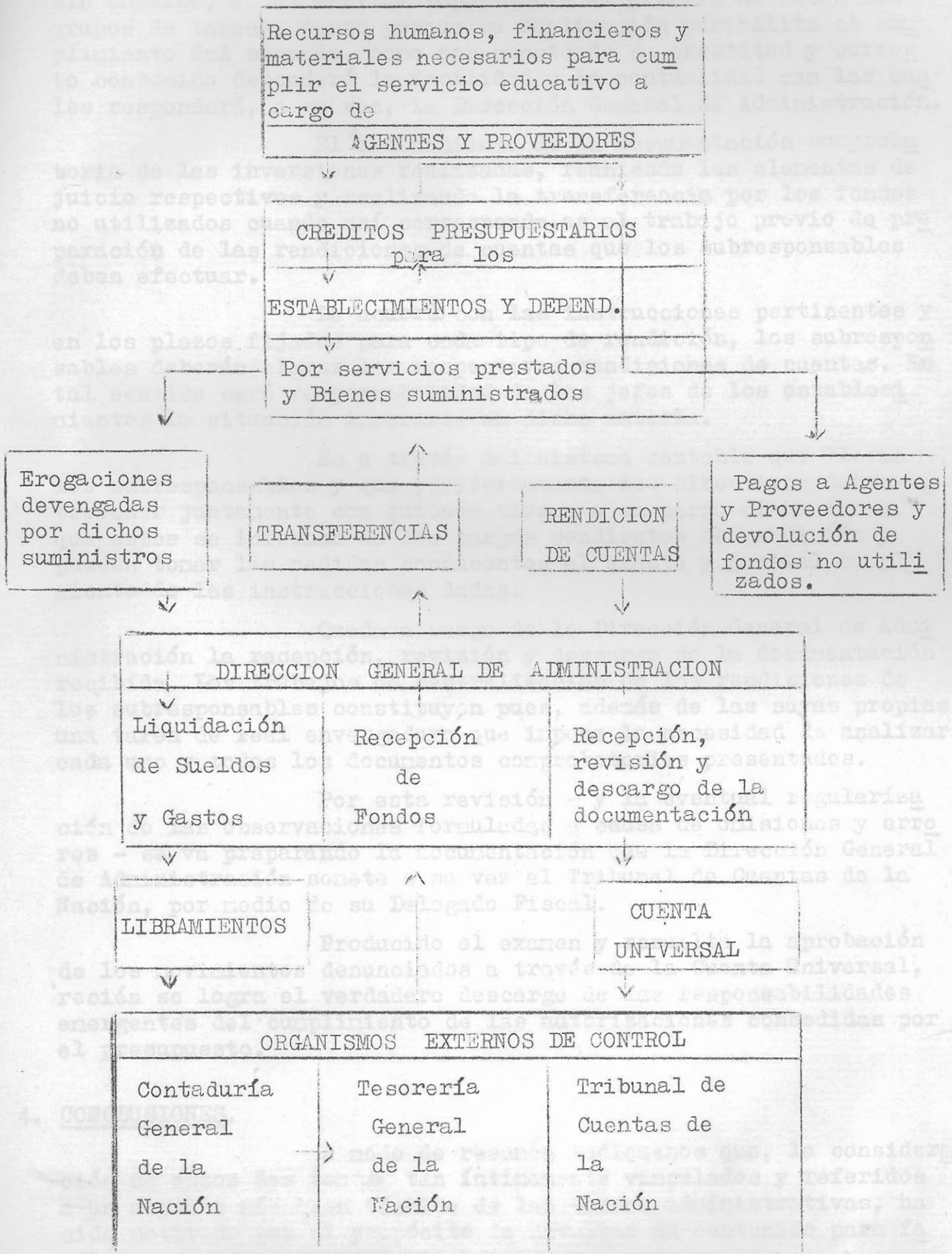
b) Tramitación.

El trámite relativo a la rendición de cuentas ha sido establecido detalladamente para los distintos casos y circunstancias en instrucciones y circulares.

En este procedimiento cuyo esquema figura en el Cuadro N° 6 se señalan las siguientes etapas:

1. Compaginación,
2. Elevación por parte de los responsables y recepción en la Dirección General de Administración,
3. Revisión,
4. Descargo al Tribunal de Cuentas de la Nación y
5. Presentación de la Cuenta Universal.

ESQUEMA RENDITIVO



Cuadro N°6

Corresponde que las dos primeras etapas sean cumplidas por las dependencias y establecimientos, mientras que las tres restantes quedan a cargo de la citada Dirección General. Sin embargo, es de capital importancia el primero de estos dos grupos de tareas, tanto porque su realización posibilita el cumplimiento del segundo, como por cuanto de su exactitud y correcto contenido dependerá la facilidad y la puntualidad con las cuales responderá, a su vez, la Dirección General de Administración.

El ordenamiento de la documentación comprobatoria de las inversiones realizadas, reuniendo los elementos de juicio respectivos y realizando la transferencia por los fondos no utilizados cuando así corresponda, es el trabajo previo de preparación de las rendiciones de cuentas que los subresponsables deben efectuar.

De acuerdo con las instrucciones pertinentes en los plazos fijados para cada tipo de rendición, los subresponsables deberán elevar las respectivas rendiciones de cuentas. En tal sentido será responsabilidad de los jefes de los establecimientos la situación imperante en dicha materia.

Es a través del sistema contable que llevan los subresponsables y que periódicamente los directivos deben intervenir juntamente con quienes tienen a su cargo dicha tarea, que estos se informan de los cargos pendientes de rendición y pueden tomar las medidas conducentes al exacto y puntual cumplimiento de las instrucciones dadas.

Queda a cargo de la Dirección General de Administración la recepción, revisión y descargo de la documentación recibida. Los trabajos de centralización de las rendiciones de los subresponsables constituyen pues, además de las suyas propias una tarea de real envergadura que impone la necesidad de analizar cada uno y todos los documentos comprobatorios presentados.

Por esta revisión - y la eventual regularización de las observaciones formuladas a causa de omisiones y errores - se va preparando la documentación que la Dirección General de Administración sonete a su vez al Tribunal de Cuentas de la Nación, por medio de su Delegado Fiscal.

Producido el examen y resuelta la aprobación de los movimientos denunciados a través de la Cuenta Universal, recién se logra el verdadero descargo de las responsabilidades emergentes del cumplimiento de las autorizaciones concedidas por el presupuesto.

4. CONCLUSIONES.

A modo de resumen indiquemos que, la consideración de estos dos temas tan íntimamente vinculados y referidos a un aspecto más bien técnico de las tareas administrativas, ha sido motivado por el propósito de divulgar su contenido para facilitar su mejor cumplimiento.

///.

Los instrumentos de dirección - entre ellos la contabilidad - deben ser utilizados en toda la gama de sus posibilidades; en el campo educativo aún quedan por cubrir varias tareas relacionadas con el mejor rendimiento de los recursos disponibles y es precisamente en el terreno financiero en el qual este auxiliar debe ser aplicado y aprovechado.

En cuanto se refiere al aspecto renditivo, las normas vigentes disponen el cumplimiento de precisos requisitos y plazos, y para que los organismos superiores puedan efectuar sus propias tareas, es necesario que prineramente ellas se realicen en todos y cada uno de los subresponsables.

La solución de todos los problemas que la dirección, manejo y supervisión de los fondos plantea, ha de redundar en una administración más eficiente y ágil, en el propio beneficio del servicio educativo en general y de los docentes en particular.-

----- o -----